**8.3 PENYETORAN DAN PELAPORAN PAJAK OLEH WAJIB PAJAK**

Pemenuhan kewajiban perpajakan yang dilaksanakan oleh Wajib Pajak dalam rangka self assessment system adalah menghitung dan memperhitungkan pajak yang terutang, menyetorkan pajak dan melaporkan pajak yang telah disetorkan beserta perhitungannya.

**8.3.1 Penyetoran Pajak**

**8.3.1.1 Dokumen Penyetoran Pajak**

Penyetoran atau pembayaran pajak dilakukan oleh Wajib Pajak sesuai dengan jenis pajak. Dimana penyetoran pajak menggunakan dokumen yang disebut Surat Setoran Pajak (SSP). SSP dibuat rangkap 4 (empat) atau 5 (lima) dimana:

1. lembari ke 1 untuk arsip Wajib Pajak
2. Lembar ke 2 untuk Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara (KPPN).
3. Lembar ke 3 untuk dilaporkan oleh Wajib Pajak ke Kantor Pelayanan Pajak
4. Lembar ke 4 untuk arsip Kantor Penerima Pembayaran
5. Lembar ke 5 dalam hal diperlukan, dengan peruntukan untuk arsip Wajib Pungut atau pihak lain sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku.

Pembayaran pajak dilakukan Wajib Pajak ke Kas Negara melalui layanan pada loket/teller *(over the counter)* atau layanan dengan menggunakan sistem elektronik lain, pada Bank Persepsi/Pos Persepsi/ Bank DevisaPersepsi/Bank Persepsi Mata Uang Asing. Penyetoran pajak dilakukan di bank dan di kantor pos dan dianggap sah setelah mendapatkan validasi) Nomor Transaksi Penerimaan Negara) dari Bank atau Kantor Pos.

Identitas yang harus dicantumkan dalam SSP (Surat Setoran pajak) meliputi:

1. NPWP
2. Nama dan alamat Wajib Pajak
3. Kode Akun Pajak dan Kode Jenis Setoran
4. Uraian Pembayaran
5. Masa dan Tahun Pembayaran Pajak
6. Nomor ketetapan (Hanya diisi untuk pembayaran STP atau SKP)
7. Jumlah pajak yang dibayar dan terbilang
8. Tanggal penyetoran pajak
9. Nama dan tanda tangan penyetor pajak

**8.3.1.2 Mekanisme Pembayaran Pajak**

Mekanisme Pembayaran Pajak bagi Wajib Pajak dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Membayar sendiri pajak yang terutang:
2. Pembayaran angsuran PPh setiap bulan (PPh Pasal 25)

Pembayaran PPh Pasal 25 yaitu pembayaran Pajak Penghasilan secara angsuran. Hal ini dimaksudkan untuk meringankan beban Wajib Pajak dalam melunasi pajak yang terutang dalam satu tahun pajak. Wajib Pajak diwajibkan untuk mengangsur pajak yang akan terutang pada akhir tahun dengan membayar sendiri angsuran pajak tersebut setiap bulan.

Khusus untuk Wajib Pajak Orang Pribadi yang sumber penghasilannya dari usaha dan pekerjaan bebas, pembayaran angsuran PPh Pasal 25 terbagi atas 2 yaitu:

* Angsuran PPh Pasal 25 sebagai Wajib Pajak Orang Pribadi Pengusaha Tertentu (OPPT).
* Wajib Pajak Orang Pribadi Pengusaha Tertentu adalah wajib pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha penjualan barang baik secara grosir maupun eceran dan usaha penyerahan jasa, yang mempunyai satu atau lebih tempat usaha termasuk yang memiliki tempat usaha yang berbeda dengan tempat tinggal.
* Angsuran PPh Pasal 25 Wajib Pajak OPPT : 0,75% x jumlah peredaran usaha (omset) setiap bulan dari masing-masing tempat usaha
* Angsuran PPh Pasal 25 sebagai Wajib Pajak Orang Pribadi Selain Pengusaha Tertentu (OPSPT).
* Wajib Pajak Orang Pribadi Selain Pengusaha Tertentu (OPSPT) adalah Orang Pribadi yang melakukan kegiatan usaha tanpa melalui tempat usaha misalnya sebagai pekerja bebas atau sebagai karyawan.
* Angsuran PPh Pasal 25 sebagai Wajib Pajak OPSPT : Penghasilan Kena Pajak x Tarif PPh Pasal 17 ayat (1) huruf a UU PPh : 12 bulan.

Tarif Pasal 17 ayat (1) a UU PPh adalah :

|  |  |
| --- | --- |
| **Lapisan Penghasilan Kena Pajak** | **Tarif Pajak** |
| Sampai dengan Rp 50.000.000,- | 5% |
| di atas Rp 50.000.000,- sampai dengan Rp 250.000.000,- | 15% |
| di atas Rp 250.000.000,- sampai dengan Rp 500.000.000,- | 25% |
| di atas Rp 500.000.000,- | 30% |

Untuk Wajib Pajak Badan, besarnya pembayaran Angsuran PPh 25 yang terutang diperoleh dari penghasilan kena pajak dikalikan dengan tarif PPh yang diatur di Pasal 17 ayat (1) huruf b Undang Undang Pajak Penghasilan. Tarif Pasal 17 ayat (1) huruf b dan ayat (2a) UU PPh adalah 25%. Khusus untuk Wajib Pajak badan yang peredaran bruto setahun sampai dengan Rp 50.000.000.000,- mendapat fasilitas berupa pengurangan tarif sebesar 50% dari tarif pasal 17 ayat (1) huruf b dan ayat (2a) UU PPh, yang dikenakan atas penghasilan kena pajak dari peredaran bruto sampai dengan Rp 4.800.000.000,-

1. Membayar PPh melalui pemotongan dan pemungutan oleh pihak lain (PPh Pasal 4 (2), PPh Pasal 15, PPh Pasal 21, 22, dan 23, serta PPh Pasal 26). Pihak lain disini adalah:

* Pemberi penghasilan;
* Pemberi kerja; atau
* Pihak lain yang ditunjuk atau ditetapkan oleh pemerintah.
* Penjelasan lebih lanjut mengenai pemotongan dan pemungutan pajak diuraikan lebih lanjut pada bagian Pemotongan/Pemungutan (butir 2).
* Membayar PPN kepada pihak penjual atau pemberi jasa ataupun oleh pihak yang ditunjuk pemerintah.
* Tarif PPN adalah 10% dari harga jual atau penggantian atau nilai ekspor atau nilai lainnya.
  + - Pembayaran Pajak-pajak lainnya:

1. Pemotongan / Pemungutan Pajak

Selain pembayaran bulanan yang dilakukan sendiri, ada pembayaran bulanan yang dilakukan dengan mekanisme pemotongan/pemungutan yang dilakukan oleh pihak pemberi penghasilan. Pihak pemberi penghasilan adalah pihak yang ditunjuk berdasarkan ketentuan perpajakan untuk memotong/memungut, antara lain yang ditunjuk tersebut adalah badan Pemerintah, subjek pajak badan dalam negeri, penyelenggara kegiatan, bentuk usaha tetap atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya. Untuk subjek pajak badan dalam negeri, maka diwajibkan juga sebagai pemotong/pemungutan pajak.

Adapun jenis pemotongan/pemungutan adalah: PPh Pasal 21, PPh Pasal 22, PPh Pasal 23, PPh Pasal 26, PPh Pasal 4 ayat 2, PPh Pasal 15 dan PPN dan PPn BM. Penjelasan lebih lanjut dari masing-masing pajak tersebut adalah sebagai berikut:

1. PPh Pasal 21 adalah pemotongan pajak yang dilakukan oleh pihak pemberi penghasilan kepada oleh Wajib Pajak Orang Pribadi dalam negeri sehubungan dengan pekerjaan atau kegiatan yang dilakukan.

Misalnya pembayaran gaji yang diterima oleh pegawai dipotong oleh perusahaan pemberi kerja. Wajib Pajak berbentuk badan ditunjuk oleh UU Perpajakan sebagai pemotong PPh Pasal 21 atas penghasilan yang dibayarkan kepada karyawannya maupun yang bukan karyawannya. Wajib Pajak perseorangan dapat juga ditunjuk sebagai pemotong PPh Pasal 21 sepanjang ada penunjukannya dari KPP tempat Wajib Pajak terdaftar. Selain diwajibkan memotong PPh Pasal 21, Wajib Pajak perseorangan bisa juga dilakukan pemotongan PPh Pasal 21 atas penghasilan yang diterimanya.

1. PPh Pasal 22 adalah pemungutan pajak yang dilakukan oleh pihak tertentu yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan sehubungan dengan pembayaran atas penyerahan barang (seperti penyerahan barang oleh rekanan kepada bendaharawan pemerintah), impor barang dan kegiatan usaha di bidang-bidang tertentu serta penjualan barang yang tergolong sangat mewah.

Pemungutan PPh Pasal 22 ini antara lain adalah:

* + Pemungutan PPh atas pembelian barang oleh instansi Pemerintah;
  + Pemungutan PPh atas kegiatan impor barang;
  + Pemungutan PPh atas produksi barang-barang tertentu misalnya produksi baja, kertas, rokok, dan otomotif;
  + Pemungutan atas pembelian bahan-bahan untuk keperluan industri atau ekspor oleh badan usaha industri atau eksportir di bidang perhutanan, perkebunan, pertanian dan perikanan dari pedagang pengumpul;
  + Pemungutan PPh atas penjualan atas barang yang tergolong mewah

Wajib Pajak dapat ditunjuk sebagai pemungut PPh Pasal 22 atau dapat juga sebagai pihak yang dipungut PPh Pasal 22.

1. PPh Pasal 23 adalah pemotongan pajak yang dilakukan oleh pihak pemberi penghasilan sehubungan dengan pembayaran berupa deviden, bunga, royalty, sewa, dan jasa kepada WP badan dalam negeri, dan BUT.

Wajib Pajak berbentuk badan ditunjuk untuk memotong PPh Pasal 23, sedangkan Wajib Pajak perseorangan tidak ditunjuk untuk memotong PPh Pasal 23. Demikian sebaliknya, apabila Wajib Pajak menerima penghasilan yang merupakan objek pemotongan PPh Pasal 23 dan pemberi penghasilan (pemberi kerja) juga merupakan pemotong PPh Pasal 23, maka atas penghasilan yang diterima Wajib Pajak akan dipotong PPh Pasal 23 oleh si pihak pemotong tersebut.

Contohnya adalah pemotongan dan penghitungan PPh Pasal 23 atas jasa tertentu (jasa service mesin atau komputer) yang pemotongannya dilakukan oleh Wajib Pajak berbentuk badan.

1. PPh Pasal 26 adalah pemotongan pajak yang dilakukan oleh pihak pemberi penghasilan sehubungan dengan pembayaran berupa deviden, bunga, royalty, hadiah dan penghasilan lainnya kepada WP luar negeri.

Wajib Pajak baik yang berbentuk perseoranan maupun badan ditunjuk untuk memotong PPh Pasal 26.

Contohnya adalah pemotongan dan penghitungan PPh Pasal 26 atas penghasilan tertentu (royalty) yang dilakukan oleh Wajib Pajak berbentuk badan.

1. PPh Final (Pasal 4 ayat (2))

Pemotongan pajak yang dilakukan oleh pihak pemberi penghasilan sehubungan dengan pembayaran untuk objek tertentu seperti sewa tanah dan/atau bangunan, jasa konstruksi, pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan dan lainnya.

Yang dimaksud final disini bahwa pajak yang dipotong, dipungut oleh pihak pemberi penghasilan atau dibayar sendiri oleh pihak penerima penghasilan, penghitungan pajaknya sudah selesai dan tidak dapat dikreditkan lagi dalam penghitungan Pajak Penghasilan pada SPT Tahunan.

Wajib Pajak berbentuk badan ditunjuk untuk memotong PPh Pasal 4 ayat (2), sedangkan Wajib Pajak perseorangan tidak ditunjuk untuk memotong PPh Pasal 4 ayat (2). Demikian sebaliknya, apabila Wajib Pajak meneriman penghasilan yang merupakan objek pemotongan PPh Pasal 4 ayat (2) dan pemberi penghasilan (pemberi kerja) juga merupakan pemotong PPh Pasal 4 ayat (2), maka atas penghasilan yang diterima Wajib Pajak akan dipotong PPh Pasal 4 ayat (2) oleh si pihak pemotong tersebut. Namun, apabila Wajib Pajak menerima penghasilan yang merupakan objek PPh Pasal 4 ayat (2) dan pihak pemberi penghasilan adalah orang pribadi (bukan pemotong), maka Wajib Pajak tersebut wajib menyetor sendiri PPh Pasal 4 ayat (2) tersebut.

1. PPh Pasal 15 adalah pemotongan Pajak penghasilan yang dilakukan oleh pihak pemberi penghasilan kepada Wajib Pajak tertentu yang menggunakan norma penghitungan khusus.

Wajib Pajak tertentu tersebut adalah perusahaan pelayaran atau penerbangan international, perusahaan asuransi luar negeri, perusahaan pengeboran minyak, gas dan panas bumi, perusahaan dagang asing, perusahaan yang melakukan investasi dalam bentuk bangun guna serah.

Wajib Pajak berbentuk badan ditunjuk untuk memotong PPh Pasal 15, sedangkan Wajib Pajak perseorangan tidak ditunjuk untuk memotong PPh Pasal 15. Demikian sebaliknya, apabila Wajib Pajak meneriman penghasilan yang merupakan objek pemotongan PPh Pasal 15 dan pemberi penghasilan (pemberi kerja) juga merupakan pemotong PPh Pasal 15, maka atas penghasilan yang diterima Wajib Pajak akan dipotong PPh Pasal 15 oleh si pihak pemotong tersebut. Namun, apabila Wajib Pajak menerima penghasilan yang merupakan objek PPh Pasal 15 dan pihak pemberi penghasilan adalah orang pribadi (bukan pemotong), maka Wajib Pajak tersebut wajib menyetor sendiri PPh Pasal 15 tersebut.

1. PPN dan PPnBM adalah pemungutan PPN dan PPnBM oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP) atau Pemungutan yang ditunjuk (misalnya Bendahara Pemerintah) atas pengkonsumsian barang dan/atau jasa kena pajak.

Pengusaha Kena Pajak yang ditunjuk untuk memungut PPN dan PPnBM adalah pengusaha yang memiliki peredaran bruto (omzet) melebih Rp 600.000.000,- setahun atau pengusaha yang memilih sendiri untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.

Wajib Pajak baik berbentuk perseorangan maupun badan yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, wajib memungut PPN dan juga PPnBM (bila barangnya yang diserahkan tergolong mewah) dari pembeli atau pemakai jasanya. Wajib Pajak juga wajib membayar PPN dan PPnBM bila mengkonsumsi barang atau jasa dari Pengusaha Kena Pajak.

Wajib Pajak yang tidak melaksanakan kewajiban membayar pajaknya, Direktorat Jenderal Pajak akan melakukan penagihan pajak. Tindakan ini dilakukan Apabila Wajib Pajak tidak membayar pajak terutang sesuai dengan jangka waktu yang telah ditentukan dalam Surat Tagihan Pajak (STP), atau Surat Ketetapan Pajak (SKP), Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, maka DJP dapat melakukan tindakan penagihan. Proses penagihan dimulai dengan Surat Teguran dan dilanjutkan dengan Surat Paksa. Dalam hal WP tetap tidak membayar tagihan pajaknya maka dapat dilakukan penyitaan dan pelelangan atas harta WP yang disita tersebut untuk melunasi pajak yang tidak/belum dibayar.

**8.3.1.3 Batas Waktu Pembayaran Pajak**

Batas waktu pembayaran Pajak ditentukan oleh Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata cara Perpajakan sebagai berikut:

1. Kekurangan pembayaran pajak berdasarkan SPT Tahunan paling lambat sebelum SPT disampaikan.
2. Kekurangan pembayaran pajak berdasarkan SPT Masa ditentukan oleh Menteri Keuangan paling lambat 1 (satu) hari setelah saat terhutang pajak atau berakhirnya masa Pajak.

Penentuan tanggal jatuh tempo pembayaran pajak adalah sebagai berikut:

1. PPh Pasal 4 ayat (2) yang dipotong oleh Pemotong, tanggal 10 bulan berikutnya
2. PPh Pasal 4 ayat (2) yang dibayar sendiri, tanggal 15 bulan berikutnya
3. PPh pasal 15 yang dipotong oleh Pemotong, tanggal 10 bulan berikutnya
4. PPh Pasal 15 yang dibayar sendiri, tanggal 15 bulan berikutnya
5. PPh pasal 21 yang dipotong oleh Pemotong, tanggal 10 bulan berikutnya
6. PPh pasal 23 dan PPh Pasal 26 yang dipotong oleh Pemotong, tanggal 10 bulan berikutnya
7. PPh Pasal 25 yang dibayar sendiri, tanggal 15 bulan berikutnya
8. PPh Pasal 22, PPN dan PPnBM atas impor, saat pembayaran Bea Masuk, dan dalam hal Bea Masuk ditunda atau dibebaskan, harus dilunasi pada saat penyelesaian dokumen pemberitahuan pabean impor.

**8.3.1.4 Keterlambatan Pembayaran Pajak**

Apabila pihak-pihak yang diberi kewajiban oleh Undang-Undang Perpajakan untuk melakukan pemotongan/pemungutan tidak melakukan sesuai dengan ketentuan yang berlaku, maka dapat dikenakan sanksi administrasi berupa bunga 2% dan kenaikan 100%. Sanksi terlambat membayar pajak dibagi menjadi terlambat membayar pajak atas SPT masa dan terlambat membayar pajak atas SPT Tahunan. Sanksi atas keterlambatan tersebut diterbitkan dengan Surat Tagihan Pajak.

1. Sanksi atas telat bayar SPT Masa

Pembayaran yang dilakukan setelah tanggal jatuh tempo dikenai sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan. Dihitung dari tanggal jatuh tempo pembayaran samapa dengan tanggal pembayaran. Bagian dari bulan dihitung 1 (satu) bulan penuh.

Contoh:

Angsuran masa Pajak Penghasilan Pasal 25 PT.SINAR tahun 2016 sejumlah Rp. 20.000.000,00 per bulan. Angsuran bulan Januari 2016 dibayar tanggal 20 Maret 2016, dilaporkan tanggal 21 Maret 2016 karena alpa. Pajak Penghasilan masa untuk Bulan lainnya tepat waktu disetorkan. DJP menerbitkan Surat Tagihan Pajak pada tanggal 15 April 2017, maka jumlah sangksi bunga pasal 9 ayat (2a) dalam STP tersebut adalah:

Jatuh tempo pembayaran Januari adalah 15 Februari 2016. Jangka waktu 15 Februari sampai 20 Maret adalah 2 bulan, (1 hari dihitung 1 bulan).

Maka bunga : 2 bulan x 2% x Rp.20.000.000,00 = Rp. 800.000,00

1. Sanksi atas telat bayar SPT Tahunan

Atas pembayran pajak yang dilakukan setelah tanggal jatuh tempo penyampaian SPT dikenakan sanksi administrasi berupa bunga 2% (dua persen) per bulan yang dihitung mulai dari batas waktu penyampaian SPT Tahunan sampai dengan tanggal pembayaran dan bagian dari bulan penuh.

Contoh:

PT. WOW menyetorkan PPh Pasal 29 Tahun 2015 pda tanggal 27 Juni 2016 sebesar Rp.25.000.000,00. DJP menerbitkan Surat Tagihan Pajak tanggal 15 Juli 2016 maka sanksi bunga yang tercantum pada STP sebesar:

Keterlambatan 2 bulan dihitung dari 30 April 2016 sampai dengan 25 Juni 2016 = 2 bulan. Maka sanksi bunga = 2 bulan x 2% x Rp.25.000.000,00 = Rp.1.000.000,00.

**8.3.1.5 Angsuran dan Penundaan Pembayaran Pajak**

Salah satu hak yang diberikan kepada Wajib Pajak (WP) diatur dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 adalah hak untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak. Faktor yang harus diperhatikan oleh Wajib Pajak adalah cara mengangsur dan menunda pembayaran pajak. Cara tersebut sebenarnya sangat berpengaruh langsung terhadap kondisi keuangan perusahaan. Atas permohonan WP, Direktur Jenderal Pajak (DJP) dapat memberikan persetujuan untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak yang terutang termasuk kekurangan pembayaran Pajak Penghasilan yang masih harus dibayar dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan Pajak Penghasilan (PPh) meskipun tanggal Jatuh tempo pembayaran telah ditentukan. Kelonggaran tersebut diberikan dengan hati-hati untuk paling lama 12 (dua belas) bulan dan terbatas kepada Wajib Pajak yang benar-benar sedang mengalami kesulitan likuiditas.

**8.3.1.5.1 Tata Cara Pengangsuran atau Penundaan Pembayaran Pajak**

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

Apabila WP mengalami kesulitan likuiditas atau mengalami keadaan diluar kekuasaannya sehingga WP tidak akan mampu memenuhi kewajiban pajak pada waktunya. Tata cara pengangsuran atau penundaan pembayaran pajak adalah sebagai berikut :

1. WP mengajukan permohonan secara tertulis kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak (KPP) tempat WP terdaftar untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak yang masih harus dibayar atau kekurangan utang pajak.
2. Apabila WP disetujui untuk mengangsur atau menunda pembayaran kecuali STP, WP dikenai sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2%  per bulan, dihitung sejak jatuh tempo pembayaran sampai dengan pembayaran angsuran/pelunasan, dengan ketentuan bagian dari bulan dihitung penuh 1 bulan.
3. Permohonan harus diajukan secara tertulis paling lama 9 hari kerja sebelum jatuh tempo pembayaran, disertai dengan alasan dan bukti yang mendukung permohonan, serta jumlah pembayaran pajak yang dimohon untuk diangsur, masa angsuran, dan besarnya angsuran,  atau jumlah pembayaran pajak yang dimohon untuk ditunda dan jangka waktu penundaan.
4. Apabila batas waktu 9 hari tersebut tidak dapat dipenuhi oleh WP karena keadaan di luar kekuasaannya, permohonan WP masih dapat dipertimbangkan DJP sepanjang WP dapat membuktikan kebenaran keadaan di luar kekuasaannya tersebut.
5. Permohonan harus diajukan dengan menggunakan formulir sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran I PER - 38/PJ/2008.
6. Wajib Pajak yang mengajukan permohonan, harus memberikan jaminan yang besarnya ditetapkan berdasarkan pertimbangan Kepala KPP, kecuali apabila Kepala KPP menganggap tidak perlu. Jaminan dapat berupa garansi bank, surat/dokumen bukti kepemilikan barang bergerak, penanggungan utang oleh pihak ketiga, sertifikat tanah, atau sertifikat deposito.
7. WP yang mengajukan permohonan dalam jangka waktu yang melampaui 9 hari kerja sebelum jatuh tempo, harus memberikan jaminan berupa garansi bank sebesar utang pajak yang dapat dicairkan sesuai dengan jangka waktu pengangsuran atau penundaan.

Angsuran atas utang pajak dapat diberikan paling lama 12 bulan sejak diterbitkannya Surat Keputusan Persetujuan Angsuran Pembayaran Pajak dengan angsuran paling banyak 1 kali dalam 1 bulan, untuk permohonan angsuran atas utang pajak berupa STP, SKPKB, SKPKBT, dan Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pembetulan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali. Atau paling lama sampai dengan bulan terakhir Tahun Pajak berikutnya, untuk permohonan angsuran atas kekurangan pembayaran utang pajak berupa pajak yang terutang berdasarkan SPT Tahunan PPh, dengan angsuran paling banyak 1 (satu) kali dalam 1 (satu) bulan.

Penundaan atas utang pajak dapat diberikan paling lama 12  bulan sejak diterbitkannya Surat Keputusan Persetujuan Penundaan Pembayaran Pajak, untuk permohonan penundaan atas utang pajak berupa STP, SKPKB, SKPKBT, dan Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pembetulan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali. Atau paling lama sampai dengan bulan terakhir Tahun Pajak berikutnya, untuk permohonan penundaan atas kekurangan utang pajak berupa pajak yang terutang berdasarkan SPT Tahunan PPh.

Bunga yang timbul akibat angsuran atau penundaan pembayaran pajak, dihitung berdasarkan saldo utang pajak. Bunga ditagih dengan menerbitkan STP pada setiap tanggal jatuh tempo angsuran, jatuh tempo penundaan, atau pada tanggal pembayaran. Bunga tidak dikenakan terhadap angsuran atau penundaan atas pembayaran STP.

**8.3.1.5.2 Keputusan Pengangsuran atau Penundaan Pembayaran Pajak**

Setelah mempertimbangkan alasan beserta bukti pendukung yang diajukan oleh WP, Kepala KPP atas nama DJP menerbitkan keputusan dalam jangka waktu 7 hari kerja setelah tanggal diterimanya permohonan. Keputusan dapat berupa :

1. Menyetujui jumlah angsuran pajak dan/atau masa angsuran atau lamanya penundaan sesuai dengan permohonan Wajib Pajak;
2. Menyetujui jumlah angsuran pajak dan/atau masa angsuran atau lamanya penundaan sesuai dengan pertimbangan Kepala KPP; atau
3. Menolak permohonan Wajib Pajak.

Apabila jangka waktu 7 hari kerja telah terlampaui dan Kepala KPP tidak menerbitkan suatu keputusan, permohonan disetujui sesuai dengan permohonan WP, dan Surat Keputusan Persetujuan Angsuran Pembayaran Pajak atau Surat Keputusan Persetujuan Penundaan Pembayaran Pajak harus diterbitkan paling lama 5 hari kerja setelah jangka waktu 7 hari kerja tersebut berakhir. Apabila WP yang sedang mengajukan permohonan untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) dan/atau Surat Keputusan Pemberian Imbalan Bunga (SKPIB), pengembalian kelebihan pembayaran pajak dan/atau pemberian imbalan bunga tersebut diperhitungkan terlebih dahulu dengan utang pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

**8.3.1.5.3 Prosedur Penetapan Kembali Besarnya Angsuran**

Penetapan kembali besarnya angsuran dan/atau masa angsuran dilakukan dengan prosedur :

1. Kepala KPP memberitahukan kepada Wajib Pajak tentang pemindahbukuan/pembayaran dan perubahan saldo utang pajak serta permintaan usulan perubahan angsuran;
2. Wajib pajak harus menyampaikan usulan perubahan angsuran paling lama 5 hari kerja sejak tanggal penerbitan Surat Perintah Membayar Kelebihan Pajak (SPMKP) atau Surat Perintah Membayar Imbalan Bunga (SPMIB);
3. Kepala KPP menerbitkan Surat Keputusan Persetujuan Angsuran Pembayaran Pajak yang juga berfungsi sebagai pembatalan Surat Keputusan Persetujuan Angsuran Pembayaran Pajak sebelumnya berdasarkan usulan yang disampaikan oleh Wajib Pajak paling lama 5 (lima) hari kerja sejak tanggal diterimanya usulan Wajib Pajak.

**Contoh Perhitungan:**

PT. AYE menerima Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) sebesar Rp.240.000,00 yang diterbitkan pada tanggal 22 Maret 2016 dengan batas akhir pelunasan tanggal 21 April 2016. Wajib Pajak tersebut diperbolehkan untuk mengangsur pembayaran pajak dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan dengan jumlah yang tetap sebesar Rp..80.000.000,00. Sanksi administrasi berupa bunga untuk setiap angsuran dihitung sebagai berikut:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| angsuran ke-1  angsuran ke-2  angsuran ke-3 | :    2% x Rp 240.000.000,00  :    2% x Rp 160.000.000,00  :    2% x Rp   80.000.000,00 | = Rp. 4.800.000,00.  = Rp. 3.200.000,00.  = Rp. 1.600.000,00 |

Apabila PT. AYE diperbolehkan untuk menunda pembayaran pajak sampai dengan tanggal 30 Agustus 2016, sanksi administrasi berupa bunga atas penundaan pembayaran SKPKB tersebut sebesar 5 x 2% x Rp 240.000,00 = Rp.24.000.000,00.

**8.3.2 Pelaporan Pajak**

**8.3.2.1 Dokumen Pelaporan Pajak (Surat Pemberitahuan/SPT)**

Wajib Pajak diwajibkan menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) baik masa maupun tahunan, terkait hasil penghitungan dan pembayaran pajak yang terutang. Penyampaian SPT harus dilaksanakan sebelum jatuh tempo pelaporan pajak, sedangkan pembayaran pajak harus dilaksanakan sebelum jatuh tempo pembayaran. Pelanggaran terhadap jatuh tempo pelaporan maupun pembayaran akan berakibat pada timbulnya sanksi administrasi berupa denda, bunga, atau kenaikan.

**8.3.2.2 Pengertian Surat Pemberitahuan**

Surat Pemberitahuan (SPT) adalah surat yang oleh Wajib Pajak (WP) digunakan untuk melaporkan penghitungan dan/atau pembayaran pajak, objek pajak dan/atau bukan objek pajak dan/atau harta dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundangundangan perpajakan.

Terdapat dua macam SPT yaitu :

1. SPT Masa adalah Surat Pemberitahuan untuk suatu Masa Pajak.

2. SPT Tahunan adalah Surat Pemberitahuan untuk suatu Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak.

**8.3.2.3 Pengisian dan Penyampaian SPT**

Setiap Wajib Pajak wajib mengisi Surat Pemberitahuan dengan benar, lengkap, dan jelas, dalam bahasa Indonesia dengan menggunakan huruf Latin, angka Arab, satuan mata uang Rupiah, dan menandatangani serta menyampaikannya ke kantor Direktorat Jenderal Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar atau dikukuhkan atau tempat lain yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak.

Wajib Pajak yang telah mendapat izin Menteri Keuangan untuk menyelenggarakan pembukuan dengan menggunakan bahasa asing dan mata uang selain Rupiah, wajib menyampaikan SPT dalam bahasa Indonesia dan mata uang selain Rupiah yang diizinkan.

**8.3.2.4 Fungsi SPT**

Fungsi Surat Pemeberitahuan (SPT) dilihat dari Wajib Pajak, Pemotong atau Pemungut Pajak dan Pengusaha Kena Pajak adalah sebagai berikut:

1. Wajib Pajak PPh

sarana WP untuk melaporkan dan mempertanggung-jawabkan penghitungan jumlah pajak yang sebenarnya terutang dan untuk melaporkan tentang :

* 1. pembayaran atau pelunasan pajak yang telah dilaksanakan sendiri atau melalui pemotongan atau pemungutan pihak lain dalam satu Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak;
  2. penghasilan yang merupakan objek pajak dan atau bukan objek pajak;
  3. harta dan kewajiban;
  4. pemotongan/pemungutan pajak orang atau badan lain dalam 1 (satu) Masa Pajak.

1. Pengusaha Kena Pajak

Sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggung-jawabkan penghitungan jumlah PPN dan PPnBM yang sebenarnya terutang dan untuk melaporkan tentang :

* 1. pengkreditan Pajak Masukan terhadap Pajak Keluaran;
  2. pembayaran atau pelunasan pajak yang telah dilaksanakan sendiri oleh Pengusaha Kena Pajak dan/atau melalui pihak lain dalam satu Masa Pajak, sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

1. Pemotong/pemungut Pajak

Sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggung-jawabkan pajak yang dipotong atau dipungut dan disetorkan.

**8.3.2.5 Tempat pengambilan SPT**

Setiap WP harus mengambil sendiri formulir SPT di Kantor Pelayanan Pajak (KPP), Kantor Pelayanan Penyuluhan dan Konsultasi Perpajakan (KP2KP), Kantor Wilayah DJP, Kantor Pusat DJP, atau dapat diunduh di situs DJP ([www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id/content/www.pajak.go.id)) atau mencetak/ menggandakan/ fotokopi dengan bentuk dan isi yang sama dengan aslinya.

**8.3.2.6 Ketentuan Tentang Pengisian dan Penyampaian SPT**

SPT wajib diisi secara benar, lengkap, jelas dan harus ditandatangani. Dalam hal SPT diisi dan ditandatangani oleh orang lain bukan WP, harus dilampiri surat kuasa khusus. Untuk Wajib Pajak Badan, SPT harus ditandatangani oleh pengurus/direksi.

Penyampaian SPT oleh WP dapat dilakukan :

* + 1. Secara langsung ke KPP/KP2KP atau tempat lain yang ditentukan (Drop Box, Pojok Pajak, Mobil Pajak Keliling);
    2. Melalui pos dengan pengiriman surat atau;
    3. Dengan cara lain yaitu melalui perusahaan jasa ekspedisi atau jasa kurir dengan bukti pengiriman surat atau e-Filing melalui penyedia jasa aplikasi atau ASP (Application Service Provider);
    4. Untuk SPT PPh Wajib Pajak Orang Pribadi dengan menggunakan formulir 1770S atau 1770SS, dapat menggunakan aplikasi pada situs DJP ([www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id/content/www.pajak.go.id)) berupa aplikasi *e-Filing* ([efiling.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id/content/efiling.pajak.go.id)).

Bukti penerimaan SPT untuk yang disampaikan :

* + 1. secara langsung adalah tanda penerimaan surat;
    2. *e-Filing* melalui ASP atau situs DJP adalah bukti penerimaan elektronik;
    3. Pos dengan bukti pengiriman surat adalah bukti pengiriman surat; dan
    4. Perusahaan jasa ekspedisi atau jasa kurir dengan adalah tanda penerimaan surat.

Batas waktu penyampaian :

* + 1. SPT Masa, paling lama dua puluh hari setelah akhir Masa Pajak, kecuali untuk SPT Masa PPh Pasal 22, PPN dan PPnBM yang dipungut oleh Direktorat Jenderal Bea dan Cukai yaitu secara mingguan paling lama pada hari kerja terakhir minggu berikutnya, dan SPT Masa PPh Pasal 22, PPN dan PPnBM yang dipungut oleh Bendahara paling lama 14 hari setelah Masa Pajak berakhir. Untuk WP dengan kriteria tertentu yang melaporkan beberapa Masa Pajak dalam satu SPT Masa, paling lama 20 hari setelah berakhirnya Masa Pajak terakhir.
    2. SPT Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak orang pribadi, paling lama 3 (tiga) bulan setelah akhir Tahun Pajak, sedangkan untuk SPT Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak badan, paling lama 4 (empat) bulan setelah akhir Tahun Pajak.

**8.3.2.7 Penyampaian SPT melalui Elektronik *(e-Filing)***

Wajib Pajak dapat menyampaikan Surat Pemberitahuan secara elektronik *(e-Filling)* melalui perusahaan ASP yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak. Wajib Pajak yang telah menyampaikan Surat Pemberitahuan secara elektronik (e-Filling), wajib menyampaikan induk Surat Pemberitahuan yang memuat tanda tangan basah dan Surat Setoran Pajak (bila ada) serta bukti penerimaan secara elektronik ke Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar melalui Kantor Pos secara tercatat atau disampaikan langsung, paling lama 14 (empat belas) hari sejak tanggal penyampaian Surat Pemberitahuan secara elektronik.

Penyampaian Surat Pemberitahuan secara elektronik dapat dilakukan selama 24 (dua puluh empat) jam sehari dan 7 (tujuh) hari seminggu. Surat Pemberitahuan yang disampaikan secara elektronik pada akhir batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan yang jatuh pada hari libur, dianggap disampaikan tepat waktu.

**8.3.2.8 Perpanjangan Waktu Penyampaian SPT Tahunan**

Apabila Wajib Pajak baik orang pribadi maupun badan ternyata tidak dapat menyampaikan Surat Pemberitahuan dalam jangka waktu yang telah ditetapkan karena luasnya kegiatan usaha dan masalah-masalah teknis penyusunan laporan keuangan, atau sebab lainnya sehingga sulit untuk memenuhi batas waktu penyelesaian danmemerlukan kelonggaran dari batas waktu yang telah ditentukan, Wajib Pajak dapat memperpanjang penyampaian SPT Tahunan Pajak Penghasilan dengan caramenyampaikan pemberitahuan secara tertulis atau dengan cara lain misalnya denganpemberitahuan secara elektronik kepada Direktur Jenderal Pajak.

Pemberitahuan perpanjangan penyampaian SPT Tahunan Pajak Penghasilan harus disertai dengan penghitungan sementara pajak yang terutang dalam 1 (satu) Tahun Pajak dan Surat Setoran Pajak sebagai bukti pelunasan kekurangan pembayaran pajak yang terutang, dan disampaikan sebelum batas waktu penyampaian berakhir.

**8.3.2.9 Sanksi Tidak Atau Terlambat Menyampaikan SPT**

SPT yang tidak disampaikan atau disampaikan tidak sesuai dengan batas waktu yang ditentukan, dikenakan sanksi administrasi berupa denda :

1. SPT Tahunan PPh orang pribadi Rp 100 ribu;
2. SPT Tahunan PPh badan Rp 1 juta;
3. SPT Masa PPN Rp 500 ribu;
4. SPT Masa Lainnya Rp 100 ribu.

Pengenaan sanksi administrasi berupa denda tersebut tidak dilakukan terhadap :

1. Wajib Pajak orang pribadi yang telah meninggal dunia;
2. Wajib Pajak orang pribadi yang sudah tidak melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas;
3. Wajib Pajak orang pribadi yang berstatus sebagai warga negara asing yang tidak tinggal lagi di Indonesia;
4. Bentuk Usaha Tetap yang tidak melakukan kegiatan lagi di Indonesia;
5. Wajib Pajak badan yang tidak melakukan kegiatan usaha lagi tetapi belum dibubarkan sesuai dengan ketentuan yang berlaku;
6. Bendahara yang tidak melakukan pembayaran lagi;
7. Wajib Pajak yang terkena bencana, yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan; atau
8. Wajib Pajak lain yaitu Wajib Pajak yang dalam keadaan antara lain : kerusuhan massal, kebakaran, ledakan bom atau aksi terorisme, perang antar suku atau kegagalan sistem komputer administrasi penerimaan negara atau perpajakan.

Bagi Wajib Pajak yang alpa tidak menyampaikan SPT atau menyampaikan SPT tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap dan dapat merugikan negara yang dilakukan pertama kali tidak dikenai sanksi pidana tetapi dikenai sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 200% dari pajak yang kurang dibayar.

Sanksi pidana juga dikenakan terhadap setiap orang karena kealpaannya tidak menyampaikan SPT atau menyampaikan SPT tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dan perbuatan tersebut merupakan perbuatan setelah perbuatan yang pertama kali, didenda paling sedikit 1 (satu) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar, atau dipidana kurungan paling singkat 3 (tiga) bulan atau paling lama 1 (satu) tahun.

Setiap orang yang dengan sengaja tidak menyampaikan SPT atau menyampaikan SPT tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap dan dapat merugikan negara, sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4(empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

**8.3.2.10 Pembetulan SPT**

WP dengan kemauan sendiri dapat membetulkan Surat Pemberitahuan yang telah disampaikan dengan menyampaikan pernyataan tertulis, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum melakukan tindakan pemeriksaan, kecuali untuk SPT Rugi atau SPT Lebih Bayar paling lama 2 tahun sebelum daluwarsa, sepanjang belum dilakukan pemeriksaan.Dalam hal Wajib Pajak membetulkan sendiri Surat Pemberitahuan Tahunan yang mengakibatkan utang pajak menjadi lebih besar, kepadanya dikenai sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan atas jumlah pajakyang kurang dibayar, dihitung sejak saat penyampaian Surat Pemberitahuan berakhir sampai dengan tanggal pembayaran, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan. Dalam hal Wajib Pajak membetulkan sendiri Surat Pemberitahuan Masa yangmengakibatkan utang pajak menjadi lebih besar, kepadanya dikenai sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan atas jumlah pajak yang kurang dibayar, dihitung sejak jatuh tempo pembayaran sampai dengan tanggal pembayaran, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

Walaupun telah dilakukan tindakan pemeriksaan, tetapi belum dilakukan tindakan penyidikan mengenai adanya ketidakbenaran yang dilakukan Wajib Pajak, terhadap ketidakbenaran perbuatan Wajib Pajak tersebut tidak akan dilakukan penyidikan, apabila Wajib Pajak dengan kemauan sendiri mengungkapkan ketidakbenaran perbuatannya tersebut dengan disertai pelunasan kekurangan pembayaran jumlah pajak yang sebenarnya terutang beserta sanksi administrasi berupa denda sebesar 150% (seratus lima puluh persen) dari jumlah pajak yang kurang dibayar.

Walaupun Direktur Jenderal Pajak telah melakukan pemeriksaan, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum menerbitkan surat ketetapan pajak, Wajib Pajak dengan kesadaran sendiri dapat mengungkapkan dalam laporan tersendiri tentang ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan yang telah disampaikan sesuai keadaan yang sebenarnya, yang dapat mengakibatkan:

1. pajak-pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih besar atau lebih kecil;
2. rugi berdasarkan ketentuan perpajakan menjadi lebih kecil atau lebih besar.

**8.4 KETETAPAN PAJAK**

**8.4.1 Pengertian dan Fungsi Ketetapan Pajak**

Sistem pemungutan pajak dengan menggunakan self assessment system mengandalkan pemenuhan kewajiban perpajakan oleh Wajib Pajak sepenuhnya atas kegiatan menghitung, memperhitungkan, membayar pajak, dan melaporkan pajak sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan. Dengan demikian maka penentuan besarnya pajak yang terutang dipercayakan kepada Wajib pajak sendiri melalui pelaporan melalui Surat Pemberitahuan (SPT) atas pajak yang telah dihitung dan disetorkan dengan menggunakan Surat Setoran Pajak (SSP).

Sebagai bentuk pengendalian pemerintah, maka laporan Wajib Pajak tersebut dilakukan pemeriksaan pajak. Penentuan Wajib Pajak yang diperiksa ditetapkan oleh peraturan perpajakan. Hasil dari pemeriksaan pajak adalah penerbitan Surat Ketetapan Pajak yang disebabkan adanya ketidakbenaran dalam pengisian SPT atau karena ditemukannya data fiskal yang tidak dilaporkan oleh Wajib Pajak. Pemeriksaan pajak yang menghasilkan ketetapan pajak adalah pemeriksaan yang dilakukan oleh fungsional pemeriksa. Maka ketetapan pajak adalah ketetapan DJP berdasarkan hasil pemeriksaan pajak yang telah dilakukan atas Surat Pemberitahuan (SPT) Wajib Pajak. Kualitas penetapan pajak ditentukan oleh hasil pemeriksaan pajak yang menetapkan apakah Wajib Pajak kurang bayar atau lebih bayar ataupun nihil telah sesuai dengan persepsi Wajib Pajak yang diperiksa atau dapat diterima oleh Wajib Pajak yang diperiksa. Penetapan pajak dengan jenis ketetapan pajak kurang bayar memiliki potensi penerimaan pajak lebih tinggi. Sehingga diharapkan oleh DJP, hasil pemeriksaan berupa surat ketetapan pajak ini memiliki kualitas yang baik.

Apabila ketetapan pajak tidak diterima oleh Wajib Pajak yang diperiksa, Wajib Pajak dapat mengajukan keberatan dan banding atas ketetapan pajak yang telah diterbitkan tersebut. Hak Wajib Pajak ini diatur dalam peraturan perpajakan, untuk melindungi kepentingan Wajib Pajak yang berada dalam koridor peraturan perpajakan. Keberatan dapat dilakukan karena Wajib Pajak merasa bahwa perhitungan hasil pemeriksaan tidak sesuai dengan persepsi Wajib Pajak dalam perhitungannya. Disisi lain apabila keberatan diterima maka potensi penerimaan pajak tidak sesuai dengan yang diharapkan dalam upaya peningkatan, bahkan dapat mengurangi potensi penerimaan pajak apabila pada hasil keberatan menunjukkan lebih bayar. Sehingga Wajib Pajak akan memperoleh kelebihan pembayaran pajak sebelumnya dari Negara. Maka terkait dengan aspek material kondisi ini menunjukkan bahwa ketetapan pajak tidak mencapai tujuan yang diharapkan untuk meningkatkan potensi penerimaan pajak.

Fungsi Surat ketetapan pajak adalah sebagai berikut :

* + 1. Sarana untuk melakukan koreksi fiskal terhadap WP tertentu yang nyata-nyata atau berdasarkan hasil pemeriksaan tidak memenuhi kewajiban formal dan atau kewajiban materiil dalam memenuhi ketentuan perpajakan.
    2. Sarana untuk mengenakan sanksi administrasi perpajakan.
    3. Sarana administrasi untuk melakukan penagihan pajak.
    4. Sarana untuk mengembalikan kelebihan pajak dalam hal lebih bayar.
    5. Sarana untuk memberitahukan jumlah pajak yang terutang.

**8.4.2 Jenis-Jenis Ketetapan Pajak**

Jenis-Jenis Ketetapan Pajak adalah sebagai berikut:

* + 1. **Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB).**

Adalah surat ketetapan pajak yang menentukan besarnya jumlah pokok pajak, jumlah kredit pajak, jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi administrasi, dan jumlah pajak yang masih harus dibayar.

SKPKB diterbitkan apabila:

* + - 1. hasil pemeriksaan ternyata jumlah pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar. Atas pajak yang tidak/kurang dibayar tersebut ditambah sanksi administrasi bunga sebesar 2% per bulan, maksimum 24 bulan (berlaku untuk PPh, PPN, maupun PPn BM).

SKPKB diterbitkan hanya terhadap Wajib Pajak yang berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain tidak memenuhi kewajiban formal dan/atau kewajiban material.

Data konkret yang diperoleh atau dimiliki DJP, berupa hasil konfirmasi faktur pajak dan bukti pemotongan Pajak Penghasilan. Wewenang yang diberikan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan kepada DJP untuk melakukan koreksi fiskal tersebut dibatasi sampai dengan kurun waktu 5 (lima) tahun.

SKPKB baru diterbitkan jika Wajib Pajak tidak membayar pajak sebagaimana mestinya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Diketahuinya Wajib Pajak tidak atau kurang membayar pajak karena dilakukan pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang bersangkutan dan dari hasil pemeriksaan itu diketahui bahwa Wajib Pajak tidak atau kurang membayar dari jumlah pajak yang seharusnya terutang.

Pemeriksaan dapat dilakukan di tempat tinggal, tempat kedudukan, dan/atau tempat kegiatan usaha Wajib Pajak. SKPKB dapat juga diterbitkan dalam hal DJP memiliki data lain diluar data yang disampaikan oleh Wajib Pajak sendiri, dari data tersebut dapat dipastikan bahwa Wajib Pajak tidak memenuhi kewajiban pajak sebagaimana mestinya. Untuk memastikan kebenaran data itu, terhadap Wajib Pajak dapat dilakukan pemeriksaan.

* 1. SPT tidak disampaikan pada waktunya, setelah ditegur secara tertulis tidak juga disampaikan dalam waktu menurut surat teguran. Atas jumlah pajak yang terutang dikenakan sanksi:
* PPh Sendiri (Badan/Orang Pribadi/BUT), kenaikan sebesar 50%
* PPh Pemotongan/Pemungutan, kenaikan sebesar 100%
* PPN/PPn BM, kenaikan sebesar 100%.

Surat Pemberitahuan yang tidak disampaikan pada waktunya walaupun telah ditegur secara tertulis dan tidak juga disampaikan dalam jangka waktu yang ditentukan dalam Surat Teguran membawa akibat DJP dapat menerbitkan SKPKB secara Jabatan. Terhadap ketetapan seperti ini dikenai sanksi administrasi berupa kenaikan. Teguran, antara lain, dimaksudkan untuk memberi kesempatan kepada Wajib Pajak yang beritikad baik untuk menyampaikan alasan atau sebab-sebab tidak dapat disampaikannya Surat Pemberitahuan karena sesuatu hal di luar kemampuannya (*force majeur).*

* 1. Berdasarkan hasil pemeriksaan PPN/PPn BM disimpulkan bahwa terdapat PPN yang seharusnya tidak dikompensasikan atau tidak dikenakan tarif 0%. Atas jumlah pajak yang terutang dikenakan sanksi kenaikan sebesar 100%.
  2. Kewajiban Pasal 28 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 (perihal pembukuan) dan Pasal 29 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 (berkenaan dengan pemeriksaan) tidak dipenuhi. Atas jumlah pajak yang terutang dikenakan sanksi kenaikan sebesar :
* 100% untuk PPh sendiri (PPh Orang Pribadi/Badan/BUT).
* 50% untuk PPh Pemotongan/Pemungutan.

DJP berwenang menerbitkan SKPKB dengan penghitungan secara jabatan, yaitu penghitungan pajak didasarkan pada data yang tidak hanya diperoleh dari Wajib Pajak saja.

Pembuktian atas uraian penghitungan yang dijadikan dasar penghitungan secara jabatan oleh DJP dibebankan kepada Wajib Pajak. Contoh:

* pembukuan tidak lengkap sehingga penghitungan laba rugi atau peredaran tidak jelas;
* dokumen-dokumen pembukuan tidak lengkap sehingga angka-angka dalam pembukuan tidak dapat diuji; atau
* dari rangkaian pemeriksaan dan/atau fakta-fakta yang diketahui besar dugaan disembunyikannya dokumen atau data pendukung lain di suatu tempat tertentu sehingga dari sikap demikian jelas Wajib Pajak telah tidak menunjukkan iktikad baiknya untuk membantu kelancaran jalannya pemeriksaan.

Contoh:

Wajib Pajak PT.ARVA mempunyai penghasilan kena pajak selama Tahun Pajak 2013 sebesar Rp100.000.000,00 dan menyampaikan Surat Pemberitahuan tepat waktu. Pada bulan April 2016 berdasarkan hasil pemeriksaan diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar maka sanksi bunga dihitung sebagai berikut:

Penghasilan Kena Pajak Rp.100.000.000,00

Pajak terutang (30%xRp.100.000.000,00) Rp. 30.000.000,00

Kredit Pajak Rp. 10.000.000,00

Pajak Kurang Bayar Rp. 20.000.000,00

Bunga 24 Bulan (24x2%xRp.20.000.000,00) Rp. 9.600.000,00

Jumlah Pajak yang masih harus dibayar Rp. 29.600.000,00

Dalam hal pengusaha tidak melaporkan kegiatan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, selain harus menyetor pajak yang terutang, pengusaha tersebut juga dikenai sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan dari pajak yang kurang dibayar yang dihitung sejak berakhirnya Masa Pajak untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan.

Untuk memberikan kepastian hukum bagi Wajib Pajak berkenaan dengan pelaksanaan pemungutan pajak dengan sistem *self assessment,* apabila dalam jangka waktu 5 (lima) tahun sejak saat terutangnya pajak, berakhirnya Masa Pajak, bagian Tahun Pajak, atau berakhirnya Tahun Pajak, DJP tidak menerbitkan SKP, jumlah pembayaran pajak yang diberitahukan dalam SPT Masa atau SPT Tahunan pada hakikatnya telah menjadi tetap dengan sendirinya atau telah menjadi pasti karena hukum sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Apabila terhadap Wajib Pajak dilakukan penyidikan tindak pidana perpajakan, untuk menentukan kerugian pada pendapatan negara, atas jumlah pajak yang terutang belum dikeluarkan surat ketetapan pajak. Untuk mengetahui bahwa Wajib Pajak memang benar-benar melakukan tindak pidana di bidang perpajakan, harus dibuktikan melalui proses pengadilan yang dapat membutuhkan waktu lebih dari 5 (lima) tahun. Kemungkinan dapat terjadi bahwa Wajib Pajak yang disidik oleh Penyidik Pegawai Negeri Sipil, tetapi oleh penuntut umum tidak dituntut berdasarkan sanksi pidana perpajakan, misalnya Wajib Pajak yang dijatuhi pidana oleh pengadilan karena melakukan penyelundupan yang dalam putusan pengadiian tersebut menunjukkan adanya suatu jumlah objek pajak yang belum dikenai pajak. Oleh karena itu, dalam rangka memperoleh kembali pajak yang terutang tersebut, dalam hal Wajib Pajak dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan atau tindak pidana lainnya yang dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara berdasarkan putusan Pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap, SKPKB masih dibenarkan untuk diterbitkan, ditambah sanksi administrasi berupa bunga sebesar 48% (empat puluh delapan persen) dari jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar meskipun jangka waktu 5 (lima) tahun dilampaui.

* + 1. **Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT)**

adalah surat ketetapan pajak yang menentukan tambahan atas jumlah pajak yang telah ditetapkan sebelumnya.

SKPKBT diterbitkan dalam jangka waktu 5 (lima) tahun setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak apabila ditemukan data baru yang mengakibatkan penambahan jumlah pajak yang terutang setelah dilakukan tindakan pemeriksaan.

SKPKBT merupakan koreksi atas surat ketetapan pajak sebelumnya. SKPKBT baru diterbitkan apabila sudah pernah diterbitkan surat ketetapan pajak. Pada prinsipnya untuk menerbitkan SKPKBT perlu dilakukan pemeriksaan. Jika surat ketetapan pajak sebelumnya diterbitkan berdasarkan pemeriksaan, perlu dilakukan pemeriksaan ulang sebelum menerbitkan SKPKBT. Dalam hal surat ketetapan pajak sebelumnya diterbitkan berdasarkan keterangan lain, SKPKBT juga harus diterbitkan berdasarkan pemeriksaan, tetapi bukan pemeriksaan ulang.

SKPKBT tidak akan mungkin diterbitkan sebelum didahului dengan penerbitan surat ketetapan pajak. Penerbitan SKPKBT dilakukan dengan syarat adanya data baru termasuk data yang semula belum terungkap yang menyebabkan penambahan pajak yang terutang dalam surat ketetapan pajak sebelumnya. Sejalan dengan itu, setelah SKPKBT diterbitkan sebagai akibat telah lewat waktu 12 (dua belas) bulan, SKPKBT diterbitkan hanya dalam hal ditemukan data baru termasuk data yang semula belum terungkap. Dalam hal masih ditemukan lagi data baru termasuk data yang semula belum terungkap pada saat diterbitkannya SKPKBT, dan/atau data baru termasuk data yang semula belum terungkap yang diketahui kemudian oleh DJP, SKPKBT masih dapat diterbitkan lagi.

Data baru adalah data atau keterangan mengenai segala sesuatu yang diperlukan untuk menghitung besarnya jumlah pajak yang terutang yang oleh Wajib Pajak belum diberitahukan pada waktu penetapan semula, baik dalam Surat Pemberitahuan dan lampiran-lampirannya maupun dalam pembukuan perusahaan yang diserahkan pada waktu pemeriksaan.

Selain itu, yang termasuk dalam data baru adalah data yang semula belum terungkap, yaitu data yang:

1. tidak diungkapkan oleh Wajib Pajak dalam Surat Pemberitahuan beserta lampirannya (termasuk laporan keuangan); dan/atau
2. pada waktu pemeriksaan untuk penetapan semula Wajib Pajak tidak mengungkapkan data dan/atau memberikan keterangan lain secara benar, lengkap, dan terinci sehingga tidak memungkinkan fiskus dapat menerapkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dengan benar dalam menghitung jumlah pajak yang terutang.

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

Jumlah kekurangan pajak yang terutang dalam SKPKBT ditambah dengan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100% (seratus persen) dari jumlah kekurangan pajak tersebut.

Kenaikan tidak dikenakan apabila SKPKBT itu diterbitkan berdasarkan keterangan tertulis dari Wajib Pajak atas kehendak sendiri, dengan syarat DJP belum mulai melakukan tindakan pemeriksaan dalam rangka penerbitan SKPKBT.

Apabila jangka waktu 5 (lima) tahun telah lewat, SKPKBT tetap dapat diterbitkan ditambah sanksi administrasi berupa bunga sebesar 48% (empat puluh delapan persen) dari jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar, dalam hal Wajib Pajak setelah jangka waktu 5 (lima) tahun tersebut dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan atau tindak pidana lainnya yang dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap.

* + 1. **Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB)**

Adalah surat ketetapan pajak yang menentukan jumlah kelebihan pembayaran pajak karena jumlah kredit pajak lebih besar daripada pajak yang terutang atau tidak seharusnya terutang.

DJP, setelah melakukan pemeriksaan, menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar apabila jumlah kredit pajak atau jumlah pajak yang dibayar lebih besar daripada jumlah pajak yang terutang.

Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar diterbitkan untuk:

1. Pajak Penghasilan apabila jumlah kredit pajak lebih besar daripada jumlah pajak yang terutang;
2. Pajak Pertambahan Nilai apabila jumlah kredit pajak lebih besar daripada jumlah pajak yang terutang. Jika terdapat pajak yang dipungut oleh Pemungut Pajak Pertambahan Nilai, jumlah pajak yang terutang dihitung dengan cara jumlah Pajak Keluaran dikurangi dengan pajak yang dipungut oleh Pemungut Pajak Pertambahan Nilai tersebut; atau
3. Pajak Penjualan Atas Barang Mewah apabila jumlah pajak yang dibayar lebih besar daripada jumlah pajak yang terutang.

Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar tersebut diterbitkan setelah dilakukan pemeriksaan atas Surat Pemberitahuan yang disampaikan Wajib Pajak yang menyatakan kurang bayar, nihil, atau lebih bayar yang tidak disertai dengan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak.

Apabila Wajib Pajak setelah menerima Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar dan menghendaki pengembalian kelebihan pembayaran pajak, wajib mengajukan permohonan tertulis.

Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar masih dapat diterbitkan lagi apabila berdasarkan hasil pemeriksaan dan/atau data baru ternyata pajak yang lebih dibayar jumlahnya lebih besar daripada kelebihan pembayaran pajak yang telah ditetapkan

* + 1. **Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN)**

Adalah surat ketetapan pajak yang menentukan jumlah pokok pajak sama besarnya dengan jumlah kredit pajak atau pajak tidak terutang dan tidak ada kredit pajak.

DJP, setelah melakukan pemeriksaan, menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Nihil apabila jumlah kredit pajak atau jumlah pajak yang dibayar sama dengan jumlah pajak yang terutang, atau pajak tidak terutang dan tidak ada kredit pajak atau tidak ada pembayaran pajak.

Surat Ketetapan Pajak Nihil diterbitkan untuk:

1. Pajak Penghasilan apabila jumlah kredit pajak sama dengan pajak yang terutang atau pajak yang tidak terutang dan tidak ada kredit pajak;
2. Pajak Pertambahan Nilai apabila jumlah kredit pajak sama dengan jumlah paJak yang terutang, atau pajak tidak terutang dan tidak ada kredit pajak. Jika terdapat pajak yang dipungut oleh Pemungut Pajak Pertambahan Nilai, jumlah pajak yang terutang dihitung dengan cara jumlah Pajak Keluaran dikurangi dengan pajak yang dipungut oleh Pemungut Pajak Pertambahan Nilai tersebut; atau
3. Pajak Penjualan Atas Barang Mewah apabila jumlah pajak yang dibayar sama dengan jumlah pajak yang terutang atau pajak tidak terutang dan tidak ada pembayaran pajak.

**8.4.3 Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak**

Setelah dilakukannya pemeriksaan atas permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak, selain permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dari Wajib Pajak, DJP harus menerbitkan surat ketetapan pajak paling lama 12 (dua belas) bulan sejak surat permohonan diterima secara lengkap. Ketentuan ini tidak berlaku terhadap Wajib Pajak yang sedang dilakukan pemeriksaan bukti permulaan tindak pidana di bidang perpajakan, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

Apabila setelah melampaui jangka waktu, DJP tidak memberi suatu keputusan, permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dianggap dikabulkan dan SKPLB harus diterbitkan paling lama 1 (satu) bulan setelah jangka waktu tersebut berakhir. Apabila SKPLB terlambat diterbitkan, kepada Wajib Pajak diberikan imbalan bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan dihitung sejak berakhirnya jangka waktu sampai dengan saat diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar.

Apabila pemeriksaan bukti permulaan tindak pidana di bidang perpajakan tidak dilanjutkan dengan penyidikan; dilanjutkan dengan penyidikan, tetapi tidak dilanjutkan dengan penuntutan tindak pidana di bidang perpajakan; atau dilanjutkan dengan penyidikan dan penuntutan tindak pidana di bidang perpajakan, tetapi diputus bebas atau lepas dari segala tuntutan hukum berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap, dan dalam hal kepada Wajib Pajak diterbitkan SKPLB, kepada Wajib Pajak diberikan imbalan bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan, dihitung sejak berakhirnya jangka waktu 12 (dua belas) bulan sampai dengan saat diterbitkan SKPLB, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan

DJP setelah melakukan penelitian atas permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dari Wajib Pajak dengan kriteria tertentu, menerbitkan Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak paling lama 3 (tiga) bulan sejak permohonan diterima secara lengkap untuk Pajak Penghasilan, dan paling lama 1 (satu) bulan sejak permohonan diterima secara lengkap untuk Pajak Pertambahan Nilai. Kriteria tertentu tersebut meliputi:

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

Termasuk dalam pengertian kepatuhan penyampaian SPT adalah:

1. tepat waktu dalam menyampaikan SPT dalam 3 (tiga) tahun terakhir;
2. dalam Tahun Pajak terakhir, penyampaian SPT Masa untuk Masa Pajak Januari - November yang terlambat tidak lebih dari 3 (tiga) Masa Pajak untuk setiap jenis pajak dan tidak berturut-turut; dan
3. SPT Masa yang terlambat telah disampaikan tidak lewat dari batas waktu penyampaian SPT Masa Pajak berikutnya.

Wajib Pajak tidak mempunyai tunggakan pajak adalah keadaan pada tanggal  
31 Desember. Utang pajak yang belum melewati batas akhir pelunasan tidak termasuk dalam pengertian tunggakan pajak.

DJP dapat melakukan pemeriksaan terhadap Wajib Pajak, dan menerbitkan SKP, setelah melakukan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak. Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan, DJP menerbitkan SKPKB, jumlah kekurangan pajak ditambah dengan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100% (seratus persen) dari jumlah kekurangan pembayaran pajak.

Apabila dari hasil pemeriksaan tersebut diterbitkan SKPKB ditambah dengan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100% (seratus persen) dari jumlah kekurangan pembayaran pajak.

Contoh 1:

Pajak Penghasilan (PPh).

Wajib Pajak telah memperoleh pengembalian pendahuluan kelebihan pajak sebesar Rp.90.000.000,00. Dari pemeriksaan diperoleh hasil sebagai berikut:

* Pajak Penghasilan yang terutang sebesar Rp.200.000.000,00
* Kredit pajak, yaitu:
* PPh Pasal 22 Rp.50.000.000,00
* PPh Pasal 23 Rp.70.000.000,00
* PPh Pasal 25 Rp.80.000.000,00

Berdasarkan hasil pemeriksaan tersebut diterbitkan SKPKB dengan penghitungan:

Pajak Penghasilan yang terutang sebesar Rp.200.000.000,00

* Kredit pajak, yaitu:
* PPh Pasal 22 Rp. 50.000.000,00
* PPh Pasal 23 Rp. 70.000.000,00
* PPh Pasal 25 Rp. 80.000.000,00

Rp.200.000.000,00

* Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak Rp. 90.000.000,00 -
* Jumlah Pajak Yang Dapat Dikreditkan Rp. 110.000.000,00
* Pajak yang Tidak/Kurang Bayar Rp. 90.000.000,00
* Sanksi Administrasi kenaikan 100% Rp. 90.000.000,00
* Jumlah yang masih harus dibayar Rp. 180.000.000,00

Contoh 2:

Pajak Pertambahan Nilai (PPN).

Pengusaha Kena Pajak telah memperoleh pengembalian pendahuluan kelebihan pajak sebesar Rp.50.000.000,00. Dari pemeriksaan diperoleh hasil bahwa, Pajak Keluaran Rp.130.000.000,00 dan Pajak Masukan Rp.160.000.000,00. Berdasarkan hasil pemeriksaan tersebut diterbitkan SKPKB dengan perhitungan:

* Pajak Keluaran Rp.130.000.000,00
* Pajak Masukan Rp.160.000.000,00
* Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak Rp. 50.000.000,00
* Pajak yang dapat dikreditkan Rp.110.000.000,00
* Pajak yang Kurang Dibayar Rp. 20.000.000,00
* Sanksi administrasi kenaikan 100% Rp. 20.000.000,00
* Jumlah yang masih harus dibayar Rp. 40.000.000,00

Wajib Pajak tidak dapat diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak apabila:

* 1. terhadap Wajib Pajak tersebut dilakukan tindakan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan;
  2. terlambat menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa untuk suatu jenis pajak tertentu 2 (dua) Masa Pajak berturut-turut;
  3. terlambat menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa untuk suatu jenis pajak tertentu 3 (tiga) Masa Pajak dalam 1 (satu) tahun kalender; atau
  4. terlambat menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan.

DJP setelah melakukan penelitian atas permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dari Wajib Pajak yang memenuhi persyaratan tertentu, menerbitkan Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak paling lama 3 (tiga) bulan sejak permohonan diterima secara lengkap untuk Pajak Penghasilan, dan paling lama 1 (satu) bulan sejak permohonan diterima secara lengkap untuk Pajak Pertambahan Nilai.

Wajib Pajak yang dapat diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak adalah:

1. Wajib Pajak orang pribadi yang tidak menjalankan usaha atau pekerjaan bebas;
2. Wajib Pajak orang pribadi yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas dengan jumlah peredaran usaha dan jumlah lebih bayar sampai dengan jumlah tertentu;
3. Wajib Pajak badan dengan jumlah peredaran usaha dan jumlah lebih bayar sampai dengan jumlah tertentu; atau
4. Pengusaha Kena Pajak yang menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai dengan jumlah penyerahan dan jumlah lebih bayar sampai dengan jumlah tertentu.

DJP dapat melakukan pemeriksaan terhadap Wajib Pajak dan menerbitkan SKP setelah melakukan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak. Jika berdasarkan hasil pemeriksaan DJP menerbitkan SKPKB, jumlah pajak yang kurang dibayar ditambah dengan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100%.

Apabila SKPKB atau SKPKBT, serta Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding atau Putusan Peninjauan Kembali, yang menyebabkan jumlah pajak yang masih harus dibayar bertambah, pada saat jatuh tempo pelunasan tidak atau kurang dibayar, maka dikenai sanksi administrasi bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan untuk seluruh masa, yang dihitung dari tanggal jatuh tempo sampai dengan tanggal pelunasan atau tanggal diterbitkannya Surat Tagihan Pajak, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

Contoh:

Jumlah pajak yang masih harus dibayar berdasarkan SKPKB sebesar Rp.10.000.000,00 yang diterbitkan tanggal 7 Oktober 2008, dengan batas akhir pelunasan tanggal 6 November 2008. Jumlah pembayaran sampai dengan tanggal 6 November 2008 Rp.6.000.000,00. Pada tanggal 1 Desember 2008 diterbitkan Surat Tagihan Pajak dengan perhitungan sebagai berikut:

Pajak yang masih harus dibayar Rp. 10.000.000,00  
Dibayar sampai dengan jatuh tempo pelunasan Rp. 6.000.000,00 -

Kurang dibayar Rp. 4.000.000,00

Bunga 1 (satu) bulan (1 x 2% x Rp4.000.000,00) Rp. 80.000,00

Apabila Wajib Pajak membayar Rp10.000.000,00 pada tanggal 3 Desember 2008 dan pada tanggal 5 Desember 2008 diterbitkan Surat Tagihan Pajak, sanksi administrasi berupa bunga dihitung sebagai berikut:

Pajak yang masih harus dibayar Rp.10.000.000,00

Dibayar setelah jatuh tempo pelunasan Rp.10.000.000,00

Kurang dibayar Rp. 0

Bunga 1 (satu) bulan (1 x 2% x Rp10.000.000,00) Rp. 200.000,00

Dalam hal Wajib Pajak diperbolehkan mengangsur atau menunda pembayaran pajak juga dikenai sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan dari jumlah pajak yang masih harus dibayar dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

Contoh:

Wajib Pajak menerima SKPKB sebesar Rp 1.120.000.00 yang diterbitkan pada tanggal 2 Januari 2009 dengan batas akhir pelunasan tanggal 1 Februari 2009. Wajib Pajak tersebut diperbolehkan untuk mengangsur pembayaran pajak dalam jangka waktu 5 (lima) bulan dengan jumlah tetap Rp.224.000,00. Sanksi administrasi berupa bunga untuk setiap angsuran dihitung sebagai berikut:

Angsuran 1 : 2% x Rp.1.120.000,00 = Rp. 22.400,00

Angsuran 2 : 2% x Rp. 896.000,00 = Rp. 17.920,00

Angsuran 3 : 2% x Rp. 672.000,00 = Rp. 13.440,00

Angsuran 4 : 2% x Rp. 448.000,00 = Rp. 8.960,00

Angsuran 5 : 2% x Rp. 224.000,00 = Rp. 4.480,00

Wajib Pajak ini diperbolehkan menunda pembayaran pajak sampai tanggal 30 Juni 2009. Sanksi administrasi berupa bunga atas penundaan pembayaran SKPKB adalah 5 x 2% x Rp.1.120.000,00 = Rp.112.000,00.