**BAB X**

**PEMERIKSAAN PAJAK**

Dalam pelaksanaan undang-undang perpajakan, fungsi pengawasan sekaligus pembinaan merupakan konsekuensi dari pemberian kepercayaan kepada wajib Pajak. Oleh karena itu selain fungsi pengawasan dan pembinaan yang harus dijalankan oleh pemerintah perlu juga dibarengi dengan upaya penegakan hukum *(tax enforcement).* Diwujudkan dalam pengenaan sanksi, tujuannya untuk mencapai tingkat keadilan yang diharapkan dalam pemungutan pajak.

Penegakkan hukum dalam *self assessment system* merupakan hal yang penting. Seperti diketahui bahwa dalam system perpajakan ini dipentingkan adanya *voluntary compliance* dari Wajib Pajak. Karena tuntutan peran aktif dari Wajib Pajak dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya, maka kepatuhan dari Wajib Pajak sangatlah penting. Sedangkan kepatuhan Wajib Pajak perlu ditegakkan salah satu caranya adalah dengan *tax enforcement.*

Pilar-pilar penegakan hukum pajak *(tax enforcement)* diantaranya adalah pemeriksaan pajak *(tax audit),* penyidikan pajak *(tax investigation),* dan penagihan pajak *(tax collection)*

Penegakan hukuman mempunyai empat buah latar belakang falsafah yakni :

1. *Retribution* sebagai falsafah tertua dengan semboyan *an eye for an eye* yang berbasis balas dendam; narapidana harus membayar utang mereka kepada masyarakat melalui hukuman yang sesuai dengan kejahatannya.
2. *Deterrence* yang bertujuan, bahwa pemberian hukuman berfungsi sebagai contoh yang akan menghalangi mereka yang berniat melakukan kejahatan (general deterrence) dan meyakinkan narapidana untuk tidak berbuat perbuatan pidana lainnya *(specific deterrence).*
3. *Incapacitation*; pemberian hukuman melalui penahanan atau membuat narapidana tidak berdaya, bermaksud supaya narapidana diasingkan dari masyarakat sehingga mereka tidak akan lagi merupakan ancaman atau bahaya bagi yang lainnya.
4. *Rehabilitation* yang berupaya mengintegrasikan kembali narapidana ke dalam masyarakat melalui program koreksi dan layanan.

Penegakan hukum di bidang perpajakan adalah tindakan yang dilakukan oleh pejabat terkait untuk menjamin supaya Wajib Pajak dan calon Wajib Pajak memenuhi ketentuan undang-undang perpajakan seperti menyampaikan SPT, pembukuan dan informasi lain yang relevan serta membayar pajak pada waktunya. Sarana melakukan penegakan hukum dapat meliputi sanksi atas kelalaian menyampaikan SPT, bunga yang dikenakan atas keterlambatan pembayaran dan dakwaan pidana dalam hal terjadi penyeludupan pajak.

Salah satu upaya pencegahan *tax evasion* adalah dengan menggunakan cara pemeriksaan pajak *(tax audit). Tax Audit*  yang dilakukan secara profesional oleh aparat pajak dalam kerangka *self assessment system* merupakan bentuk penegakan hukum perpajakan. Pemeriksaan pajak merupakan hal pengawasan pelaksanaan sistem *self assesment* yang dilakukan oleh Wajib pajak, harus berpegang teguh pada Undang-undang perpajakan.

Untuk melaksanakan upaya penegakan hukum tersebut salah satunya melalui tindakan pemeriksaan pajak, maka mutlak diperlukan tenaga Pemeriksa Pajak dalam kuantitas dan kualitas yang memadai. Sedangkan untuk mendapatkan jaminan mutu atas hasil kerja pemeriksaan selain diperlukan kuantitas dan kualitas yang memadai diperlukan juga prosedur pemeriksaan, serta norma dan kaidah yang mengatur seorang Pemeriksa Pajak.

Hal ini mempunyai pengaruh untuk menghalang-halangi *(deterrence effect)* Wajib Pajak untuk melakukan tindakan kecurangan dengan melakukan *tax evasion*, baik Wajib Pajak yang sedang diperiksa itu sendiri maupun Wajib Pajak lainnya, sehingga kepatuhan didalam pemenuhan kewajiban perpajakannya menjadi lebih baik pada tahun-tahun mendatang.

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

Kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan adalah merupakan tujuan utama dari pemeriksaan pajak, sehingga dari hasil pemeriksaan akan diketahui tingkat kepatuhan Wajib Pajak, bagi wajib pajak yang tingkat kepatuhannya tergolong rendah, diharapkan dengan dilakukannya pemeriksaan terhadapnya dapat memberikan motivasi positif agar untuk masa-masa selanjutnya menjadi lebih baik. Oleh karena itu, pemeriksaan pajak juga sekaligus sebagai sarana pembinaan dan pengawasan terhadap wajib pajak.

**10.1 TUJUAN PEMERIKSAAN PAJAK**

Tujuan pemeriksaan pajak adalah untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam rangka memberikan kepastian hukum, keadilan dan pembinaan kepada wajib pajak dan tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dan ketentuan lain.

**10.1.1 Menguji Kepatuhan Wajib Pajak**

Pemeriksaan untuk tujuan menguji kepatuhan wajib pajak, dilakukan dalam hal:

1. SPT lebih bayar termasuk yang telah diberikan pengembalian pendahuluan pajak;
2. SPT rugi;
3. SPT tidak atau terlambat (melampaui jangka waktu yang ditetapkan dalam Surat Teguran) disampaikan;
4. Melakukan penggabungan, peleburan, pemekaran, likuidasi, pembubaran, atau akan meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya;
5. Menyampaikan SPT yang memenuhi kriteria seleksi berdasarkan hasil analisis *(risk based selection)* mengindikasikan adanya kewajiban perpajakan WP yang tidak dipenuhi sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

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

Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dilakukan dalam hal memenuhi kriteria sebagai berikut:

1. Wajib Pajak yang mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak .
2. terdapat keterangan lain berupa data konkret.
3. Wajib Pajak menyampaikan SPT yang menyatakan lebih bayar, selain yang mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak.
4. Wajib Pajak yang telah diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak
5. Wajib Pajak menyampaikan SPT yang menyatakan rugi
6. Wajib Pajak melakukan penggabungan, peleburan, pemekaran, likuidasi, pembubaran, atau akan meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya
7. Wajib Pajak melakukan perubahan tahun buku atau metode pembukuan atau karena dilakukannya penilaian kembali aktiva tetap
8. Wajib Pajak tidak menyampaikan atau menyampaikan SPT tetapi melampaui jangka waktu yang telah ditetapkan dalam surat teguran yang terpilih untuk dilakukan Pemeriksaan berdasarkan Analisis Risiko
9. Wajib Pajak menyampaikan SPT yang terpilih untuk dilakukan Pemeriksaan berdasarkan Analisis Risiko.

Jenis Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan harus dilaksanakan dengan:

1. jenis Pemeriksaan Lapangan atau
2. Pemeriksaan Kantor.

**10.1.2 Pemeriksaan Tujuan Lain**

Ruang lingkup Pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dapat meliputi penentuan, pencocokan, atau pengumpulan materi yang berkaitan dengan tujuan Pemeriksaan. Pemeriksaan untuk tujuan lain, meliputi pemeriksaan yang dilakukan dalam hal:

1. Pemberian NPWP secara jabatan;
2. Penghapusan NPWP;
3. Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak (PKP) dan pencabutan PKP;
4. Wajib Pajak mengajukan keberatan;
5. Pengumpulan bahan untuk penyusunan Norma Penghitungan Penghasilan Neto.
6. Pencocokan data dan/atau alat keterangan.
7. Penentuan Wajib Pajak berlokasi di daerah terpencil.
8. Penentuan satu atau lebih tempat terutang PPN.
9. Pemeriksaan dalam rangka penagihan pajak;
10. Penentuan saat mulai berproduksi sehubungan dengan fasilitas perpajakan dan/ atau;
11. Pemenuhan permintaan informasi dari negara mitra Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda

Pemeriksaan untuk tujuan lain dilaksanakan sesuai dengan standar Pemeriksaan yang meliputi

1. standar umum,

Standar umum Pemeriksaan merupakan standar yang bersifat pribadi dan berkaitan dengan persyaratan Pemeriksa Pajak dan mutu pekerjaannya.

1. standar pelaksanaan Pemeriksaan, dan
2. standar pelaporan hasil Pemeriksaan.

**10.2 KEBIJAKAN UMUM PEMERIKSAAN PAJAK**

Kebijakan pemeriksaan dimaksudkan untuk meningkatkan efektivitas pemeriksaan dan sebagai acuan dalam melakukan pemeriksaan oleh Unit Pelaksana Pemeriksaan (UP2). Serta dalam rangka meningkatkan efektivitas pelaksanaan kegiatan pemeriksaan agar dapat menghasilkan volume hasil pemeriksaan yang tinggi dengan kualitas yang baik, sehingga memberikan kontribusi penerimaan yang optimal dari hasil pemeriksaan dan peningkatan kepatuhan Wajib Pajak, maka dipandang perlu dibuat kebijakan pemeriksaan.

Kebijakan Pemeriksaan merupakan kebijakan yang bersifat komprehensif yang mengatur seluruh prosedur pelakanaan pemeriksaan oleh Unit Pelaksaan Pemeriksaan Pajak (UP3).

Tujuan kebijakan Pemeriksaan Pajak adalah untuk:

* 1. tertib administrasi pemeriksaan
  2. meningkatkan *audit coverage ratio*
  3. meningkatkan penerimaan pajak dari kegiatan pemeriksaan.

Ruang lingkup dalam kebijakan pemeriksaan umum ini meliputi:

1. Revitalisasi kegiatan pemeriksaan;
2. Kebijakan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan; dan
3. Kebijakan pemeriksaan untuk tujuan lain.

**10.2.1 REVITALISASI KEGIATAN PEMERIKSAAN**

Revitalisasi Kegiatan Pemeriksaan sebagai dasar pelaksanaan pemeriksaan pajak meliputi :

1) Revitalisasi Proses Bisnis Pemeriksaan.

Revitalisasi proses bisnis pemeriksaan ditujukan untuk meningkatkan kuantitas dan kualitas pemeriksaan sehingga kegiatan pemeriksaan mampu mendorong pertumbuhan penerimaan pajak yang berkelanjutan.

Dalam rangka menjadikan kegiatan pemeriksaan sebagai instrumen untuk mendorong pertumbuhan penerimaan pajak yang berkelanjutan, Kepala UP2 harus:

1. meningkatkan kualitas pemilihan Wajib Pajak yang dilakukan pemeriksaan;
2. melakukan pembinaan dan pengelolaan Sumber Daya Manusia (SDM) Pemeriksa sehingga menjadi pemeriksa yang handal (bangga dan berkarakter);
3. meningkatkan kemampuan SDM Pemeriksa dalam penerapan ketentuan di bidang pemeriksaan khususnya dalam hal metode dan teknik pemeriksaan.

2) Peningkatan Kualitas Wajib Pajak yang diperiksa

* 1. Untuk meningkatkan kualitas pemeriksaan dan menimbulkan efek jera, setiap Kepala UP2 harus menentukan prioritas Wajib Pajak yang dilakukan Pemeriksaan Khusus, yaitu Wajib Pajak yang memiliki potensi pajak besar dan ketidakpatuhan tinggi, penanggung pajak diketahui keberadaannya serta masih memiliki kegiatan usaha aktif, dan memperhatikan riwayat pemeriksaan (diprioritaskan Wajib Pajak yang belum pernah dilakukan pemeriksaan);
  2. Penentuan Wajib Pajak yang memiliki potensi pajak besar didasarkan pada data dan informasi baik yang bersifat kuantitatif maupun kualitatif, antara lain berupa bukti potong, alat keterangan, data Pajak Keluaran dan Pajak Masukan (PKPM), devisa hasil ekspor, hasil visit, hasil pengamatan, dan data kepemilikan aset;
  3. Penentuan prioritas Wajib Pajak yang dilakukan pemeriksaan oleh Kantor Pelayanan Pajak (KPP) dilakukan secara bersama-sama oleh Kepala KPP, Kepala Seksi Pemeriksaan, Supervisor Pemeriksa Pajak, dan Kepala Seksi yang melakukan pengawasan terhadap Wajib Pajak;
  4. Dalam hal Wajib Pajak yang dilakukan pemeriksaan terdapat indikasi transaksi khusus (transfer pricing, grup, sumber daya alam), pemilihan Wajib Pajak dikoordinasikan dengan Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak (Kanwil DJP);
  5. Dalam rangka menciptakan manajemen perencanaan pemeriksaan, Kepala KPP, Kepala Seksi Pemeriksaan, dan Supervisor Pemeriksa Pajak harus:
* menyiapkan Daftar Sasaran Pemeriksaan Wajib Pajak yang diprioritaskan untuk dilakukan Pemeriksaan Khusus;
* melakukan pengelolaan atas penyampaian usulan Pemeriksaan Khusus, dan
* melakukan pengelolaan distribusi Instruksi/Persetujuan/ Penugasan Pemeriksaan Rutin dan Pemeriksaan Khusus kepada Pemeriksa Pajak;
  1. Dalam menentukan Wajib Pajak yang akan dilakukan Pemeriksaan Khusus, Kepala UP2 harus mempertimbangkan sebaran Wajib Pajak yang akan diperiksa untuk menciptakan efektivitas efek jera.

3) Pembinaan dan Pengelolaan SDM di Bidang Pemeriksaan

a) Pembinaan dan Pengelolaan Fungsional Pemeriksa Pajak

* Kepala UP2 harus melakukan alokasi Pemeriksa Pajak secara tepat untuk mencapai pemeriksaan yang efektif sehingga dapat merealisasikan target
* penerimaan dari kegiatan pemeriksaan;
* Kepala UP2 harus melakukan pengawasan secara periodik terhadap progress pemeriksaan untuk meningkatkan produktivitas Pemeriksa Pajak;
* Kepala UP2 harus melakukan pengelolaan hubungan kerja antara Pemeriksa Pajak yang berasal dari Fungsional Pemeriksa Pajak dan Petugas Pemeriksa Pajak sehingga pelaksanaan kegiatan pemeriksaan dapat berjalan lebih efektif;
* Dalam rangka meningkatkan efektivitas kinerja pemeriksaan, Kepala UP2 harus melakukan analisis kebutuhan Pemeriksa Pajak untuk disampaikan kepada Kepala Kanwil DJP dengan tembusan kepada Direktur Pemeriksaan dan Penagihan (P2) setiap 6 (enam) bulan sekali, baik Pemeriksa Pajak yang berasal dari Fungsional Pemeriksa Pajak maupun dari Petugas Pemeriksa Pajak;
* Kepala UP2 harus melakukan evaluasi setiap 6 (enam) bulan sekali terhadap kinerja Pemeriksa Pajak dan menyampaikannya kepada Direktur P2 dengan tembusan kepada Kepala Kanwil DJP untuk digunakan sebagai pertimbangan dalam rangka melakukan pembinaan kepada Pemeriksa Pajak,

b) Pembinaan dan Pengelolaan Petugas Pemeriksa Pajak

Dalam rangka meningkatkan efektivitas pemeriksaan oleh Petugas Pemeriksa Pajak dan untuk meningkatkan produktivitas pemeriksaan di KPP, ditegaskan hal-hal sebagai berikut:

* Penunjukan Petugas Pemeriksa Pajak di setiap KPP dimaksudkan untuk meningkatkan produktivitas pemeriksaan di KPP sehingga kebutuhan akan pelaksanaan pemeriksaan oleh Petugas Pemeriksa Pajak sepenuhnya merupakan kewenangan Kepala KPP;
* Dalam hal Kepala KPP memandang perlu untuk menunjuk Petugas Pemeriksa Pajak sebagai pelaksana pemeriksaan, Kepala KPP harus mengelola hubungan kerja antara Fungsional Pemeriksa Pajak dan Petugas Pemeriksa Pajak sehingga produktivitas pemeriksaan di KPP meningkat.

c) Keterlibatan Fungsional Penilai dalam kegiatan pemeriksaan:

* Dalam rangka meningkatkan efektivitas kegiatan pemeriksaan untuk sektor- sektor tertentu, seperti sektor properti, pertambangan, perkebunan, kehutanan dan kelautan, Kepala UP2 melibatkan Fungsional Penilai sebagai Tenaga Ahli dalam kegiatan pemeriksaan;
* Untuk kegiatan pemeriksaan selain sektor sebagaimana dimaksud pada angka 1), apabila dipandang perlu Kepala UP2 dapat melibatkan Fungsional Penilai dalam kegiatan pemeriksaan sebagai Tenaga Ahli;
* Dalam hal tidak terdapat Fungsional Penilai pada UP2, Kepala UP2 dapat mengajukan permintaan bantuan Fungsional Penilai kepada Kepala Kanwil DJP atau Direktur Ekstensifikasi dan Penilaian.

**10.2.2 KEBIJAKAN PEMERIKSAAN UNTUK MENGUJI KEPATUHAN**

**10.2.2.1 Ruang Lingkup Pemeriksaan**

Ruang Lingkup Pemeriksaan untuk tujuan menguji Kepatuhan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan adalah:

1. Ruang lingkup pemeriksaan merupakan cakupan jenis pajak yang diperiksa dan periode pencatatan atau pembukuan yang menjadi objek untuk dilakukan pemeriksaan;
2. Ruang lingkup pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan meliputi:
3. Pemeriksaan Satu atau Beberapa Jenis Pajak,

yaitu pemeriksaan yang cakupan jenis pajak yang diperiksa meliputi satu jenis pajak atau beberapa jenis pajak, untuk satu atau beberapa Masa Pajak, satu Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak, baik tahun-tahun lalu maupun tahun berjalan.

1. Pemeriksaan Seluruh Jenis Pajak *(all taxes)*,

yaitu pemeriksaan yang cakupan jenis pajak yang diperiksa meliputi seluruh jenis pajak untuk Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak, baik tahun-tahun lalu maupun tahun berjalan.

**10.2.2.2 Kriteria Pemeriksaan**

Kriteria Pemeriksaan. Terdapat 2 (dua) kriteria yang merupakan alasan dilakukannya pemeriksaan, yaitu:

1. Pemeriksaan Rutin, merupakan pemeriksaan yang dilakukan sehubungan dengan pemenuhan hak dan/atau pelaksanaan kewajiban perpajakan Wajib Pajak, tanpa memerlukan analisis risiko ketidakpatuhan Wajib Pajak;
2. Pemeriksaan Khusus, meliputi:

a) Pemeriksaan khusus berdasarkan keterangan lain berupa data konkret, merupakan pemeriksaan yang dilakukan    terhadap Wajib Pajak yang berdasarkan keterangan lain berupa data konkret menunjukkan adanya indikasi ketidakpatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan; dan

b) Pemeriksaan khusus berdasarkan analisis risiko *(risk based audit),* merupakan pemeriksaan yang dilakukan    terhadap Wajib Pajak yang berdasarkan hasil analisis risiko menunjukkan adanya indikasi ketidakpatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan.

**10.2.2.3 Jenis Pemeriksaan**

Pemeriksaan dengan tujuan kepatuhan dapat dilakukan melalui 2 (dua) jenis pemeriksaan, yang meliputi:

1. Pemeriksaan Lapangan, yaitu pemeriksaan yang dilakukan di tempat tinggal atau tempat kedudukan Wajib Pajak, tempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas Wajib Pajak, dan/atau tempat lain yang dianggap perlu oleh Pemeriksa Pajak; atau
2. Pemeriksaan Kantor, yaitu pemeriksaan yang dilakukan di kantor Direktorat Jenderal Pajak.

Perubahan Jenis Pemeriksaan untuk Tujuan Kepatuhan dapat terjadi:

1. Dalam hal Pemeriksaan Kantor ditemukan indikasi transaksi yang terkait dengan transfer pricing dan/atau transaksi khusus lain yang berindikasi adanya rekayasa transaksi keuangan, atau atas pertimbangan Kepala UP2, pelaksanaan Pemeriksaan Kantor dapat diubah menjadi Pemeriksaan Lapangan;
2. Dalam hal Pemeriksaan Kantor diubah menjadi Pemeriksaan Lapangan, berlaku ketentuan sebagai berikut:
   1. Tim Pemeriksa Pajak melalui Kepala KPP mengajukan surat permohonan perubahan jenis pemeriksaan dari Pemeriksaan Kantor menjadi Pemeriksaan Lapangan kepada Kepala Kanwil DJP;
   2. Berdasarkan surat permohonan Kepala Kanwil DJP melakukan penelitian dan evaluasi serta menentukan apakah usulan perubahan jenis pemeriksaan disetujui atau ditolak;
   3. Surat persetujuan atau Surat penolakan perubahan jenis pemeriksaan diterbitkan oleh Kepala Kanwil DJP;
   4. Setelah menerima surat persetujuan tersebut, Tim Pemeriksa Pajak menyampaikan surat pemberitahuan kepada Wajib Pajak mengenai perubahan jenis pemeriksaan;
   5. Berdasarkan surat persetujuan tersebut, Kepala Seksi Pemeriksaan mengadministrasikan perubahan Kode Pemeriksaan pada aplikasi Sistem Informasi DJP (SIDJP).
   6. Jangka waktu pengujian terhadap pemeriksaan yang diubah, tetap dihitung sejak tanggal Wajib Pajak, wakil, kuasa dari Wajib Pajak, pegawai, atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak, datang memenuhi Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor.

**10.2.2.4 Unit Pelaksana Pemeriksaan (UP2)**

Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dilakukan oleh Pemeriksa Pajak di UP2: KPP, Kanwil DJP, atau Direktorat P2.

1. KPP dapat bertindak sebagai UP2 Domisili atau UP2 Lokasi sesuai dengan wilayah kerjanya;
2. Kanwil DJP dan Direktorat P2 bertindak sebagai UP2 Domisili;

UP2 Domisili adalah UP2 yang melakukan pemeriksaan dalam rangka menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan domisili.

UP2 Lokasi adalah UP2 yang melakukan pemeriksaan terhadap kewajiban perpajakan dalam rangka menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan lokasi dan/atau terhadap kegiatan usaha di lokasi selain domisili Wajib Pajak.

Dalam hal UP2 bertindak sebagai UP2 Domisili, UP2 tersebut dapat melakukan Pemeriksaan Seluruh Jenis Pajak atau Pemeriksaan Satu atau Beberapa Jenis Pajak. Dalam hal UP2 bertindak sebagai UP2 Lokasi, UP2 tersebut hanya dapat melakukan Pemeriksaan Satu atau Beberapa Jenis Pajak.

Dalam hal UP2 Lokasi sedang melakukan Pemeriksaan Lokasi, UP2 Lokasi berdasarkan permintaan UP2 Domisili juga melakukan penghitungan besarnya peredaran usaha Wajib Pajak yang berada di tempat kegiatan usaha Wajib Pajak di lokasi UP2 Lokasi, dan mengirimkan hasil perhitungannya dalam bentuk Alat Keterangan kepada UP2 Domisili.

**10.2.2.5 Pemeriksa Pajak**

Pemeriksa Pajak dalam hal pemeriksaan pajak untuk tujuan kepatuhan perpajakan adalah:

* + 1. Pemeriksa Pajak pada UP2 terdiri dari:
  1. Pejabat Fungsional Pemeriksa Pajak;
  2. Petugas Pemeriksa Pajak yang diangkat oleh Kepala UP2; dan/atau
  3. Tenaga ahli yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak (Dirjen Pajak) dan diberi tugas, wewenang, dan tanggung jawab untuk melakukan pemeriksaan.
     1. Pemeriksa Pajak diberikan kartu tanda pengenal pemeriksa pajak
     2. Tim Pemeriksa Pajak dapat terdiri dari:
  4. Pejabat Fungsional Pemeriksa Pajak;
  5. Petugas Pemeriksa Pajak;
  6. Gabungan antara Pejabat Fungsional Pemeriksa Pajak dan Petugas Pemeriksa Pajak.
     1. Petugas Pemeriksa Pajak
  7. Petugas Pemeriksa Pajak adalah Pegawai Negeri Sipil (PNS) di lingkungan DJP, selain Pejabat Fungsional Pemeriksa Pajak, yang ditunjuk oleh Kepala KPP atau Kepala Kanwil DJP, yang diberi tugas, wewenang, dan tanggung jawab oleh Dirjen Pajak untuk melaksanakan pemeriksaan.
  8. Penunjukan Petugas Pemeriksa Pajak di KPP ditetapkan:
* Kepala Seksi Pemeriksaan dan Pelaksana pada Seksi Pemeriksaan di setiap KPP harus ditunjuk sebagai Petugas Pemeriksa Pajak;
* Petugas Pemeriksa Pajak selain dimaksud pada huruf i ditunjuk sesuai dengan pertimbangan Kepala KPP.
  1. Penunjukan Petugas Pemeriksa Pajak di Kanwil DJP dilakukan sesuai dengan pertimbangan Kepala Kanwil DJP.
  2. Penunjukan Petugas Pemeriksa Pajak di KPP atau Kanwil DJP dilakukan dengan menggunakan surat keputusan Kepala KPP atau Kepala Kanwil DJP.
  3. Terhadap Petugas Pemeriksa Pajak yang ditunjuk harus diberikan pelatihan teknis sehingga memiliki keterampilan sebagai Pemeriksa Pajak.
  4. Seluruh dokumentasi kegiatan pemeriksaan yang dilakukan oleh Petugas Pemeriksa Pajak dilakukan di Seksi Pemeriksaan.

**10.2.2.6 Surat Perintah Pemeriksaan (SP2) dan SP2 Perubahan**

Surat Perintah Pemeriksaan (SP2) diterbitkan berdasarkan:

* 1. instruksi/persetujuan/penugasan pemeriksaan dari Kepala Kanwil DJP atau Direktur P2;
  2. persetujuan pemeriksaan dari Kepala KPP;
  3. surat permintaan Pemeriksaan Lokasi oleh UP2 Domisili; atau
  4. surat persetujuan pengalihan pemeriksaan.

Susunan tim Pemeriksa Pajak paling sedikit terdiri dari 2 (dua) orang, yaitu 1 (satu) orang Supervisor dan 1 (satu) orang Ketua Tim yang merangkap sebagai Anggota Tim. Dalam hal susunan tim Pemeriksa Pajak diubah, Kepala UP2 harus menerbitkan SP2 Perubahan.

Pemeriksa Pajak wajib memperlihatkan SP2 Perubahan kepada Wajib Pajak.

Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan disampaikan kepada Wajib Pajak dalam jangka waktu paling lama 15 (lima belas) hari kerja setelah tanggal SP2. Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor dikirimkan kepada Wajib Pajak melalui faksimili, pos dengan bukti pengiriman surat, atau jasa pengiriman lainnya dengan bukti pengiriman dalam jangka waktu paling lama 5 (lima) hari kerja setelah tanggal SP2.

**10.2.2.7 Tenaga Ahli**

Dalam hal Tim Pemeriksa Pajak dibantu oleh Tenaga Ahli, maka Tenaga Ahli tersebut bertugas berdasarkan Surat Tugas Membantu Pelaksanaan Pemeriksaan yang diterbitkan oleh Dirjen Pajak atau pejabat yang ditunjuk Dirjen Pajak. Dalam hal Tenaga Ahli bukan pegawai DJP, maka Surat Tugas Membantu Pelaksanaan Pemeriksaan diterbitkan oleh Dirjen Pajak. Dalam hal Tenaga Ahli merupakan pegawai DJP maka Pejabat yang ditunjuk Dirjen Pajak untuk menerbitkan Surat Tugas Membantu Pelaksanaan. Masa tugas Tenaga Ahli berlaku sampai dengan berakhirnya pemeriksaan. Permintaan Tenaga Ahli ditujukan kepada:

* 1. Kepala Kanwil DJP atau
  2. Direktur P2

**10.2.2.8 Bimbingan Teknis (Bimtek) Pemeriksaan**

Direktur P2 atau Kepala Kanwil DJP atasan KPP dapat melakukan Bimbingan Teknis (Bimtek) Pemeriksaan baik dengan atau tanpa permintaan dari tim Pemeriksa Pajak. Kepala KPP dapat menugaskan Fungsional Pemeriksa Pajak untuk melakukan Bimtek Pemeriksaan terhadap pemeriksaan yang dilakukan oleh Petugas Pemeriksa Pajak. Bimtek Pemeriksaan merupakan asistensi teknis yang bersifat konsultatif dan tidak mengikat tim Pemeriksa Pajak. Bimtek Pemeriksaan dilakukan untuk:

* 1. pemeriksaan Wajib Pajak yang memerlukan keahlian khusus antara lain pemeriksaan Wajib Pajak perbankan, pertambangan, dan Wajib Pajak yang terindikasi melakukan transaksi yang terkait dengan transfer pricing; atau
  2. pemeriksaan yang dilakukan oleh Petugas Pemeriksa Pajak.

Permintaan Bimtek Pemeriksaan oleh tim Pemeriksa Pajak dilakukan dengan menyampaikan surat yang berisi permintaan Bimtek Pemeriksaan kepada Direktur P2 atau Kepala Kanwil DJP melalui Kepala KPP. Pelaksanaan Bimtek Pemeriksaan dituangkan dalam berita acara Bimtek Pemeriksaan yang ditandatangani kedua belah pihak.

**10.2.2.9 Jangka Waktu**

Jangka Waktu Pengujian dan Perpanjangannya Dalam rangka meningkatkan produktivitas pemeriksaan, perlu dilakukan percepatan penyelesaian pemeriksaan dengan menetapkan jangka waktu pengujian pemeriksaan menjadi sebagai berikut:

* + 1. Jangka waktu pengujian Pemeriksaan Khusus berdasarkan Keterangan Lain Berupa Data Konkret paling lama 1 (satu) bulan dan tidak dapat diperpanjang.
    2. Jangka waktu pengujian Pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang terdaftar di KPP Pratama adalah:
  1. Untuk Wajib Pajak Orang Pribadi, paling lama 3 (tiga) bulan dan tidak dapat diperpanjang.
  2. Untuk Wajib Pajak Badan, paling lama 4 (empat) bulan dan tidak dapat diperpanjang.
     1. Jangka waktu pengujian pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang terdaftar di KPP selain KPP Pratama adalah
  3. Untuk Wajib Pajak Orang Pribadi, paling lama 4 (empat) bulan dan dapat diperpanjang paling lama 1 (satu) bulan dan hanya dapat dilakukan 1 (satu) kali.
  4. Untuk Wajib Pajak Badan, paling lama 4 (empat) bulan dan dapat diperpanjang paling lama 1 (satu) bulan dan hanya dapat dilakukan 1 (satu) kali.
     1. Jangka waktu pengujian Pemeriksaan Khusus Bea Meterai terhadap Wajib Pajak yang mendapatkan izin pelunasan Bea Meterai dengan sistem komputerisasi paling lama 2 (dua) bulan dan tidak dapat diperpanjang.
     2. Jangka waktu pemeriksaan terhadap objek Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sektor Perkebunan, Perhutanan, dan Pertambangan (P-3) atas Wajib Pajak yang tidak mengembalikan Surat Pemberitahuan Objek Pajak (SPOP) sesuai dengan ketentuan Tata Cara Pemeriksaan dan Penelitian PBB.
     3. Jangka waktu pemeriksaan selain pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada angka 1) sampai dengan angka 4) sesuai dengan ketentuan Tata Cara Pemeriksaan Pajak yang berlaku.
     4. Jangka waktu pengujian untuk Pemeriksaan Lapangan yang terkait dengan:
  5. Wajib Pajak Kontraktor Kontrak Kerja Sama Minyak dan Gas Bumi (KKKS Migas),
  6. Wajib Pajak dalam satu grup, atau
  7. Wajib Pajak yang terindikasi melakukan transaksi yang terkait dengan transfer pricing dan/atau transaksi khusus lain yang berindikasi adanya rekayasa transaksi keuangan dapat diperpanjang paling lama 1 (satu) bulan dan paling banyak 2 (dua) kali.
     1. Khusus untuk pemeriksaan dengan ruang lingkup pemeriksaan satu atau beberapa jenis pajak, maka jangka waktu pengujian pemeriksaan paling lama 2 (dua) bulan dan tidak dapat diperpanjang.
     2. Prosedur perpanjangan jangka waktu pengujian diatur sebagai berikut:
  8. Pemeriksa Pajak harus mengajukan permohonan perpanjangan jangka waktu pengujian kepada Kepala UP2.
  9. Permohonan perpanjangan jangka waktu pengujian harus disampaikan sebelum jangka waktu pengujian berakhir.
  10. Persetujuan atau penolakan perpanjangan jangka waktu pengujian harus disampaikan oleh Kepala UP2 kepada Pemeriksa Pajak sebelum jangka waktu pengujian berakhir.
  11. Dalam hal permohonan perpanjangan jangka waktu pengujian disetujui, Pemeriksa Pajak harus menyampaikan pemberitahuan perpanjangan tersebut kepada Wajib Pajak.
  12. Dalam hal perpanjangan jangka waktu pengujian, perpanjangan jangka waktu pengujian dilakukan dengan ketentuan:
* prosedur perpanjangan jangka waktu pengujian harus dilakukan setiap kali akan dilakukan perpanjangan jangka waktu pengujian; dan
* dilakukan sebelum jangka waktu perpanjangan sebelumnya berakhir.

10) Dalam hal Pemeriksaan Lapangan atau Pemeriksaan Kantor dilakukan berdasarkan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak, jangka waktu pemeriksaan harus tetap memperhatikan jangka waktu penyelesaian permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B UU KUP.

**10.2.2.10 Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP)**

Hasil pemeriksaan harus diberitahukan kepada Wajib Pajak melalui penyampaian SPHP yang dilampiri dengan daftar temuan hasil pemeriksaan. Dalam hal terdapat data baru atau data yang semula belum terungkap pada saat pengujian, maka Pemeriksa Pajak dapat melakukan revisi atas SPHP sepanjang:

* 1. data tersebut baru ditemukan setelah penyampaian SPHP, misalnya data hasil konfirmasi dari pihak ketiga;
  2. undangan pembahasan akhir belum dikirimkan kepada Wajib Pajak; dan
  3. masih dalam jangka waktu Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan dan pelaporan.

Revisi atas SPHP hanya dapat dilakukan 1 (satu) kali. Dalam hal dilakukan revisi SPHP maka atas Wajib Pajak tetap diberikan hak untuk menyampaikan tanggapan tertulis atas revisi SPHP tersebut, termasuk perpanjangannya. Format SPHP sekurang-kurangnya sesuai dengan contoh format dalam ketentuan Tata Cara Pemeriksaan yang berlaku.

**10.2.2.11 Penyelesaian Pemeriksaan**

Penyelesaian pemeriksaan dengan membuat Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) Sumir karena Wajib Pajak tidak ditemukan atau tidak memenuhi panggilan pemeriksaan, dilakukan dalam hal:

* + 1. untuk Pemeriksaan Lapangan, dengan ketentuan:
       1. yang dimaksud dengan Wajib Pajak tidak ditemukan adalah apabila Wajib Pajak atau wakil/kuasa/pegawai/anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak yang diperiksa tidak ditemukan dalam jangka waktu pengujian;
       2. Wajib Pajak tidak ditemukan sekurang-kurangnya dibuktikan dengan surat keterangan dari pejabat kelurahan/RT/RW setempat atau dari pengelola tempat tinggal/tempat kedudukan/tempat kegiatan usaha Wajib Pajak;
       3. LHP Sumir dapat mulai dibuat setelah jangka waktu 1 (satu) bulan sejak tim Pemeriksa Pajak harus menyampaikan Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan; dan
       4. LHP Sumir harus dilampiri dengan surat keterangan.
    2. untuk Pemeriksaan Kantor, dengan ketentuan:
       1. yang dimaksud dengan Wajib Pajak tidak memenuhi panggilan pemeriksaan adalah apabila dalam jangka waktu pengujian sejak Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor dikirimkan, Surat Panggilan tersebut dikembalikan oleh pihak pos atau jasa pengiriman lainnya; dan
       2. LHP Sumir harus dilampiri dengan bukti pengembalian Surat Panggilan tersebut oleh pihak pos atau jasa pengiriman lainnya.
       3. fotokopi LHP Sumir harus dikirimkan kepada Seksi Pengawasan dan Konsultasi terkait atau Seksi Ekstensifikasi dan Penyuluhan untuk ditindaklanjuti sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan;

Penyelesaian pemeriksaan dengan membuat LHP Sumir karena Wajib Pajak memanfaatkan Pasal 8 ayat (3), Pasal 44B, atau diterbitkan SKPKB Pasal 13A UU KUP dilakukan dengan ketentuan:

* 1. LHP Sumir diselesaikan paling lambat 14 (empat belas) hari kerja setelah diterimanya hasil Pemeriksaan Bukti Permulaan; dan
  2. penyelesaian pemeriksaan tersebut harus diberitahukan secara tertulis kepada Wajib Pajak paling lambat 7 (tujuh) hari kerja setelah LHP Sumir diselesaikan.

Penyelesaian pemeriksaan dengan membuat LHP Sumir karena Wajib Pajak memanfaatkan Pasal 44B UU KUP dilakukan dengan ketentuan:

* 1. LHP Sumir diselesaikan paling lambat 14 (empat belas) hari kerja setelah penyidikan dihentikan; dan
  2. penyelesaian pemeriksaan tersebut harus diberitahukan secara tertulis kepada Wajib Pajak paling lambat 7 (tujuh) hari kerja setelah LHP Sumir diselesaikan.

Penyelesaian pemeriksaan dengan membuat LHP Sumir terkait dengan Pemeriksaan Ulang harus diberitahukan secara tertulis kepada Wajib Pajak paling lambat 7 (tujuh) hari kerja setelah LHP Sumir diselesaikan.

Penyelesaian pemeriksaan dengan membuat LHP Sumir karena pertimbangan Dirjen Pajak dapat dilakukan terhadap instruksi/persetujuan/penugasan pemeriksaan yang telah diterbitkan SP2 namun telah daluwarsa penetapannya atau karena adanya pertimbangan lain dari Dirjen Pajak.

Penyelesaian pemeriksaan dengan membuat LHP Sumir karena pertimbangan Dirjen Pajak dilakukan dengan ketentuan sebagai berikut:

* 1. penyelesaian pemeriksaan hanya dapat dilakukan setelah ada surat perintah Dirjen Pajak kepada Kepala UP2 untuk menyelesaikan pemeriksaan dengan LHP Sumir; dan
  2. penyelesaian pemeriksaan tersebut harus diberitahukan secara tertulis kepada Wajib Pajak paling lambat 7 (tujuh) hari kerja setelah LHP Sumir diselesaikan.

Terhadap pemeriksaan yang dihentikan dengan membuat LHP Sumir, dapat dilakukan pemeriksaan kembali di kemudian hari melalui prosedur Pemeriksaan Khusus dan atas pemeriksaan dimaksud bukan merupakan Pemeriksaan Ulang.

Penyelesaian pemeriksaan dengan membuat LHP dilakukan dengan ketentuan:

1. Pemeriksaan Lapangan:
   * + 1. yang dimaksud dengan Wajib Pajak tidak ditemukan adalah apabila Wajib Pajak atau wakil/kuasa/pegawai/anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak yang diperiksa tidak ditemukan dalam jangka waktu pengujian sebagaimana dimaksud dalam huruf k;
       2. Wajib Pajak tidak ditemukan sekurang-kurangnya dibuktikan dengan surat keterangan dari pejabat kelurahan/RT/RW setempat atau dari pengelola tempat tinggal/tempat kedudukan/tempat kegiatan usaha Wajib Pajak; dan
       3. meskipun Wajib Pajak tidak ditemukan, pemeriksaan harus diselesaikan dengan membuat LHP sebagai dasar penerbitan surat ketetapan pajak (skp), dengan terlebih dahulu melakukan prosedur SPHP dan Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan;
2. Pemeriksaan Kantor:
   * + 1. yang dimaksud dengan Wajib Pajak tidak memenuhi panggilan pemeriksaan adalah apabila Wajib Pajak atau wakil/kuasa/ pegawai/anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak yang diperiksa tidak datang dalam memenuhi surat panggilan dalam jangka waktu pengujian; dan
       2. meskipun Wajib Pajak tidak memenuhi panggilan pemeriksaan, pemeriksaan harus diselesaikan dengan membuat LHP sebagai dasar penerbitan skp, dengan terlebih dahulu melakukan prosedur SPHP dan Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan;

Penyelesaian pemeriksaan dengan membuat LHP karena Pemeriksaan Bukti Permulaan dan Penyidikan tidak terbukti dilakukan dengan ketentuan:

* 1. perpanjangan jangka waktu pengujian paling lama 2 (dua) bulan; dan
  2. proses penyelesaian pemeriksaan dilaksanakan sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan.

Apabila Masa Pajak/Bagian Tahun Pajak/Tahun Pajak yang diperiksa telah daluwarsa penetapannya, namun belum daluwarsa penuntutan dan ditemukan adanya indikasi tindak pidana di bidang perpajakan, maka Pemeriksa Pajak dapat mengusulkan Pemeriksaan Bukti Permulaan.

**10.2.2.12 Perluasan Pemeriksaan**

Pemeriksaan diperluas ke Tahun-Tahun Pajak atau Masa-Masa Pajak yang belum dilakukan pemeriksaan, dalam hal:

* 1. Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan PPh untuk Tahun-Tahun Pajak sebelumnya yang menyatakan rugi;

Pengusulan pemeriksaan terhadap SPT yang menyatakan Rugi dapat dilakukan dengan prosedur Pemeriksaan Rutin dengan kode pemeriksaan SPT yang menyatakan rugi atau Pemeriksaan Khusus.

* 1. SPT Masa PPN untuk Masa-Masa Pajak sebelumnya menyatakan lebih bayar yang dikompensasikan (SPT Masa PPN Lebih Bayar Kompensasi).

Pengusulan perluasan pemeriksaan terhadap SPT Masa PPN Lebih Bayar Kompensasi dilakukan dengan prosedur Pemeriksaan Rutin dengan kode pemeriksaan SPT Masa PPN Lebih Bayar atau Pemeriksaan Khusus.

Perluasan pemeriksaan yang disebabkan karena alasan 1) dilakukan dengan ketentuan sebagai berikut:

1. dalam hal Kepala KPP akan mengusulkan Pemeriksaan Rutin untuk satu atau seluruh jenis pajak atas suatu Tahun Pajak maka:
   * + 1. sebelum usulan tersebut dilakukan, Kepala Seksi Pemeriksaan harus melakukan penelitian terhadap SPT Tahunan PPh Tahun-Tahun Pajak sebelumnya;
       2. dalam hal berdasarkan hasil penelitian terdapat SPT yang menyatakan rugi untuk Tahun-Tahun Pajak sebelumnya, terhadap SPT yang menyatakan rugi tersebut harus diusulkan untuk dilakukan pemeriksaan sepanjang mempunyai pengaruh kompensasi; dan
       3. pengusulan harus dilakukan bersamaan dengan pengusulan Pemeriksaan Rutin untuk satu atau seluruh jenis pajak dimaksud;
2. dalam hal Kepala UP2 menerima persetujuan/instruksi Pemeriksaan Khusus dari Kepala Kanwil DJP atau instruksi Pemeriksaan Khusus dari Direktur P2 maka:
   * + 1. setelah menerima persetujuan atau instruksi tersebut, Kepala Seksi Pemeriksaan atau Kepala Seksi Administrasi dan Bimbingan Pemeriksaan harus segera melakukan penelitian terhadap SPT Tahunan PPh Tahun-Tahun Pajak sebelumnya;
       2. dalam hal berdasarkan hasil penelitian terdapat SPT yang menyatakan rugi untuk Tahun-Tahun Pajak sebelumnya, terhadap SPT yang menyatakan rugi tersebut harus diusulkan untuk dilakukan pemeriksaan sepanjang mempunyai pengaruh kompensasi; dan
       3. pengusulan perluasan pemeriksaan dilakukan melalui:

* mekanisme pengusulan Pemeriksaan Rutin dalam hal Pemeriksaan Khusus sedang dilakukan oleh KPP; atau
* mekanisme pengusulan Pemeriksaan Khusus dalam hal Pemeriksaan Khusus sedang dilakukan oleh selain KPP.

Perluasan pemeriksaan karena alasan 2) dilakukan dengan ketentuan sebagai berikut:

1. dalam hal Kepala KPP akan mengusulkan Pemeriksaan Rutin atas suatu SPT Masa PPN maka:
   * + 1. sebelum usulan tersebut dilakukan, Kepala Seksi Pemeriksaan harus melakukan penelitian terhadap SPT Masa PPN Masa-Masa Pajak sebelumnya;
       2. dalam hal berdasarkan hasil penelitian terdapat SPT Masa PPN Lebih Bayar Kompensasi untuk Masa-Masa Pajak sebelumnya, terhadap SPT Masa PPN Lebih Bayar Kompensasi tersebut harus diusulkan untuk dilakukan pemeriksaan; dan
       3. pengusulan perluasan pemeriksaan harus dilakukan bersamaan dengan pengusulan Pemeriksaan Rutin;
2. Dalam hal Kepala UP2 menerima persetujuan/instruksi Pemeriksaan Khusus dari Kepala Kanwil DJP atau instruksi Pemeriksaan Khusus dari Direktur P2 maka:
   * + 1. segera setelah menerima persetujuan atau instruksi tersebut, Kepala Seksi Pemeriksaan atau Kepala Seksi Administrasi dan Bimbingan Pemeriksaan harus melakukan penelitian terhadap SPT Masa PPN Masa-Masa Pajak sebelumnya;
       2. dalam hal berdasarkan penelitian terdapat SPT Masa PPN Lebih Bayar Kompensasi untuk Masa-Masa Pajak sebelumnya, terhadap SPT Masa PPN Lebih Bayar Kompensasi tersebut harus diusulkan untuk dilakukan pemeriksaan sepanjang mempunyai pengaruh kompensasi; dan
       3. pengusulan perluasan pemeriksaan dilakukan melalui pengusulan Pemeriksaan Rutin atau Pemeriksaan Khusus untuk satu jenis pajak.

**10.2.2.13 Pemeriksaan Lokasi**

Pemeriksaan Lokasi adalah pemeriksaan terhadap kewajiban perpajakan dan/atau kegiatan usaha di lokasi selain domisili Wajib Pajak. Pemeriksaan Lokasi dilakukan oleh:

* 1. UP2 Lokasi; dan/atau

UP2 Lokasi dapat melakukan Pemeriksaan Lokasi berdasarkan:

* 1. permintaan dari UP2 Domisili, atau
  2. kriteria Pemeriksaan Rutin atau Pemeriksaan Khusus
  3. UP2 Domisili sesuai dengan kewenangan wilayah kerjanya.

Dalam hal UP2 Domisili melakukan Pemeriksaan Lapangan untuk seluruh jenis pajak maka UP2 Domisili dapat melakukan permintaan Pemeriksaan Lokasi dan permintaan penghitungan peredaran usaha Wajib Pajak yang berada di tempat kegiatan Wajib Pajak di lokasi kepada UP2 Lokasi yang telah ditetapkan dalam *Audit Plan*.

Pemeriksaan Lokasi berdasarkan permintaan UP2 Domisili sebagaimana dilakukan dengan mengacu pada kriteria pemeriksaan yang dilakukan oleh UP2 Domisili, yaitu Pemeriksaan Rutin atau Pemeriksaan Khusus. SP2 untuk Pemeriksaan Lokasi berdasarkan permintaan UP2 Domisili diterbitkan berdasarkan permintaan. Pemeriksaan Lokasi dari UP2 Domisili setelah Audit Plan dibuat.

Surat permintaan Pemeriksaan Lokasi harus dikirim dalam jangka waktu paling lama 10 (sepuluh) hari kerja setelah Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan disampaikan atau Surat Panggilan dalam rangka Pemeriksaan Kantor dikirim kepada Wajib Pajak Domisili (WP Domisili). Tanggal pengiriman Surat permintaan Pemeriksaan Lokasi adalah tanggal pada cap pos atau tanggal terima faksimili.

Surat permintaan Pemeriksaan Lokasi harus disertai dengan fotokopi Audit Plan, fotokopi tanda terima Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan atau fotokopi bukti pengiriman Surat Panggilan dalam rangka Pemeriksaan Kantor.

Jangka waktu pengujian Pemeriksaan Lokasi paling lama 2 (dua) bulan dan tidak dapat diperpanjang.

Setelah pemeriksaan oleh UP2 Lokasi selesai, Kepala UP2 Lokasi mengirimkan salinan LHP dan/atau Alat Keterangan perihal besarnya peredaran usaha Wajib Pajak yang berada di tempat kegiatan Wajib Pajak di lokasi kepada Kepala UP2 Domisili paling lambat 3 (tiga) hari kerja setelah tanggal LHP.

Dalam hal terdapat permintaan Pemeriksaan Lokasi maka hasil pemeriksaan UP2 Domisili harus mencakup hasil pemeriksaan Lokasi, kecuali:

* 1. SPT Tahunan PPh WP Domisili menunjukan lebih bayar dan akan segera jatuh tempo; atau
  2. Pemeriksaan Lokasi belum diselesaikan sampai dengan LHP UP2 Domisili dibuat.

Dalam hal pemeriksaan dilakukan oleh UP2 Domisili yang wilayah kerjanya seluruh Indonesia yaitu Direktorat P2, UP2 di lingkungan Kanwil DJP Wajib Pajak Besar, dan UP2 di lingkungan Kanwil DJP Jakarta Khusus, Pemeriksaan Lokasi dapat dilakukan oleh:

* 1. UP2 Domisili tanpa melakukan permintaan Pemeriksaan Lokasi kepada Kepala UP2 Lokasi; dan/atau
  2. UP2 Lokasi berdasarkan permintaan Pemeriksaan Lokasi dari UP2 Domisili.

Dalam hal UP2 Domisili yang wilayah kerjanya seluruh Indonesia yaitu Direktorat P2, UP2 di lingkungan Kanwil DJP Wajib Pajak Besar, dan UP2 di lingkungan Kanwil DJP Jakarta Khusus melakukan permintaan Pemeriksaan Lokasi kepada Kepala UP2 Lokasi dan sampai dengan pemeriksaan UP2 Domisili akan selesai namun Pemeriksaan Lokasi belum diselesaikan, maka:

* 1. UP2 Domisili dapat membatalkan permintaan Pemeriksaan Lokasi;
  2. UP2 Domisili melakukan pemeriksaan dan menghitung kewajiban perpajakan UP2 Lokasi berdasarkan data yang ada; dan
  3. UP2 Domisili mengirimkan LHP dan Nota Penghitungan (Nothit) kepada UP2 Lokasi.

Dalam hal pemeriksaan dilakukan oleh UP2 Domisili yang wilayah kerjanya meliputi satu Kanwil DJP, yaitu KPP Madya, Pemeriksaan Lokasi di dalam wilayah kerjanya dapat dilakukan oleh:

* 1. UP2 Domisili tanpa melakukan permintaan Pemeriksaan Lokasi kepada Kepala UP2 Lokasi; dan/atau
  2. UP2 Lokasi berdasarkan permintaan Pemeriksaan Lokasi dari UP2 Domisili.

Dalam hal pemeriksaan dilakukan oleh UP2 Domisili, UP2 Domisili harus menyampaikan pemberitahuan kepada UP2 Lokasi.

Dalam hal UP2 Lokasi sedang melakukan Pemeriksaan Lokasi berdasarkan permintaan UP2 Domisili, Pemeriksa Pajak UP2 Domisili baik KPP Pratama atau KPP Madya yang WP Lokasinya terdaftar di luar wilayah kerjanya dapat melakukan pemeriksaan di lokasi kegiatan usaha Wajib Pajak tersebut dengan terlebih dahulu menyampaikan surat pemberitahuan kepada Kepala UP2 Lokasi dan ditembuskan kepada Kepala Kanwil DJP atasannya.

Berdasarkan surat pemberitahuan, Kepala UP2 Lokasi menerbitkan surat tugas pendampingan kepada tim Pemeriksa Pajak Lokasi untuk mendampingi tim Pemeriksa Pajak UP2 Domisili. Pemeriksaan oleh tim Pemeriksa Pajak UP2 Domisili harus dilakukan secara bersamaan dengan tim Pemeriksa Pajak UP2 Lokasi. Dalam hal UP2 Domisili melakukan Pemeriksaan Lokasi maka UP2 Domisili harus menyampaikan fotokopi LHP yang telah direkam pada aplikasi SIDJP beserta Nota Penghitungan (Nothit) kepada Kepala UP2 Lokasi paling lambat 3 (tiga) hari kerja setelah tanggal LHP.

**10.2.2.14 Pengalihan Pemeriksaan**

Pengalihan pemeriksaan dilakukan karena Wajib Pajak pindah tempat terdaftar (domisili) dari satu KPP ke KPP lain sepanjang:

* 1. instruksi/persetujuan/penugasan pemeriksaan telah diterbitkan; dan
  2. Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan atau Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor belum disampaikan kepada Wajib Pajak.

Pengalihan pemeriksaan tidak dapat dilakukan dalam hal pemeriksaan dalam rangka permohonan pengembaliankelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B UU KUP yang batas waktu penerbitan skp-nya kurang dari 6 (enam) bulan, dan pemeriksaan tersebut harus diselesaikan oleh UP2 lama.

Pengalihan pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang pindah domisili ke KPP lain tetapi masih dalam wilayah kerja Kanwil DJP yang sama, dilakukan oleh:

* 1. Direktur P2 untuk pemeriksaan yang instruksi/persetujuannya diterbitkan oleh Dirjen Pajak atau Direktur P2;
  2. Kepala Kanwil DJP untuk pemeriksaan yang instruksi/persetujuan/ penugasannya diterbitkan oleh Kepala Kanwil DJP; atau
  3. Kepala Kanwil DJP atasan UP2 Lokasi untuk Pemeriksaan Lokasi karena adanya permintaan dari UP2 Domisili.

Pengalihan pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang pindah domisili ke KPP lain di luar wilayah kerja Kanwil DJP atasan KPP lama, dilakukan oleh Direktur P2. Usulan pengalihan pemeriksaan disampaikan oleh Kepala UP2 lama kepada Direktur P2 atau Kepala Kanwil DJP. Dalam hal usulan pengalihan pemeriksaan, maka persetujuan disampaikan kepada Kepala UP2 baru ditembuskan kepada Kepala UP2 lama, Kepala Kanwil DJP atasan UP2 baru dan/atau UP2 lama.

Dalam hal usulan pengalihan pemeriksaan ditolak, maka penolakan disampaikan kepada Kepala UP2 lama dan ditembuskan kepada Kepala KPP baru tempat Wajib Pajak terdaftar.

Surat persetujuan pengalihan pemeriksaan digunakan sebagai dasar penerbitan SP2 pada UP2 baru. Terhadap pemeriksaan yang ditolak pengalihan pemeriksaannya atau tidak dapat dialihkan, maka berlaku ketentuan:

* 1. pemeriksaan tetap diselesaikan oleh UP2 lama sampai dengan penerbitan Nothit;
  2. LHP dan Nothit harus menggunakan identitas baru;
  3. terhadap pemeriksaan yang terkait dengan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak maka LHP dan Nothit sudah harus dikirim ke KPP baru tempat Wajib Pajak terdaftar paling lambat 1 (satu) bulan sebelum jatuh tempo penyelesaian permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak; dan
  4. terhadap pemeriksaan selain itu, LHP dan Nothit harus dikirim ke KPP baru tempat Wajib Pajak terdaftar paling lambat 3 (tiga) hari kerja setelah tanggal LHP.

Terhadap pemeriksaan yang disetujui untuk dialihkan, UP2 lama yang pemeriksaannya dialihkan berlaku ketentuan sebagai berikut:

* 1. tidak dibuatkan LHP Sumir; dan
  2. dalam hal sudah dilakukan permintaan Pemeriksaan Lokasi ke UP2 Lokasi, maka berdasarkan tembusan surat persetujuan pengalihan pemeriksaan, UP2 lama memberitahukan kepada seluruh UP2 Lokasi bahwa pemeriksaannya sudah dialihkan.

**10.2.2.15 Pembatalan Penugasan Pemeriksaan**

Pembatalan penugasan pemeriksaan dilakukan dengan alasan sebagai berikut:

* + 1. terdapat kesalahan administrasi yang bersifat manusiawi *(human error),* seperti kesalahan: nama Wajib Pajak, NPWP, Jenis Pajak, Masa Pajak, Tahun Pajak. kode pemeriksaan, tujuan pemeriksaan; atau penunjukan UP2 sepanjang SPHP belum disampaikan kepada Wajib Pajak;
    2. pemeriksaan belum dimulai dan Wajib Pajak melakukan pembetulan SPT Lebih Bayar menjadi selain SPT Lebih Bayar;
    3. berdasarkan pertimbangan Dirjen Pajak.

Dalam hal Wajib Pajak melakukan Pembetulan SPT selain hal tersebut daitas sebelum Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan disampaikan atau Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor dikirimkan oleh Pemeriksa Pajak, maka pemeriksaan dilanjutkan dengan melakukan penyesuaian Audit Plan.

Pembatalan penugasan pemeriksaan dilakukan dengan ketentuan sebagai berikut:

1. terhadap instruksi/persetujuan/penugasan pemeriksaan yang diterbitkan oleh:
2. Dirjen Pajak, pembatalan penugasan pemeriksaannya dilakukan oleh Dirjen Pajak;
3. Direktur P2, pembatalan penugasan pemeriksaannya dilakukan oleh Direktur P2; dan
4. Kepala Kanwil DJP, pembatalan penugasan pemeriksaannya dilakukan oleh Kepala Kanwil DJP;
5. Kepala KPP, pembatalan penugasan pemeriksaannya dilakukan oleh Kepala KPP.
6. usulan pembatalan penugasan pemeriksaan oleh Kepala UP2 kepada Dirjen Pajak, Direktur P2, Kepala Kanwil DJP, atau Kepala KPP.
7. Dirjen Pajak, Direktur P2, Kepala Kanwil DJP, atau Kepala KPP memberikan persetujuan atau penolakan atas usulan pembatalan penugasan pemeriksaan.
8. Direktur P2, Kepala Kanwil DJP, atau Kepala KPP selaku pihak yang menerbitkan instruksi/persetujuan/penugasan pemeriksaan, dapat melakukan pembatalan penugasan pemeriksaan tanpa berdasarkan usulan dari Kepala UP2;
9. terhadap penugasan pemeriksaan yang dibatalkan, tidak dibuatkan LHP Sumir.

Pembatalan persetujuan atau instruksi Pemeriksaan Ulang dilakukan dengan ketentuan sebagai berikut:

1. pembatalan dapat dilakukan sepanjang skp hasil pemeriksaan belum diterbitkan;
2. pembatalan dilakukan dengan menerbitkan surat Dirjen Pajak mengenai pembatalan penugasan pemeriksaan;
3. pembatalan dilakukan dengan prosedur sebagai berikut:
4. Dirjen Pajak memberikan perintah kepada Direktur P2 atau Kepala Kanwil DJP untuk membatalkan penugasan pemeriksaan;
5. Direktur P2 atau Kepala Kanwil DJP membuat konsep surat Dirjen Pajak tentang Pembatalan Penugasan Pemeriksaan;
6. Dirjen Pajak menandatangani surat Dirjen Pajak tentang Pembatalan Penugasan Pemeriksaan dan disampaikan kepada Kepala UP2; dan
7. terhadap penugasan pemeriksaan yang dibatalkan, tidak dibuat LHP Sumir.

Dalam hal pemeriksaan yang dibatalkan penugasannya terdapat permintaan Pemeriksaan Lokasi, berlaku ketentuan sebagai berikut:

1. berdasarkan surat pembatalan penugasan pemeriksaan, Kepala UP2 Domisili mengirimkan surat pemberitahuan pembatalan penugasan pemeriksaan kepada Kepala UP2 Lokasi;
2. berdasarkan surat pemberitahuan pembatalan penugasan pemeriksaan dari UP2 Domisili, Kepala UP2 Lokasi mengajukan permohonan pembatalan penugasan pemeriksaan kepada Kepala Kanwil DJP atasannya sepanjang UP2 Lokasi belum:
3. menyampaikan SPHP, terkait dengan pembatalan pemeriksaan; atau
4. menerbitkan skp, terkait dengan pembatalan pemeriksaan;
5. surat pembatalan penugasan pemeriksaan dari UP2 Lokasi, digunakan oleh Kepala Kanwil DJP atasan UP2 Lokasi untuk melakukan pembatalan Nomor Pengawasan Pemeriksaan (NP2).

Dalam hal Pemeriksaan Lokasi dibatalkan penugasannya, WP Lokasi tidak terdaftar di wilayah kerja UP2 Lokasi dimaksud, atau terhadap WP Lokasi sudah pernah dilakukan pemeriksaan, maka berlaku ketentuan sebagai berikut:

* 1. Permohonan pembatalan pemeriksaan Lokasi dilakukan Kepala UP2 Lokasi kepada Kepala Kanwil DJP atasan UP2 Lokasi;
  2. Berdasarkan surat Permohonan Pembatalan Pemeriksaan Lokasi, Kepala Kanwil DJP atasan UP2 Lokasi membuat dan mengirimkan surat Persetujuan atau Penolakan Pembatalan Pemeriksaan Lokasi kepada Kepala UP2 Lokasi;
  3. Dalam hal Kanwil DJP menyetujui Pembatalan Pemeriksaan Lokasi, Kepala UP2 Lokasi mengirimkan surat pemberitahuan kepada Kepala UP2 Domisili yang menyatakan bahwa UP2 Lokasi tidak dapat melakukan Pemeriksaan Lokasi dan ditembuskan kepada Kepala Kanwil DJP atasan UP2 Lokasi dan Kepala Kanwil DJP atasan UP2 Domisili;
  4. dalam hal terhadap WP Lokasi sudah pernah dilakukan pemeriksaan maka bersamaan dengan surat dilampirkan fotokopi LHP Lokasi;
  5. surat permohonan pembatalan penugasan pemeriksaan dari UP2 Lokasi, digunakan oleh Kepala Kanwil DJP atasan UP2 Lokasi untuk melakukan pembatalan NP2.

Dalam hal dilakukan pembatalan penugasan pemeriksaan dan Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan atau Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor telah disampaikan kepada Wajib Pajak, Kepala UP2 memberitahukan pembatalan penugasan pemeriksaan tersebut kepada Wajib Pajak.

**10.2.2.16 Pembatalan Hasil Pemeriksaan**

Pembatalan SKP dari hasil pemeriksaan ditindaklanjuti dengan pembatalan LHP dan Nothit. Pembatalan LHP dan Nothit diatur sebagai berikut:

* 1. berdasarkan Surat Keputusan Pembatalan Ketetapan Pajak, Kepala UP2 membuat Nota Dinas kepada Kepala Seksi Pemeriksaan untuk membatalkan LHP dan Nothit;
  2. Kepala Seksi Pemeriksaan membuat berita acara pembatalan LHP dan Nothit dan disampaikan kepada Direktur Teknologi dan Informasi Perpajakan;

Terhadap pemeriksaan yang skp-nya dibatalkan, ditindaklanjuti dengan menyampaikan SPHP dan/atau melakukan Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Tindak lanjut dilakukan selambat-lambatnya 10 (sepuluh) hari kerja setelah Surat Keputusan Pelaksanaan Surat Keputusan Pembatalan Ketetapan Pajak diterbitkan. Jangka waktu pemeriksaan yang dilanjutkan berlaku ketentuan jangka waktu Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan.

Dalam hal pemeriksaan yang dilanjutkan terkait dengan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak, pemeriksaan dilanjutkan dengan penerbitan:

* 1. SKP sesuai dengan Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan apabila jangka waktu 12 (dua belas) bulan belum terlewati; atau
  2. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar sesuai dengan SPT apabila jangka waktu 12 (dua belas) bulan terlewati.

Dalam hal susunan tim Pemeriksa Pajak untuk melanjutkan pemeriksaan berbeda dengan susunan tim Pemeriksa Pajak sebelumnya, pemeriksaan dilanjutkan setelah diterbitkan SP2 Perubahan kepada Pemeriksa Pajak yang ditunjuk.

**10.2.2.17 Tim Quality Assurance (QA) Pemeriksaan**

Tim QA Pemeriksaan ditetapkan pada setiap awal tahun. Susunan Tim QA Pemeriksaan terdiri atas 1 (satu) orang ketua, 1 (satu) orang sekretaris, dan 3 (tiga) orang anggota. Ketua Tim QA Pemeriksaan diisi oleh pejabat eselon III, dengan ketentuan:

* 1. pada Direktorat P2, dijabat oleh kepala subdirektorat di lingkungan Direktorat P2; dan
  2. pada Kanwil DJP, dijabat oleh kepala bidang.

Sekretaris Tim QA Pemeriksaan diisi oleh pejabat eselon IV, dengan ketentuan:

* 1. pada Direktorat P2, dijabat oleh kepala seksi di lingkungan Direktorat P2;
  2. pada Kanwil DJP, dijabat oleh kepala seksi di lingkungan Kanwil DJP.

Anggota Tim QA Pemeriksaan diisi oleh PNS di lingkungan DJP, dengan ketentuan:

1. pada Direktorat P2, diisi oleh:
   * + 1. kepala seksi di lingkungan Direktorat P2; dan/atau
       2. Pejabat Fungsional Pemeriksa Pajak di lingkungan Direktorat P2;

2) pada Kanwil DJP, diisi oleh:

* + - 1. kepala seksi di lingkungan Kanwil DJP; dan/atau
      2. Pejabat Fungsional Pemeriksa Pajak di lingkungan Kanwil DJP;
      3. penunjukan Anggota Tim QA Pemeriksaan dilakukan dengan memperhatikan kompetensi pegawai yang bersangkutan; dan
      4. dalam hal dipandang perlu Anggota Tim QA Pemeriksaan dapat diisi oleh kepala seksi/Pejabat Fungsional Pemeriksa Pajak pada KPP di lingkungan Kanwil DJP.

Tim QA Pemeriksaan bertugas membahas perbedaan pendapat terkait dasar hukum koreksi dan/atau penerapan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dan memberikan simpulan serta keputusan atas perbedaan pendapat antara Wajib Pajak dengan Pemeriksa Pajak. Masa tugas Tim QA Pemeriksaan dimulai sejak tanggal ditetapkannya Keputusan Dirjen Pajak dan berakhir pada tanggal 31 Desember untuk tahun yang bersangkutan. Dalam hal dipandang perlu, Direktur P2 atau Kepala Kanwil DJP dapat mengubah susunan Tim QA Pemeriksaan. Pengadministrasian surat atau dokumen yang terkait dengan Tim QA Pemeriksaan dilakukan oleh Seksi Pengendalian Mutu Pemeriksaan pada Direktorat P2 atau Seksi Administrasi dan Bimbingan Pemeriksaan pada Kanwil DJP. Pengadministrasian surat atau dokumen dilakukan dengan ketentuan sebagai berikut:

1. dalam hal terdapat permohonan pembahasan dengan Tim QA Pemeriksaan maka Kepala Seksi Pengendalian Mutu Pemeriksaan atau Kepala Seksi Administrasi Bimbingan Pemeriksaan membuat undangan pembahasan dan menyampaikan undangan tersebut kepada Wajib Pajak dan tim Pemeriksa Pajak, penyampaian undangan harus memperhatikan jangka waktu dimulainya pembahasan oleh Tim QA Pemeriksaan;
2. Kepala Seksi Pengendalian Mutu Pemeriksaan atau Kepala Seksi Administrasi dan Bimbingan Pemeriksaan membuat surat tugas yang ditandatangani oleh Direktur P2 atau Kepala Kanwil DJP untuk menunjuk Tim QA Pemeriksaan yang ditugaskan untuk melakukan pembahasan;
3. surat tugas diterbitkan dengan menggunakan format surat tugas sebagaimana diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan tentang pedoman tata naskah dinas; dan
4. setiap Risalah Tim QA Pemeriksaan yang dibuat oleh Tim QA Pemeriksaan diadministrasikan pada Seksi Pengendalian Mutu Pemeriksaan atau Seksi Administrasi dan Bimbingan Pemeriksaan.

Tim QA Pemeriksaan yang melakukan pembahasan adalah Tim QA Pemeriksaan yang di dalamnya tidak terdapat Pejabat Fungsional Pemeriksa Pajak yang melakukan pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang mengajukan permohonan pembahasan dengan Tim QA Pemeriksaan. Pembahasan dengan Tim QA Pemeriksaan tidak dilakukan dalam hal jangka waktu pembahasan akhir hasil pemeriksaan dan pelaporan.

Terkait dengan permohonan Wajib Pajak untuk dilakukan pembahasan dengan Tim QA Pemeriksaan, perlu diperhatikan hal-hal sebagai berikut:

* 1. Pemeriksa Pajak harus segera menginformasikan kepada Kepala Subdirektorat Teknik dan Pengendalian Pemeriksaan atau Kepala Bidang Pemeriksaan, Penagihan, Intelijen, dan Penyidikan mengenai permohonan Wajib Pajak tersebut; dan
  2. setelah mendapatkan informasi, Kepala Subdirektorat Teknik dan Pengendalian Pemeriksaan atau Kepala Bidang Pemeriksaan, Penagihan, Intelijen, dan Penyidikan harus memantau surat permohonan Wajib Pajak tersebut untuk segera ditindaklanjuti sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

**10.2.2.18 Penetapan untuk Masa Pajak sebelum menjadi PKP**

Penetapan Untuk Masa Pajak Sebelum Wajib Pajak Dikukuhkan Sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) Dalam hal Wajib Pajak yang dilakukan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan belum dikukuhkan sebagai PKP dan ditemukan potensi PPN terutang, maka berlaku ketentuan sebagai berikut:

* 1. Selain mengusulkan penerbitan skp dan/atau Surat Tagihan Pajak (STP) sesuai dengan Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak yang sedang dilakukan pemeriksaan, Pemeriksa Pajak:
  2. harus mengusulkan pengukuhan PKP secara jabatan berdasarkan hasil pemeriksaan yang sedang dilakukan; dan
  3. mengusulkan pemeriksaan untuk Masa Pajak yang terdapat potensi PPN berdasarkan analisis risiko.

1. Berdasarkan usulan Tim Pemeriksa Pajak, Kepala KPP melalui Kepala Seksi Ekstensifikasi dan Penyuluhan mengukuhkan PKP secara jabatan.
2. Penetapan/penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB)/STP untuk Masa Pajak sebelum dikukuhkan sebagai PKP dilakukan dengan memperhatikan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (4a) UU KUP dan Pasal 24 PP Nomor 74 Tahun 2011.
3. Penetapan/penerbitan SKPKB/STP untuk Masa Pajak sebelum dikukuhkan sebagai PKP juga dapat dilakukan apabila pengukuhan PKP dilakukan berdasarkan permohonan Wajib Pajak.

**10.2.2.19 Pemeriksaan Untuk Masa Pajak Sebelum PKP Melakukan Pemusatan Tempat Terutang PPN**

Terhadap kewajiban PPN untuk Masa Pajak sebelum dan Masa Pajak setelah PKP melakukan pemusatan tempat terutang PPN dapat dilakukan pemeriksaan. Dalam hal pemeriksaan dilakukan untuk Masa Pajak sebelum PKP melakukan pemusatan tempat terutang PPN, pemeriksaan dilakukan dengan memperhatikan ketentuan sebagai berikut:

* 1. UP2 yang berwenang melakukan pemeriksaan adalah UP2 tempat pemusatan dilakukan (UP2 baru);
  2. dalam hal dilakukan pemeriksaan terhadap salah satu cabang yang dipusatkan, maka terhadap kewajiban PPN dari seluruh cabang yang dipusatkan harus dilakukan pemeriksaan secara bersamaan;
  3. pengusulan dan penugasan pemeriksaan, penerbitan SP2, pembuatan Kertas Kerja Pemeriksaan (KKP) dan LHP, penerbitan skp dan/atau STP, dan penerbitan dokumen administratif lainnya dilakukan dengan menggunakan identitas PKP yang melakukan pemusatan;
  4. prosedur pengusulan pemeriksaan dilakukan dengan mekanisme Pemeriksaan Rutin atau Pemeriksaan Khusus.

**10.2.2.20 Pemeriksaan Rutin**

Pemeriksaan Rutin merupakan pemeriksaan yang dilakukan terhadap Wajib Pajak yang :

* 1. diwajibkan oleh UU KUP; atau
  2. dapat dilakukan oleh Dirjen Pajak (berdasarkan skala prioritas), sehubungan dengan pengujian pemenuhan hak dan/atau pelaksanaan kewajiban perpajakan Wajib Pajak.

Pemeriksaan Rutin dapat dilakukan melalui jenis Pemeriksaan Kantor atau Pemeriksaan Lapangan.

Dalam rangka menjamin terpenuhinya kewajiban pelaksanaan Pemeriksaan Rutin, Kepala KPP melalui Kepala Seksi Pemeriksaan harus membuat daftar persediaan Wajib Pajak yang akan dilakukan Pemeriksaan Rutin dan memutakhirkan daftar tersebut setiap awal bulan berikutnya. Penerbitan penugasan Pemeriksaan Rutin harus dilakukan dengan memperhatikan jangka waktu penyelesaian pemeriksaan, agar penyelesaian pemeriksaannya tidak melewati daluwarsa penetapan. Dapat dilakukan oleh Pejabat Fungsional Pemeriksa Pajak atau gabungan antara Pejabat Fungsional Pemeriksa Pajak dan Petugas Pemeriksa Pajak.

**Pemeriksaan Rutin dilakukan dalam hal:**

* + 1. **Wajib Pajak menyampaikan SPT Tahunan PPh yang menyatakan lebih bayar restitusi (SPT Tahunan PPh Lebih Bayar Restitusi)**

Pemeriksaan Rutin Terhadap SPT Tahunan PPh Lebih Bayar Restitusi Pemeriksaan dilakukan bersifat wajib. Pemeriksaan dilakukan melalui jenis Pemeriksaan Kantor apabila SPT Tahunan PPh Lebih Bayar Restitusi disampaikan oleh:

* 1. Wajib Pajak badan yang pendaftaran emisi sahamnya telah dinyatakan efektif oleh Otoritas Jasa Keuangan (WP *go public*) dan menyampaikan SPT Tahunan PPh dengan dilampiri laporan keuangan yang telah diaudit oleh Akuntan Publik dengan pendapat Wajar Tanpa Pengecualian sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29A UU KUP;
  2. Wajib Pajak yang memenuhi persyaratan:
     + - laporan keuangan Wajib Pajak untuk Tahun Pajak yang diperiksa diaudit oleh Akuntan Publik atau laporan keuangan salah satu Tahun Pajak dari 2 (dua) Tahun Pajak sebelum Tahun Pajak yang diperiksa telah diaudit oleh Akuntan Publik, dengan pendapat Wajar Tanpa Pengecualian; dan
       - Wajib Pajak tidak sedang dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan, penyidikan atau penuntutan tindak pidana perpajakan, dan/atau Wajib Pajak dalam 5 (lima) tahun terakhir tidak pernah dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan;
  3. Wajib Pajak orang pribadi yang tidak melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas, atau melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas tetapi memilih menghitung pajak terutang dengan menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto;
  4. Wajib Pajak orang pribadi atau Wajib Pajak badan selain Wajib Pajak sebagaimana dimaksud pada huruf a), b), dan c) dengan memperhatikan hal-hal sebagai berikut:
     + - surat yang dikirim ke alamat Wajib Pajak tidak pernah kembali pos (kempos);
       - terdapat nomor telepon atau faksimili dan dapat dihubungi;
       - pernah berkomunikasi atau konsultasi dengan pegawai yang melakukan fungsi pengawasan terhadap Wajib Pajak;
       - hasil kunjungan pegawai yang melakukan fungsi pengawasan terhadap Wajib Pajak dapat menggambarkan dengan jelas kegiatan usaha dan proses bisnis Wajib Pajak;
       - Wajib Pajak menyampaikan SPT Tahunan PPh tepat waktu;
       - hasil pemeriksaan pajak sebelumnya tidak mendapatkan koreksi atau mendapatkan koreksi atas pos peredaran usaha dan/atau pembelian tetapi tidak bernilai material (koreksi di bawah 5% dari peredaran usaha dan/atau pembelian);
  5. Berdasarkan pertimbangan Kepala Kantor, pemeriksaan atas Wajib Pajak dapat dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan.

Ruang lingkup pemeriksaan terhadap SPT Tahunan PPh Lebih Bayar Restitusi dapat meliputi satu jenis pajak, beberapa jenis pajak atau seluruh jenis pajak berdasarkan pertimbangan Kepala KPP dengan memperhatikan potensi pajak, beban kerja pemeriksa, dan jangka waktu pengujian.

Dalam hal Wajib Pajak Orang Pribadi atau Wajib Pajak Badan dilakukan Pemeriksaan Kantor, maka pengujian dilakukan terhadap pos-pos yang sebagai berikut:

* 1. Penghasilan Bruto/Peredaran Usaha;
  2. Kredit Pajak; dan
  3. pos-pos lainnya tidak bersifat wajib, namun dapat dilakukan dalam hal Pemeriksa Pajak memandang perlu untuk melakukan pengujian pos dimaksud yang memiliki potensi ketidakpatuhan tinggi.

1. **Wajib Pajak menyampaikan SPT Masa PPN yang menyatakan lebih bayar restitusi (SPT Masa PPN Lebih Bayar Restitusi).**

Pelaksanaan pemeriksaannya bersifat wajib. Dilakukan melalui jenis Pemeriksaan Kantor apabila SPT Masa PPN Lebih Bayar Restitusi disampaikan oleh:

1. Wajib Pajak yang memenuhi persyaratan:
   * + - laporan keuangan Wajib Pajak untuk Tahun Pajak yang diperiksa diaudit oleh Akuntan Publik atau laporan keuangan salah satu Tahun Pajak dari 2 (dua) Tahun Pajak sebelum Tahun Pajak yang diperiksa telah diaudit oleh Akuntan Publik, dengan pendapat Wajar Tanpa Pengecualian; dan
       - Wajib Pajak tidak sedang dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan, penyidikan atau penuntutan tindak pidana perpajakan, dan/atau Wajib Pajak dalam 5 (lima) tahun terakhir tidak pernah dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan;
2. PKP selain yang disebutkan diatas dengan memperhatikan hal-hal sebagai berikut:
   * + - surat yang dikirim ke alamat Wajib Pajak tidak pernah kempos;
       - terdapat nomor telepon atau faksimili dan dapat dihubungi;
       - pernah berkomunikasi atau konsultasi dengan pegawai yang melakukan fungsi pengawasan terhadap Wajib Pajak;
       - hasil kunjungan pegawai yang melakukan fungsi pengawasan terhadap Wajib Pajak dapat menggambarkan dengan jelas kegiatan usaha dan proses bisnis PKP;
       - PKP yang menyampaikan SPT Masa PPN yang restitusi tepat waktu; dan/atau
       - hasil pemeriksaan pajak sebelumnya tidak mendapatkan koreksi atau mendapatkan koreksi atas Penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak tetapi tidak bernilai material (koreksi di bawah 5% dari Penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak);

Berdasarkan pertimbangan Kepala Kantor, pemeriksaan atas Wajib Pajak diatas dapat dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan.

Dalam hal pemeriksaan dilakukan terhadap SPT Masa PPN Lebih Bayar Restitusi yang terdapat kompensasi dari Masa-Masa Pajak sebelumnya, maka pemeriksaan harus mencakup seluruh Masa Pajak yang menyatakan Lebih Bayar Kompensasi tersebut dengan menerbitkan 2 (dua) SP2, yaitu 1 (satu) SP2 untuk Masa Pajak yang menyatakan Lebih Bayar Restitusi dan 1 (satu) SP2 untuk Masa Pajak lainnya yang menyatakan Lebih Bayar Kompensasi.

Dalam hal Masa Pajak lainnya yang menyatakan Lebih Bayar Kompensasi sebagaimana dimaksud pada angka 4) mencakup lebih dari 1 (satu) Tahun Pajak, maka SP2 yang diterbitkan adalah 1 (satu) SP2 untuk setiap Tahun Pajak. Mengingat hanya PKP tertentu saja yang dapat mengajukan restitusi pada setiap Masa Pajak, maka pengusulan dan penugasan pemeriksaan harus memperhatikan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (4a) dan ayat (4b) UU PPN.

Dalam hal terhadap PKP dilakukan Pemeriksaan Kantor, maka pengujian dilakukan terhadap Penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak, dan Pajak yang dapat diperhitungkan dengan memperhatikan ketentuan mengenai kebijakan pemeriksaan atas SPT Masa PPN Lebih Bayar.

1. **Wajib Pajak menyampaikan SPT Tahunan PPh atau SPT Masa PPN yang menyatakan lebih bayar yang tidak disertai dengan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (1) UU KUP.**

Pelaksanaan pemeriksaannya bersifat wajib. Penerbitan ketetapan pajak harus dilakukan sebelum daluwarsa penetapan. Dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan; dan ruang lingkup pemeriksaan meliputi satu jenis pajak, beberapa jenis pajak atau seluruh jenis pajak berdasarkan pertimbangan Kepala KPP denganmemperhatikan potensi pajak, beban kerja pemeriksa, dan jangka waktu pengujian.

1. **Wajib Pajak menyampaikan SPT Masa PPN Lebih Bayar Kompensasi;**

Pelaksanaan pemeriksaannya berdasarkan prioritas. Pelaksanaan pemeriksaan diprioritaskan terhadap SPT/PKP sebagai berikut:

* 1. terdapat data dan/atau informasi pada aplikasi SIDJP yang menunjukkan bahwa SPT yang disampaikan oleh Wajib Pajak tidak benar;
  2. PKP non Pedagang Eceran yang melakukan penyerahan dengan Faktur Pajak tidak lengkap;
  3. terdapat indikasi dan/atau pernah terbukti sebagai penerbit dan/atau pengguna Faktur Pajak tidak sah;
  4. memiliki susunan pengurus/direksi yang sama dengan PKP yang terdapat indikasi dan/atau pernah terbukti sebagai penerbit dan/atau pengguna Faktur Pajak tidak sah; atau
  5. PKP selain dimaksud dalam Pasal 9 ayat (4b) UU PPN yang memiliki nilai kompensasi di atas Rp100.000.000,00 (seratus juta rupiah).

Penentuan pemeriksaan terhadap SPT/PKP dilakukan oleh Kepala KPP dengan mempertimbangkan tingkat risiko ketidakpatuhan Wajib Pajak dan beban kerja Pemeriksa Pajak. Dilakukan melalui jenis Pemeriksaan Kantor apabila SPT masa PPN Lebih Bayar Kompensasi disampaikan oleh Wajib Pajak yang memenuhi persyaratan:

1. laporan keuangan Wajib Pajak untuk Tahun Pajak yang diperiksa diaudit oleh Akuntan Publik atau laporan keuangan salah satu Tahun Pajak dari 2 (dua) Tahun Pajak sebelum Tahun Pajak yang diperiksa telah diaudit oleh Akuntan Publik, dengan pendapat Wajar Tanpa Pengecualian; dan
2. Wajib Pajak tidak sedang dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan, penyidikan atau penuntutan tindak pidana perpajakan, dan/atau Wajib Pajak dalam 5 (lima) tahun terakhir tidak pernah dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan;

PKP selain diatas dengan memperhatikan hal-hal sebagai berikut:

* + - 1. surat yang dikirim ke alamat Wajib Pajak tidak pernah kempos;
      2. terdapat nomor telepon atau faksimili dan dapat dihubungi;
      3. pernah berkomunikasi atau konsultasi dengan pegawai yang melakukan fungsi pengawasan terhadap Wajib Pajak;
      4. hasil kunjungan pegawai yang melakukan fungsi pengawasan terhadap Wajib Pajak dapat menggambarkan dengan jelas kegiatan usaha dan proses bisnis Wajib Pajak;
      5. PKP yang menyampaikan SPT Masa PPN yang restitusi tepat waktu; dan
      6. hasil pemeriksaan pajak sebelumnya tidak mendapatkan koreksi atau mendapatkan koreksi atas Penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak tetapi tidak bernilai material (koreksi di bawah 5% dari Penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak);

Dalam hal SPT Masa PPN yang diperiksa mencakup lebih dari 1 (satu) Tahun Pajak, maka SP2 yang diterbitkan adalah 1 (satu) SP2 untuk tiap-tiap Tahun Pajak. Dalam hal pemeriksaan terhadap PKP dilakukan melalui jenis Pemeriksaan Kantor, maka dilakukan pengujian terhadap Penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dan Pajak yang dapat diperhitungkan.

1. **Wajib Pajak yang telah diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17C dan Pasal 17D UU KUP serta Pasal 9 ayat (4c) UU PPN;**

Pelaksanaan pemeriksaannya berdasarkan prioritas. Pelaksanaan pemeriksaan diprioritaskan terhadap Wajib Pajak/PKP yang memiliki potensi pajak signifikan. Penentuan pemeriksaan terhadap Wajib Pajak/PKP dilakukan oleh Kepala KPP dengan mempertimbangkan:

* 1. signifikansi nilai pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak yang telah diberikan kepada Wajib Pajak/PKP; dan
  2. tingkat risiko ketidakpatuhan Wajib Pajak;

Pelaksanaan pemeriksaan terhadap Wajib Pajak/PKP selain diatas, dapat dilakukan berdasarkan pertimbangan Kepala KPP. Pelaksanaan pemeriksaan harus memperhatikan beban kerja Pemeriksa Pajak. Pemeriksaan dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan; dan Ruang lingkup pemeriksaan meliputi seluruh jenis pajak.

1. **Wajib Pajak menyampaikan SPT yang menyatakan rugi;**

SPT Tahunan PPh yang Menyatakan Rugi adalah SPT Tahunan PPh orang pribadi atau SPT Tahunan PPh badan yang menunjukkan adanya kerugian fiskal pada bagian penghasilan neto fiskal. Pelaksanaan pemeriksaannya berdasarkan prioritas. Pelaksanaan pemeriksaan diprioritaskan terhadap Wajib Pajak yang menyampaikan SPT Tahunan PPh yang Menyatakan Rugi yang:

* 1. kerugian tersebut dikompensasikan dengan penghasilan neto pada SPT Tahunan PPh Tahun-Tahun Pajak berikutnya;
  2. kerugiannya paling sedikit selama 3 (tiga) tahun berturut-turut;
  3. berdasarkan SPT Tahunan PPh yang menyatakan rugi tersebut terdapat transaksi signifikan dengan pihak lain yang memiliki hubungan istimewa;

Penentuan pemeriksaan terhadap Wajib Pajak dilakukan oleh Kepala KPP dengan mempertimbangkan tingkat risiko ketidakpatuhan Wajib Pajak dan beban kerja Pemeriksa Pajak. Pelaksanaan pemeriksaan terhadap Wajib Pajak selain disebutkan diatas, dapat dilakukan berdasarkan pertimbangan Kepala KPP. Dilakukan melalui jenis Pemeriksaan Lapangan; dan ruang lingkup pemeriksaan dapat meliputi satu jenis pajak, beberapa jenis pajak atau seluruh jenis pajak berdasarkan pertimbangan Kepala KPP dengan memperhatikan potensi pajak, beban kerja pemeriksa, dan jangka waktu pengujian.

1. **Wajib Pajak melakukan penggabungan, peleburan, pemekaran, likuidasi atau pembubaran usaha, atau Wajib Pajak orang pribadi akan meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya**

Pelaksanaan pemeriksaannya bersifat wajib. Dapat dilakukan berdasarkan informasi dari media massa/pihak lain atau karena permohonan Wajib Pajak.

Pemeriksaan terhadap Wajib Pajak badan yang melakukan penggabungan, peleburan, pemekaran, likuidasi atau pembubaran usaha dapat dilakukan terhadap seluruh Wajib Pajak yang terlibat, dengan prioritas pemeriksaan terhadap Wajib Pajak badan yang bertindak sebagai entitas yang akan mengakhiri aktivitas bisnisnya. Pemeriksaan dilakukan untuk Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak pada saat Wajib Pajak badan melakukan penggabungan, peleburan, pemekaran, likuidasi atau pembubaran usaha, atau Wajib Pajak orang pribadi yang akan meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya;

Terhadap Tahun-Tahun Pajak sebelumnya dapat dilakukan pemeriksaan sepanjang: terdapat potensi yang signifikan berdasarkan hasil analisis risiko Wajib Pajak; dan Wajib Pajak belum pernah dilakukan pemeriksaan untuk Tahun-Tahun Pajak tersebut. Pemeriksaan terhadap Tahun-Tahun Pajak sebelumnya dilakukan dengan prosedur Pemeriksaan Khusus;

Dalam hal dilakukan pemeriksaan dalam rangka penggabungan, peleburan, atau pemekaran, maka UP2 yang melaksanakan pemeriksaan tersebut harus mengirimkan LHP kepada KPP tempat Wajib Pajak yang terlibat dalam aksi korporasi tersebut terdaftar.

Dilakukan melalui jenis Pemeriksaan Lapangan.

Ruang lingkup pemeriksaan meliputi seluruh jenis pajak.

Dalam hal pemeriksaan disertai dengan penghapusan NPWP dan/atau pencabutan pengukuhan PKP, maka Pemeriksa Pajak harus membuat usulan tentang penghapusan NPWP dan/atau pencabutan pengukuhan PKP dalam LHP;

Dalam hal pemeriksaan terkait juga dengan permohonan penghapusan NPWP dan pencabutan pengukuhan PKP, maka Pemeriksa Pajak harus memperhatikan jangka waktu penyelesaian permohonan penghapusan dan/atau pencabutan.

Berdasarkan LHP, Pemeriksa Pajak harus mengirimkan usulan penghapusan NPWP dan/atau pencabutan pengukuhan PKP kepada Kepala KPP c.q. Kepala Seksi Pelayanan.

1. **Wajib Pajak melakukan : perubahan tahun buku, perubahan metode pembukuan dan/atau penilaian kembali aktiva tetap.**

Pelaksanaan pemeriksaannya bersifat wajib. Pemeriksaan dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan. Dalam hal pemeriksaan dilakukan karena Wajib Pajak mengajukan permohonan perubahan tahun buku, maka pemeriksaannya dilakukan atas Bagian Tahun Pajak sampai dengan perubahan tahun buku dilakukan; misalnya: tahun buku Wajib Pajak adalah Januari s.d Desember 2014 diubah menjadi Oktober 2014 s.d September 2015, maka pemeriksaannya dilakukan untuk Bagian Tahun Pajak Januari s.d September 2014; dan ruang lingkup pemeriksaan meliputi seluruh jenis pajak.

1. **Wajib Pajak tidak mengembalikan SPOP PBB.**

Dilakukan dalam hal Subjek Pajak atau Wajib Pajak tidak menyampaikan SPOP. Pelaksanaan pemeriksaannya bersifat prioritas sepanjang tidak terdapat keterangan lain sebagaimana dimaksud dalam ketentuan Tata Cara Pemeriksaan dan Penelitian PBB. Pemeriksaan dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan. Ruang lingkup pemeriksaan meliputi satu jenis pajak; dan dilakukan sesuai dengan ketentuan Tata Cara Pemeriksaan dan Penelitian PBB.

Petunjuk Pelaksanaan Pengusulan Pemeriksaan Rutin:

* + 1. Pemeriksaan Rutin diusulkan oleh Kepala KPP kepada Kepala Kanwil DJP atasannya.
    2. Pengusulan Pemeriksaan Rutin dilakukan dengan menggunakan Daftar Nominatif Wajib Pajak yang Akan Diperiksa (Daftar Nominatif), yang dibuat dengan menggunakan formulir.
    3. Daftar Nominatif dibuat berdasarkan daftar persediaan Wajib Pajak yang akan dilakukan Pemeriksaan Rutin sebagaimana dimaksud pada angka 2).
    4. Daftar Nominatif dikirimkan kepada Kepala Kanwil DJP atasannya paling lambat tanggal 10 bulan berikutnya.
    5. Dikecualikan dari ketentuan terhadap: SPT Tahunan PPh Lebih Bayar Restitusi; SPT Masa PPN Lebih Bayar Restitusi; Daftar Nominatif dapat dibuat dan dikirimkan kepada Kepala Kanwil DJP atasannya setiap saat.
    6. Kepala Seksi Pemeriksaan melakukan pengecekan terhadap SPT Tahunan PPh Lebih Bayar dan/atau SPT Masa PPN Lebih Bayar.
    7. Pengusulan Daftar Nominatif ke Kepala Kanwil DJP dilakukan setelah SPT Tahunan PPh atau SPT Masa PPN direkam pada aplikasi SIDJP.
    8. Terhadap Wajib Pajak yang diusulkan untuk diperiksa, yang ruang lingkup pemeriksaannya melebihi 1 (satu) Tahun Pajak, maka usulan tersebut harus diperinci per Tahun Pajak.
    9. Dalam hal Wajib Pajak menyampaikan SPT Masa PPN Lebih Bayar Restitusi terdapat kompensasi dari Masa-Masa Pajak sebelumnya maka dalam Daftar Nominatif harus diperinci menjadi 2 (dua) usulan, yaitu;
  1. 1 (satu) usulan untuk Masa Pajak yang menyatakan Lebih Bayar Restitusi; dan
  2. 1 (satu) usulan untuk Masa Pajak lainnya yang menyatakan Lebih Bayar Kompensasi.

Petunjuk Pelaksanaan Penugasan Pemeriksaan Rutin:

* + 1. Penugasan Pemeriksaan Rutin merupakan kewenangan Kepala Kanwil DJP berdasarkan usulan dari Kepala KPP.
    2. Berdasarkan Daftar Nominatif dari Kepala KPP, Kepala Kanwil DJP membuat dan mengirimkan Surat Penugasan Pemeriksaan Rutin dan mengirimkan surat penugasan tersebut kepada Kepala KPP yang bersangkutan.
    3. Apabila dalam Daftar Nominatif yang disampaikan oleh Kepala KPP terdapat usulan yang tidak memenuhi persyaratan untuk dilakukan Pemeriksaan Rutin, Kepala Kanwil DJP membuat dan mengirimkan Surat Penolakan Pemeriksaan Rutin.
    4. Surat Penugasan Pemeriksaan Rutin atau Surat Penolakan Pemeriksaan Rutin harus dikirimkan oleh Kepala Kanwil DJP paling lambat 15 (hari kerja setelah tanggal diterimanya Daftar Nominatif dari Kepala KPP.
    5. Kepala Kanwil DJP dapat memberikan penugasan Pemeriksaan Rutin secara langsung tanpa melalui Daftar Nominatif dalam hal Kepala Kanwil DJP memperoleh informasi mengenai:
  1. Wajib Pajak badan yang melakukan penggabungan, peleburan, pemekaran, likuidasi atau pembubaran usaha, atau Wajib Pajak orang pribadi yang akan meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya; dan/atau
  2. Wajib Pajak melakukan perubahan tahun buku, perubahan metode pembukuan atau melakukan penilaian kembali aktiva tetap.

**10.2.2.21 Pemeriksaan Khusus**

Pemeriksaan Khusus dapat dilakukan berdasarkan:

1. Keterangan lain berupa data konkret atau
2. Analisis risiko *(risk based audit)*

**10.2.2.21.1 Pemeriksaan Khusus Berdasarkan Data Konkret**

Keterangan lain berupa data konkret adalah data yang diperoleh atau dimiliki oleh Direktur Jenderal Pajak, berupa:

1. hasil klarifikasi/konfirmasi Faktur Pajak;
2. bukti pemotongan Pajak Penghasilan
3. data perpajakan terkait dengan Wajib Pajak yang tidak menyampaikan SPT dalam jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (3) UU KUP
4. dan setelah ditegur secara tertulis Wajib Pajak tidak menyampaikan SPT pada waktunya sebagaimana ditentukan dalam surat teguran; atau
5. bukti transaksi atau data yang dapat digunakan untuk menghitung kewajiban perpajakan Wajib Pajak.

Dalam hal terdapat data konkret tersebut di atas yang belum ditindaklanjuti oleh Wajib Pajak dengan membetulkan SPT-nya, maka data tersebut dapat ditindaklanjuti dengan Kepala Seksi yang memperoleh data konkret melakukan pembahasan dengan Kepala KPP dan Kepala Seksi Pemeriksaan untuk menentukan tindaklanjutnya, yaitu atas data konkret dilakukan Pemeriksaan Khusus hanya terbatas pada data tersebut, atau diperluas menjadi Pemeriksaan Khusus untuk beberapa atau seluruh jenis pajak dengan mempertimbangkan beban kerja Pejabat Fungsional Pemeriksa Pajak dan efisiensi penyelesaian Pemeriksaan Khusus.

Dalam hal data konkret tersebut akan diperiksa dengan memperluas ruang lingkup pemeriksaan menjadi beberapa atau seluruh jenis pajak maka data konkret tersebut harus ditindaklanjuti dengan membuat analisis risiko.

Analisis risiko adalah kegiatan yang dilakukan untuk menilai tingkat ketidakpatuhan Wajib Pajak yang berisiko menimbulkan hilangnya potensi penerimaan pajak. Analisis risiko dilakukan berdasarkan profil Wajib Pajak dan/atau pemanfaatan data internal dan eksternal baik secara manual maupun komputerisasi.

Kebijakan Pemeriksaan Khusus Berdasarkan Keterangan Lain Berupa Data Konkret:

* + 1. Ruang lingkup Pemeriksaan Khusus berdasarkan keterangan lain berupa data konkret baik untuk UP2 Domisili maupun UP2 Lokasi hanya meliputi satu jenis pajak.
    2. Pemeriksaan Khusus berdasarkan keterangan lain berupa data konkret dilakukan oleh Petugas Pemeriksa Pajak melalui Pemeriksaan Kantor yang penerbitan persetujuan pemeriksaannya harus dilakukan dengan memperhatikan jangka waktu penyelesaian pemeriksaan, agar penyelesaian pemeriksaannya tidak melewati daluwarsa penetapan.
    3. Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan Khusus berdasarkan keterangan lain berupa data konkret adalah sebagai berikut:

1. Usulan dibuat oleh *Account Representative (AR)* yang melaksanakan tugas dan fungsi pengawasan dan disetujui oleh Kepala Seksi Pengawasan dan Konsultasi atasannya; atau Pelaksana yang melaksanakan tugas dan fungsi pengawasan dan disetujui oleh Kepala Seksi Ekstensifikasi dan Penyuluhan atasannya. untuk selanjutnya disampaikan kepada Kepala Seksi Pemeriksaan.
2. Berdasarkan usulan tersebut dan hasil pembahasan sebelumnya yang telah dilakukan dengan Kepala KPP serta Kepala Seksi yang memperoleh data konkret, Kepala Seksi Pemeriksaan membuat konsep Nota Dinas Persetujuan Pemeriksaan Khusus berdasarkan keterangan lain berupa data konkret.
3. Kepala KPP menyetujui usulan konsep Nota Dinas Persetujuan dengan menandatangani Nota Dinas tersebut. Nota Dinas persetujuan tersebut sebagai dasar penerbitan Nomor Pengawasan Pemeriksaan (NP2).
4. Kepala KPP menyampaikan surat pemberitahuan Pemeriksaan Khusus berdasarkan keterangan lain berupa data konkret kepada Kepala Kanwil DJP.
5. Berdasarkan persetujuan selanjutnya Kepala Seksi Pemeriksaan membuat konsep SP2.
6. Administrasi sehubungan dengan Pemeriksaan Khusus berdasarkan keterangan lain berupa data konkret dilakukan oleh Kepala Seksi Pemeriksaan.
7. Pemeriksaan Khusus Berdasarkan Keterangan Lain Berupa Data Konkret dilakukan dengan menguji dan melakukan klarifikasi atas data yang dimiliki, sehingga tidak perlu membuat audit plan dan melakukan peminjaman dokumen.
8. Jangka waktu Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan atas Pemeriksaan Khusus Berdasarkan Keterangan Lain Berupa Data Konkret paling lama 10 (sepuluh) hari dan tidak ada pembahasan dengan *Tim Quality Assurance*.
9. Jika ditemukan data lain di luar data konkret yang sudah diterbitkan SKP untuk Masa Pajak dan jenis pajak yang sama, maka diusulkan Pemeriksaan Ulang.

**10.2.2.21.2 Pemeriksaan Khusus Berdasarkan Analisis Risiko**

Kebijakan Pemeriksaan Khusus berdasarkan Analisis Risiko, Pemeriksaan khusus berdasarkan analisis risiko dilakukan melalui mekanisme bottom-up maupun top-down secara terukur. Parameter terukur dalam hal ini adalah Wajib Pajak yang akan dilakukan pemeriksaan harus memenuhi unsur-unsur sebagai berikut:

* 1. memiliki potensi pajak yang dapat diidentifikasi;
  2. Penanggung Pajak diketahui keberadaannya; dan
  3. masih memiliki kegiatan usaha yang aktif.

Identifikasi potensi pajak harus didukung dengan data dan/atau informasi yang bersifat kuantitatif dan/atau kualitatif, antara lain alat keterangan, bukti pemotongan/pemungutan PPh, data PKPM, devisa hasil ekspor, kepemilikan aset, hasil visit pegawai yang menjalankan tugas dan fungsi pengawasan terhadap Wajib Pajak, dan hasil pengamatan. Penanggung Pajak diketahui keberadaannya berdasarkan informasi yang diberikan oleh pegawai yang menjalankan tugas dan fungsi pengawasan terhadap Wajib Pajak atau oleh Tim Pemeriksa. Ruang lingkup Pemeriksaan Khusus berdasarkan analisis risiko untuk UP2 Domisili dilakukan melalui Pemeriksaan Seluruh Jenis Pajak atau Pemeriksaan Satu atau Beberapa Jenis Pajak. Ruang lingkup Pemeriksaan Khusus berdasarkan analisis risiko untuk UP2 Lokasi dilakukan melalui Pemeriksaan Satu atau Beberapa Jenis Pajak.

**10.2.2.21.3 Jenis Pemeriksaan untuk Pemeriksaan Khusus**

Pemeriksaan Khusus dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan, yang penerbitan instruksi/persetujuan pemeriksaannya harus dilakukan dengan memperhatikan jangka waktu penyelesaian pemeriksaan, agar penyelesaian pemeriksaannya tidak melewati daluwarsa penetapan.

Pemeriksaan dilakukan oleh Pejabat Fungsional Pemeriksa Pajak atau gabungan antara Pejabat Fungsional Pemeriksa Pajak dengan Petugas Pemeriksa Pajak. Alasan Pemeriksaan Khusus berdasarkan analisis risiko Pemeriksaan dilakukan berdasarkan:

* + 1. Persetujuan Kepala Kanwil DJP, dengan ketentuan sebagai berikut:

1. bersifat bottom-up, yaitu usulan dari Kepala KPP kepada Kepala Kanwil DJP; dan
2. didasarkan pada analisis risiko secara manual yang dibuat oleh pegawai yang melaksanakan tugas dan fungsi pengawasan terhadap Wajib Pajak, atau oleh Pejabat Fungsional Pemeriksa Pajak.
3. Instruksi Kepala Kanwil DJP, dengan ketentuan sebagai berikut:
4. bersifat top-down, yaitu tanpa adanya usulan dari Kepala KPP; dan
5. didasarkan pada analisis risiko atau hasil pengembangan dan analisis atas informasi, data, laporan, dan pengaduan (IDLP) yang dibuat oleh Kepala Bidang Pemeriksaan, Penagihan, Intelijen dan Penyidikan di Kanwil DJP secara manual.
6. Instruksi Direktur P2, dengan ketentuan sebagai berikut:
7. bersifat top-down, yaitu tanpa adanya usulan dari UP2; dan
8. didasarkan pada analisis risiko secara manual yang dibuat oleh pegawai Direktorat P2, rekomendasi Direktur yang berwenang atas hasil pengembangan dan analisis atas IDLP yang dilakukan oleh Direktur yang berwenang, atau analisis risiko secara komputerisasi, termasuk hasil analisis dari Compliance Risk Management (CRM).

**10.2.2.21.4 Petunjuk Pelaksanaan Pengusulan Pemeriksaan Khusus Bottom-Up**

Usulan dibuat oleh AR yang melaksanakan tugas dan fungsi pengawasan dan disetujui oleh Kepala Seksi Pengawasan dan Konsultasi atasannya; Pelaksana yang melaksanakan tugas dan fungsi pengawasan dan disetujui oleh Kepala Seksi Ekstensifikasi dan Penyuluhan atasannya; atau Pejabat Fungsional Pemeriksa Pajak, untuk selanjutnya disampaikan kepada Kepala KPP.

Usulan dibuat dengan menggunakan formulir; dan didasarkan pada analisis risiko secara manual. Kepala KPP selanjutnya menugaskan Kepala Seksi Pemeriksaan membuat nota dinas tentang Pembentukan Tim Pembahas Analisis Risiko. Tim Pembahas Analisis Risiko membahas dan menentukan kelayakan analisis risiko untuk diusulkan Pemeriksaan Khusus. Tim Pembahas Analisis Risiko diketuai oleh Kepala Seksi Pemeriksaan dengan beranggotakan:

1. dalam hal pengusul Pemeriksaan dari AR:
2. AR dan Kepala Seksi Pengawasan dan Konsultasi pengusul; dan
3. 1 (satu) tim Pemeriksa Pajak.
4. dalam hal pengusul Pemeriksaan Khusus dari pelaksana Seksi Ekstensifikasi dan Penyuluhan yang melaksanakan tugas dan fungsi pengawasan:
5. pelaksana dan Kepala Seksi Ekstensifikasi dan Penyuluhan pengusul;
6. 1 (satu) tim Pemeriksa Pajak.
7. dalam hal pengusul Pemeriksaan Khusus dari Pejabat Fungsional Pemeriksa Pajak:
8. tim Pemeriksa Pajak pengusul; dan
9. ii) AR dan Kepala Seksi Pengawasan dan Konsultasi atau pelaksana dan Kepala Seksi Ekstensifikasi dan Penyuluhan yang memiliki kewenangan atas Wajib Pajak yang diusulkan Pemeriksaan Khusus.

Hasil pembahasan oleh Tim Pembahas Analisis Risiko dituangkan dalam Risalah Hasil Pembahasan Analisis Risiko yang ditandatangani oleh Tim Pembahas. Hasil pembahasan oleh Tim Pembahas Analisis Risiko ditindaklanjuti sebagai berikut:

* + 1. dalam hal usulan Pemeriksaan Khusus disetujui, usulan Pemeriksaan Khusus disampaikan kepada Kepala Kanwil DJP dan dilampiri dengan Risalah Hasil Pembahasan Analisis Risiko;
    2. dalam hal usulan Pemeriksaan Khusus tidak disetujui, AR, pelaksana yang melaksanakan tugas dan fungsi pengawasan, atau tim Pemeriksa Pajak dapat mengusulkan kembali usulan Pemeriksaan Khusus tersebut dengan mempertimbangkan masukan-masukan dari Tim Pembahas Analisis Risiko; atau
    3. dalam hal terdapat indikasi tindak pidana perpajakan maka data analisis risiko dan Risalah Hasil Pembahasan Analisis Risiko disampaikan kepada Kepala Kanwil DJP untuk ditindaklanjuti sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

**10.2.2.21.5 Petunjuk Pelaksanaan Persetujuan Pemeriksaan Khusus *Bottom-Up***

Persetujuan Pemeriksaan Khusus diberikan oleh Kepala Kanwil DJP berdasarkan usulan Pemeriksaan Khusus dari Kepala KPP. Pengusulan Pemeriksaan Khusus dapat dilakukan terhadap Wajib Pajak yang belum dilakukan aktivitas himbauan. Sebelum memberikan persetujuan, Kepala Kanwil DJP harus melakukan penelitian, evaluasi, dan seleksi atas usulan Pemeriksaan Khusus terutama menyangkut hal-hal sebagai berikut:

* 1. penelitian atas persyaratan formal usulan pemeriksaan seperti:

1. ada atau tidaknya analisis risiko yang menunjukkan potensi pajak;
2. ada atau tidaknya Risalah Hasil Pembahasan Analisis Risiko; dan
3. kesesuaian Kode Pemeriksaan dengan alasan pemeriksaan dan ruang lingkup pemeriksaan
   1. evaluasi terhadap potensi penerimaan yang ada dalam analisis risiko;
   2. penelitian atas riwayat pemeriksaan; dan
   3. penelitian terhadap hal-hal lainnya yang terdapat dalam analisis risiko

Hasil penelitian dan evaluasi dituangkan dalam Lembar Hasil Penelitian dan Evaluasi Analisis Risiko dengan menggunakan formulir. Berdasarkan hasil penelitian dan evaluasi, Kepala Kanwil DJP menentukan apakah usulan Pemeriksaan Khusus disetujui atau ditolak dan memberikan persetujuan atau penolakan usulan Pemeriksaan Khusus tersebut paling lambat 1 (satu) bulan sejak pengusulan tersebut diterima. Apabila diketahui bahwa persetujuan Pemeriksaan Khusus diterbitkan terhadap Wajib Pajak yang tergabung dalam suatu grup yang sedang dilakukan pemeriksaan berdasarkan instruksi Direktur P2 maka sebelum diterbitkan agar dikoordinasikan dengan Direktur P2. Persetujuan atas usulan Pemeriksaan Khusus diterbitkan dengan menggunakan formulir. Penolakan atas usulan Pemeriksaan Khusus diterbitkan dengan menggunakan formulir.

**10.2.2.21.6 Petunjuk Pelaksanaan Instruksi Pemeriksaan Khusus *Top-Down***

Instruksi Pemeriksaan Khusus dapat diterbitkan oleh Direktur P2 atau Kepala Kanwil DJP. Instruksi Pemeriksaan Khusus yang dibuat oleh Direktorat P2 diterbitkan berdasarkan:

* + - 1. analisis risiko secara manual dari usulan kepala subdirektorat di lingkungan Direktorat P2 atau instruksi Direktur P2;
      2. hasil analisis dan pengembangan atas IDLP yang dilakukan oleh Direktur yang berwenang; atau
      3. analisis risiko secara komputerisasi, termasuk hasil analisis dari CRM.

Instruksi Pemeriksaan Khusus yang dibuat oleh Kanwil DJP diterbitkan berdasarkan:

* + - 1. analisis risiko secara manual yang dibuat oleh Kepala Bidang Pemeriksaan, Penagihan, Intelijen, dan Penyidikan, atau
      2. hasil analisis dan pengembangan atas IDLP yang dilakukan oleh Kepala Bidang Pemeriksaan, Penagihan, Intelijen, dan Penyidikan.
      3. Apabila diketahui bahwa instruksi Pemeriksaan Khusus diterbitkan terhadap Wajib Pajak yang tergabung dalam suatu grup yang sedang dilakukan pemeriksaan berdasarkan instruksi Direktur P2 maka sebelum diterbitkan agar dikoordinasikan dengan Direktur P2.

Instruksi Pemeriksaan Khusus dari Direktur P2 atau Kepala Kanwil DJP dengan alasan:

* + - 1. analisis risiko yang dibuat secara manual; atau
      2. hasil analisis dan pengembangan atas IDLP; dilakukan dengan menggunakan formulir.

**10.2.2.21.7 Prosedur Administrasi Pemeriksaan Khusus di Kanwil DJP sebagai UP2.**

Pemeriksaan Khusus pada Kanwil DJP dilaksanakan berdasarkan instruksi Pemeriksaan Khusus dari Kantor Pusat DJP, instruksi Pemeriksaan Khusus dari Kanwil DJP berdasarkan usulan dari Kepala Bidang Pemeriksaan, Penagihan, Intelijen, dan Penyidikan (Kabid P2IP) dan/atau persetujuan Pemeriksaan Khusus dari Kanwil DJP berdasarkan usulan dari KPP *(bottom-up)*.

Kepala Kanwil DJP melakukan manajemen pemeriksaan antara pelaksanaan Pemeriksaan Khusus dan Pemeriksaan Bukti Permulaan dalam rangka optimalisasi Fungsional Pemeriksa di Kanwil DJP baik yang telah berstatus sebagai Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) maupun yang belum.

Setiap usulan Pemeriksaan Khusus yang dilakukan berdasarkan analisisrisiko dari Fungsional Pemeriksa Pajak di lingkungan Kanwil DJP diajukan kepada Kepala Kanwil DJP dengan disertai analisis risiko mengenai ketidakpatuhan Wajib Pajak.

Dalam hal Kepala Kanwil DJP menyetujui usulan Pemeriksaan Khusus sebagaimana dimaksud pada angka 2, Kepala Kanwil DJP kemudian mendisposisikan    usulan Pemeriksaan Khusus beserta kelengkapannya kepada Kabid P2IP untuk ditindaklanjuti sesuai dengan prosedur yang berlaku. Namun, dalam hal usulan ditolak oleh Kepala Kanwil DJP, maka usulan tersebut dikembalikan kepada Fungsional Pemeriksa Pajak pengusul untuk ditindaklanjuti sesuai dengan disposisi Kepala Kanwil DJP.

Setelah menerima disposisi Kepala Kanwil DJP beserta usulan Pemeriksaan Khusus sebagaimana dimaksud pada huruf c), Kabid P2IP selanjutnya menindaklanjuti usulan pemeriksaan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Instruksi pemeriksaan dan NP2 diterbitkan secara sistem melalui menu pemeriksaan pada SIDJP Instruksi pemeriksaan yang telah ditandatangani Kepala Kanwil DJP selanjutnya disampaikan kepada Kabid P2IP. Berdasarkan instruksi pemeriksaan yang diterima, Kabid P2IP:

* + - 1. Melakukan peminjaman berkas yang diperlukan dalam penyusunan Rencana Pemeriksaan ke KPP tempat Wajib Pajak terdaftar.
      2. Membuat Nota Dinas penunjukan Supervisor dilampiri dengan Daftar Berkas Wajib Pajak yang Dipinjamkan dalam rangka Pemeriksaan.

Setelah menerima Nota Dinas penunjukan Supervisor, Supervisor menyusun usulan Rencana Pemeriksaan sesuai dengan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak yang mengatur tentang Pedoman Penyusunan Rencana Pemeriksaan (Audit Plan) untuk Menguji Kepatuhan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan dan Rencana Program Pemeriksaan sesuai dengan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak yang mengatur tentang Pedoman Penyusunan Program Pemeriksaan untuk Menguji Kepatuhan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan. Dalam penyusunan usulan Rencana Pemeriksaan dan Rencana Program Pemeriksaan, Supervisor agar memanfaatkan data/informasi melalui aplikasi yang dapat diakses, misalnya SIDJP, Appportal, Approweb, dan internet.

Kepala Kanwil DJP menelaah Rencana Pemeriksaan (Audit Plan) dan Rencana Program Pemeriksaan. Selama proses penelaahan Rencana Pemeriksaan (Audit Plan) dan Rencana Program Pemeriksaan, Kepala Kanwil DJP dapat meminta penjelasan dan melakukan pembahasan dengan Supervisor.

Dalam hal Rencana Pemeriksaan (Audit Plan) dan Rencana Program Pemeriksaan telah memadai, Kepala Kanwil DJP menandatangani Rencana Pemeriksaan (Audit Plan) dan Rencana Program Pemeriksaan. Kepala Kanwil DJP kemudian mendisposisikan Rencana Pemeriksaan (Audit Plan) dan Rencana Program Pemeriksaan yang telah ditandatangani kepada Kabid P2IP. Setelah menerima Rencana Pemeriksaan *(Audit Plan)* dan Rencana Program Pemeriksaan yang telah ditandatangani oleh Kepala Kanwil DJP, Kabid P2IP:

* + - 1. Menyusun Nota Dinas untuk menyampaikan kembali Rencana Pemeriksaan (Audit Plan) dan Rencana Program Pemeriksaan kepada Supervisor.
      2. Menugaskan kepada Kepala Seksi Administrasi dan Bimbingan Pemeriksaan untuk:

1. meng-input susunan Tim Pemeriksa Pajak sesuai Rencana Pemeriksaan dalam menu pemeriksaan pada SIDJP.
2. Menerbitkan SP2 melalui menu pemeriksaan pada SIDJP kemudian menyampaikannya kepada Kepala Kanwil DJP untuk ditandatangani.

Berkas SP2 dan Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan yang telah ditandatangani oleh Kepala Kanwil DJP selanjutnya disampaikan kepada Supervisor yang bersangkutan.

Berdasarkan hasil pembahasan akhir hasil pemeriksaan, Tim Pemeriksa Pajak menyusun LHP dilampiri dengan berkas Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan dan Nota Penghitungan (Nothit), lalu menyampaikannya kepada Kepala Kanwil DJP untuk dilakukan proses penelitian.

Dalam hal masih diperlukan perbaikan atas LHP, berkas pembahasan akhir hasil pemeriksaan, dan Nothit, Kepala Kanwil DJP mengembalikan berkas- berkas tersebut kepada Supervisor untuk diperbaiki dan/atau dilengkapi. Dalam hal LHP, berkas pembahasan akhir hasil pemeriksaan, dan Nothit telah dapat disetujui, Kepala Kanwil DJP menandatangani LHP dan berkas pembahasan akhir hasil pemeriksaan. Kepala Kanwil DJP kemudian mendisposisikan LHP, berkas pembahasan akhir hasil pemeriksaan, dan nothit kepada Kabid P2IP.

Setelah menerima LHP, berkas pembahasan akhir hasil pemeriksaan, dan nothit, Kabid P2IP menugaskan kepada Kepala Seksi Administrasi dan Bimbingan Pemeriksaan :

* + - 1. Meng-input LHP dalam menu pemeriksaan pada SIDJP.
      2. Menyusun Nota Dinas penyampaian kembali LHP, berkas pembahasan akhir hasil pemeriksaan, dan Nothit kepada Tim Pemeriksa Pajak untuk ditindaklanjuti sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Setelah menerima Nota Dinas dari Kabid P2IP, Tim Pemeriksa Pajak:

* + - 1. Melengkapi halaman judul LHP dengan nomor LHP yang dihasilkan dari SIDJP.
      2. Merekam Nothit ke dalam menu perekaman Nothit pada SIDJP.
      3. Menyampaikan LHP dan softcopy hasil scan LHP, KKP, dan Nothit kepada Kepala Seksi Administrasi dan Bimbingan Pemeriksaan untuk diadministrasikan. Nothit yang dikirimkan kepada Kepala Seksi Administrasi dan Bimbingan Pemeriksaan harus dilengkapi dengan nomor sementara yang diperoleh dari SIDJP.

Setelah menerima berkas LHP, KKP, dan Nothit, Kepala Seksi Administrasi dan Bimbingan Pemeriksaan kemudian:

* + - 1. Menindaklanjutinya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
      2. Mengirimkan berkas LHP dan Nothit kepada KPP tempat Wajib Pajak terdaftar.
      3. Mengirimkan data dan alat keterangan ke KPP tujuan.
      4. Mengunggah softcopy hasil scan LHP ke server pada Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan.

SP2 hanya dapat diterbitkan berdasarkan pada instruksi pemeriksaan dan NP2, dan dilakukan secara sistem melalui menu pemeriksaan pada SIDJP. Penomoran SPHP dan LHP harus dilakukan melalui SIDJP. Kepala Kanwil DJP menandatangani dokumen-dokumen pemeriksaan yang disampaikan kepada Wajib Pajak dan pihak eksternal lainnya. Dokumen-dokumen terkait pemeriksaan lainnya ditandatangani oleh Kabid P2IP atas nama Kepala Kanwil DJP.

Administrasi sehubungan dengan pelaksanaan pemeriksaan oleh Pemeriksa Pajak pada Kanwil DJP berada pada Seksi Administrasi dan Bimbingan Pemeriksaan. Dalam hal UP2 Lokasi mengusulkan Pemeriksaan Khusus, Kepala UP2 Lokasi harus mengirimkan fotokopi data dan/atau informasi yang menjadi dasar pengusulan Pemeriksaan Khusus tersebut kepada Kepala UP2 Domisili.

Dalam hal UP2 Domisili menerima data dan/atau informasi dari UP2 Lokasi, berlaku ketentuan sebagai berikut:

* + 1. apabila data dan/atau informasi yang diterima merupakan data dan/atau informasi untuk Tahun Pajak berjalan maka tindak lanjutnya ditentukan sebagai berikut:
  1. data dan/atau informasi tersebut harus disimpan (sebagai bahan masukan untuk profil Wajib Pajak) sampai dengan Wajib Pajak menyampaikan SPT Tahunan PPh untuk Tahun Pajak yang terkait dengan data dan/atau informasi dimaksud;
  2. setelah Wajib Pajak menyampaikan SPT Tahunan PPh untuk Tahun Pajak dimaksud, Kepala UP2 Domisili harus melakukan penelitian atas data/informasi tersebut dan SPT Tahunan PPh Wajib Pajak;
  3. dalam hal berdasarkan penelitian tersebut terdapat potensi pajak maka terhadap Wajib Pajak dibuat analisis risiko .
  4. apabila data dan/atau informasi yang diterima merupakan data dan/atau informasi untuk Tahun-Tahun Pajak sebelumnya maka tindak lanjutnya ditentukan sebagai berikut:
  5. Kepala UP2 Domisili harus melakukan penelitian atas data/informasi tersebut dan SPT Tahunan PPh Wajib Pajak; dan
  6. dalam hal berdasarkan penelitian tersebut terdapat potensi pajak maka terhadap Wajib Pajak dibuat analisis risiko.

Dalam hal UP2 Domisili melakukan Pemeriksaan Khusus untuk seluruh jenis pajak terkait dengan adanya data dan/atau informasi dari UP2 Lokasi, Kepala UP2 Domisili harus meminta kepada Kepala UP2 Lokasi untuk melakukan Pemeriksaan Lokasi sepanjang UP2 Lokasi belum melakukan Pemeriksaan.

**10.2.2.22 Pemeriksaan Ulang**

Pemeriksaan Ulang hanya dapat dilakukan berdasarkan:

1. instruksi Dirjen Pajak (bersifat *top-down*); atau
2. persetujuan Dirjen Pajak (bersifat *bottom-up*).

Wewenang menerbitkan Instruksi/Persetujuan Pemeriksaan Ulang telah dilimpahkan kepada Direktur P2 dan Kepala Kanwil DJP. Instruksi/Persetujuan Pemeriksaan Ulang diterbitkan oleh Direktur P2 dalam hal pemeriksaan dalam rangka penerbitan skp sebelumnya dilakukan oleh Kanwil DJP atau Direktorat P2. Sedangkan Instruksi/Persetujuan Pemeriksaan Ulang diterbitkan oleh Kepala Kanwil DJP dalam hal pemeriksaan dalam rangka penerbitan SKP sebelumnya dilakukan oleh KPP.

Pemeriksaan Ulang dapat dilakukan sepanjang dipenuhi persyaratan sebagai berikut:

* 1. terdapat data baru, termasuk data yang semula belum terungkap atau berdasarkan keterangan tertulis dari Wajib Pajak atas kehendak sendiri;
  2. pernah diterbitkan skp untuk jenis pajak dan Masa Pajak/Bagian Tahun Pajak/Tahun Pajak yang sama; dan
  3. penerbitan SKP dilakukan dengan mekanisme pemeriksaan.

Ruang lingkup Pemeriksaan Ulang dapat meliputi Pemeriksaan Seluruh Jenis Pajak atau Pemeriksaan Satu atau Beberapa Jenis Pajak.

**10.2.2.22.1 Petunjuk Pelaksanaan pengusulan Pemeriksaan Ulang pada KPP**

Usul Pemeriksaan Ulang dibuat dengan menggunakan formulir, dan didasarkan pada analisis alasan Pemeriksaan Ulang yang dibuat berdasarkan formulir. Analisis alasan Pemeriksaan Ulang dapat dibuat dan diusulkan oleh:

* + - 1. AR dan disetujui oleh Kepala Seksi Pengawasan dan Konsultasi;
      2. Pelaksana yang melaksanakan tugas dan fungsi pengawasan dan disetujui oleh Kepala Seksi Ekstensifikasi dan Penyuluhan;
      3. Pejabat Fungsional Pemeriksa Pajak dan disetujui oleh Supervisor, selanjutnya disampaikan kepada Kepala KPP;

Kepala KPP selanjutnya menugaskan Kepala Seksi Pemeriksaan membuat Nota Dinas tentang Pembentukan Tim Pembahas Usulan Pemeriksaan Ulang. Tim Pembahas Usulan Pemeriksaan Ulang membahas dan menentukan ada atau tidaknya data baru, termasuk data yang semula belum terungkap. Tim Pembahas Usulan Pemeriksaan Ulang diketuai oleh Kepala KPP dan beranggotakan:

* + - 1. AR, Pelaksana yang melaksanakan tugas dan fungsi pengawasan atau Pejabat Fungsional Pemeriksa Pajak yang mengusulkan pemeriksaan ulang;
      2. Kepala Seksi Pengawasan dan Konsultasi yang merupakan atasan AR yang menangani Wajib Pajak yang bersangkutan atau Kepala Seksi Ekstensifikasi dan Penyuluhan merupakan atasan pelaksana yang menangani Wajib Pajak yang bersangkutan;
      3. Kepala Seksi Pemeriksaan; dan
      4. tim Pemeriksa Pajak yang akan diusulkan untuk melakukan Pemeriksaan Ulang;

Tim Pembahas Usulan Pemeriksaan Ulang membuat Risalah Hasil Pembahasan Usulan Pemeriksaan Ulang yang ditandatangani oleh Tim Pembahas Usulan Pemeriksaan Ulang. Hasil pembahasan oleh Tim Pembahas Usulan Pemeriksaan Ulang ditindaklanjuti sebagai berikut:

* + - 1. dalam hal usulan Pemeriksaan Ulang disetujui, Kepala KPP menyampaikan surat usulan Pemeriksaan Ulang kepada Kepala Kanwil DJP yang dilampiri dengan data baru, termasuk data yang belum terungkap, dan Risalah Hasil Pembahasan Usulan Pemeriksaan Ulang;
      2. dalam hal usulan Pemeriksaan Ulang tidak disetujui, Risalah Hasil Pembahasan Usulan Pemeriksaan Ulang diadministrasikan oleh Seksi Pemeriksaan.

**10.2.2.22.2 Petunjuk Pelaksanaan Usulan Pemeriksaan Ulang di Kanwil DJP**

Setelah menerima usulan Pemeriksaan Ulang dari Kepala KPP, Kepala Kanwil DJP selanjutnya menugaskan Kepala Bidang Pemeriksaan, Penagihan, Intelijen, dan Penyidikan membuat Nota Dinas tentang Pembentukan Tim Pembahas usulan Pemeriksaan Ulang. Tim Pembahas usulan Pemeriksaan Ulang diketuai oleh Kepala Bidang Pemeriksaan, Penagihan, Intelijen, dan Penyidikan dan beranggotakan:

* + - 1. Kepala Seksi Bimbingan Pemeriksaan;
      2. Kepala Seksi Administrasi Penyidikan; dan
      3. 1 (satu) atau lebih Pejabat Fungsional Pemeriksa Pajak di Kanwil DJP;

Pembahasan yang dilakukan oleh Tim Pembahas usulan Pemeriksaan Ulang terutama dilakukan untuk melakukan penelitian sebagai berikut:

* + - 1. penelitian atas persyaratan formal usulan Pemeriksaan Ulang seperti:

1. kebenaran bahwa Wajib Pajak sudah pernah diterbitkan skp melalui pemeriksaan untuk Masa Pajak, Tahun Pajak dan jenis pajak yang akan dilakukan Pemeriksaan Ulang;
2. kelengkapan bukti pendukung dari data baru termasuk data yang semula belum terungkap serta ringkasan hasil pemeriksaan sebelumnya; dan
3. kesesuaian Kode Pemeriksaan dengan alasan pemeriksaan dan ruang lingkup pemeriksaan;
   * + 1. evaluasi terhadap potensi penerimaan; dan
       2. penelitian atas riwayat pemeriksaan;

Hasil pembahasan oleh Tim Pembahas Usulan Pemeriksaan Ulang pada Kanwil DJP dituangkan dalam Risalah Hasil Pembahasan Usulan Pemeriksaan Ulang. Apabila berdasarkan risalah hasil pembahasan oleh Tim Pembahas Usulan Pemeriksaan Ulang pada Kanwil DJP menunjukkan bahwa usulan Pemeriksaan Ulang dari Kepala KPP:

* + - 1. memenuhi persyaratan untuk dilakukan Pemeriksaan Ulang maka Kepala Kanwil DJP meneruskan usulan tersebut kepada Direktur P2 dalam hal sebelumnya pemeriksaan dilakukan oleh Kantor Pusat DJP dengan menggunakan formulir sebagaimana contoh dalam Lampiran I.58 Surat Edaran ini, dan dilampiri dengan analisis alasan Pemeriksaan Ulang dari KPP, Risalah Hasil Pembahasan Usulan Pemeriksaan Ulang KPP, dan Risalah Hasil Pembahasan Usulan Pemeriksaan Ulang Kanwil DJP;
      2. dalam hal sebelumnya pemeriksaan dilakukan oleh KPP atau Kanwil DJP dan memenuhi persyaratan untuk dilakukan Pemeriksaan Ulang maka Kepala Kanwil DJP menerbitkan Persetujuan untuk melakukan Pemeriksaan Ulang.
      3. tidak memenuhi persyaratan untuk dilakukan Pemeriksaan Ulang maka Kepala Kanwil DJP menyampaikan surat penolakan untuk meneruskan usulan tersebut kepada Kepala KPP pengusul.
      4. Instruksi Pemeriksaan Ulang diterbitkan oleh Kepala Kanwil DJP dengan menggunakan formulir.

**10.2.2.22.3 Petunjuk Pelaksanaan Usulan Pemeriksaan Ulang pada Direktorat P2**

Setelah menerima usulan Pemeriksaan Ulang dari Kepala Kanwil DJP, Direktur P2 menugaskan Kepala Subdirektorat Perencanaan Pemeriksaan membuat Nota Dinas tentang Pembentukan Tim Pembahas usulan Pemeriksaan Ulang pada Direktorat P2 untuk melakukan pembahasan. Tim Pembahas Usulan Pemeriksaan Ulang diketuai oleh Kepala Subdirektorat Perencanaan Pemeriksaan dan beranggotakan:

* + - 1. Kepala Seksi Perencanaan Pemeriksaan Wajib Pajak Orang Pribadi;
      2. Kepala Seksi Perencanaan Pemeriksaan Wajib Pajak Badan; dan
      3. Kepala Seksi Strategi Pemeriksaan;

Pembahasan yang dilakukan oleh Tim Pembahas Usulan Pemeriksaan Ulang terutama dilakukan untuk melakukan penelitian sebagai berikut:

1. penelitian atas persyaratan formal usulan Pemeriksaan Ulang seperti:
2. kebenaran bahwa Wajib Pajak sudah pernah diterbitkan skp melalui pemeriksaan untuk Masa Pajak, Tahun Pajak dan jenis pajak yang akan dilakukan Pemeriksaan Ulang;
3. kelengkapan bukti pendukung dari data baru termasuk data yang semula belum terungkap serta ringkasan hasil pemeriksaan sebelumnya; dan
4. kesesuaian kode pemeriksaan dengan alasan pemeriksaan dan ruang lingkup pemeriksaan;
5. evaluasi terhadap potensi penerimaan;
6. penelitian atas tunggakan pemeriksaan; dan
7. penelitian atas riwayat pemeriksaan;

Dalam hal dipandang perlu Tim Pembahas Usulan Pemeriksaan Ulang dapat mengundang unit pengusul. Hasil pembahasan oleh Tim Pembahas Usulan Pemeriksaan Ulang pada Direktorat P2 dituangkan dalam Risalah Hasil Pembahasan Usulan Pemeriksaan Ulang. Apabila berdasarkan risalah hasil pembahasan oleh Tim Pembahas Usulan Pemeriksaan Ulang di Direktorat P2 menunjukkan bahwa usulan Pemeriksaan Ulang dari Kepala Kanwil DJP:

* + - 1. memenuhi persyaratan untuk dilakukan Pemeriksaan Ulang maka Direktur P2 menerbitkan persetujuan Pemeriksaan Ulang; atau
      2. tidak memenuhi persyaratan untuk dilakukan Pemeriksaan Ulang maka Direktur P2 menyampaikan surat penolakan usulan.

**10.2.2.23 Pemeriksaan yang Ditangguhkan karena Bukti Permulaan**

Pemeriksaan yang Ditangguhkan Karena Bukti Permulaan Dalam hal pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan diusulkan menjadi Pemeriksaan Bukti Permulaan, berlaku ketentuan sebagai berikut:

* 1. Usulan Pemeriksaan Bukti Permulaan harus dilakukan dengan memperhatikan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 63 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 184/PMK.03/2015.
  2. Usulan Pemeriksaan Bukti Permulaan disampaikan setelah tim Pemeriksa Pajak meyakini bahwa Wajib Pajak diduga telah melakukan tindak pidana.
  3. Usulan Pemeriksaan Bukti Permulaan harus memperhatikan jangka waktu pengujian, perpanjangan jangka waktu pengujian, jangka waktu pembahasan akhir hasil pemeriksaan dan jangka waktu penyelesaian permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B UU KUP.
  4. Penangguhan pemeriksaan sebagaimana dimaksud Pasal 64 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 184/PMK.03/2015 dilakukan terhadap satu, beberapa, atau seluruh jenis pajak untuk satu atau beberapa Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak yang dilakukan pemeriksaan.

Contoh:

Dalam hal Wajib Pajak badan yang dilakukan pemeriksaan untuk seluruh jenis pajak karena menyampaikan SPT Tahunan PPh Lebih Bayar Restitusi disetujui untuk dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan, maka pemeriksaan yang ditangguhkan adalah untuk jenis pajak yang diusulkan Pemeriksaan Bukti Permulaan. Terhadap jenis pajak yang tidak diusulkan Pemeriksaan Bukti Permulaan diterbitkan skp sesuai dengan ketentuan berdasarkan laporan kemajuan hasil pemeriksaan yang ditangguhkan.

Dalam hal usulan Pemeriksaan Bukti Permulaan disetujui, tim Pemeriksa Pajak harus membuat laporan kemajuan pemeriksaan yang ditangguhkan. Laporan kemajuan pemeriksaan yang ditangguhkan diselesaikan paling lambat 7 (tujuh) hari kerja setelah tanggal persetujuan usulan Pemeriksaan Bukti Permulaan.

Tim Pemeriksa Pajak memberitahukan kepada Wajib Pajak mengenai penangguhan. Penyerahan fotokopi Berita Acara Penyerahan Dokumen dilakukan paling lambat 7 (tujuh) hari kerja setelah tanggal berita acara.

**10.2.3 KEBIJAKAN PEMERIKSAAN TUJUAN LAIN**

**10.2.3.1 Ruang Lingkup Pemeriksaan**

Ruang lingkup pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dapat meliputi penentuan, pencocokan, atau pengumpulan materi yang berkaitan dengan tujuan pemeriksaan.

**10.2.3.2. Kriteria Pemeriksaan**

Pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dilakukan dengan kriteria antara lain sebagai berikut:

1. penerbitan NPWP dan/atau Pengukuhan PKP secara jabatan;
2. penghapusan NPWP, baik atas permohonan Wajib Pajak maupun secara jabatan;
3. pencabutan pengukuhan PKP, baik atas permohonan Wajib Pajak maupun secara jabatan;
4. Wajib Pajak mengajukan keberatan;
5. pengumpulan bahan guna penyusunan Norma Penghitungan Penghasilan Neto (NPPN);
6. pencocokan data dan/atau alat keterangan;
7. penentuan Wajib Pajak berlokasi di daerah terpencil;
8. penentuan satu atau lebih tempat terutang PPN;
9. pemeriksaan dalam rangka penagihan pajak;
10. penentuan saat produksi dimulai;
11. penentuan perpanjangan jangka waktu kompensasi kerugian sehubungan dengan pemberian fasilitas perpajakan;
12. memenuhi permintaan informasi dari negara mitra Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B);
13. pemeriksaan dalam rangka Mutual Agreement Procedures (MAP); dan
14. pemeriksaan dalam rangka Advanced Pricing Agreement (APA)

Pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dilakukan oleh Pemeriksa Pajak di UP2 yaitu KPP, Kanwil DJP, atau Direktorat P2.

SP2 diterbitkan berdasarkan instruksi pemeriksaan dari Direktur P2, instruksi/ penugasan pemeriksaan dari Kepala Kanwil DJP, atau persetujuan dari Kepala KPP. Kepala UP2 harus menerbitkan SP2 Perubahan dalam hal susunan tim Pemeriksa Pajak diubah. Pemeriksa Pajak harus menyerahkan atau mengirimkan tembusan SP2 Perubahan kepada Wajib Pajak.

Tindak lanjut Data dan/atau Informasi yang ditemukan dalam pemeriksaan Apabila pada saat melakukan pemeriksaan untuk tujuan lain ditemukan adanya data dan/atau informasi sehubungan dengan pemenuhan kewajiban perpajakan untuk Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak baik untuk Tahun Pajak berjalan maupun Tahun Pajak sebelumnya, yang mengindikasikan adanya ketidakpatuhan Wajib Pajak, maka data dan/atau informasi tersebut dapat digunakan sebagai dasar untuk mengusulkan Pemeriksaan Khusus dan berlaku ketentuan sebagai berikut:

1. dalam hal usulan Pemeriksaan Khusus yang disetujui adalah untuk Tahun Pajak yang sama dengan Tahun Pajak pemeriksaan untuk tujuan lain dengan kriteria penghapusan NPWP dan/atau pencabutan pengukuhan PKP, maka pemeriksaan untuk tujuan lain tersebut diselesaikan dengan hasil menolak permohonan penghapusan NPWP dan/atau pencabutan pengukuhan PKP;
2. Pemeriksaan Khusus harus membuat kesimpulan berupa keputusan atas permohonan Wajib Pajak untuk penghapusan NPWP dan/atau pencabutan pengukuhan PKP.

**10.2.3.3 Pembatalan Penugasan Pemeriksaan**

Pembatalan pemeriksaan untuk tujuan lain pada prinsipnya dilakukan karena terdapat kesalahan administrasi yang bersifat manusiawi (human error) seperti kesalahan Tahun Pajak, kesalahan nama Wajib Pajak yang akan diperiksa, atau kesalahan administrasi lainnya. Pembatalan pemeriksaan untuk tujuan lain dilakukan dengan ketentuan sebagai berikut:

* 1. terhadap instruksi pemeriksaan yang diterbitkan oleh Direktur P2, pembatalan pemeriksaannya harus dilakukan oleh Direktur P2;
  2. terhadap instruksi/persetujuan pemeriksaan yang diterbitkan oleh Kepala Kanwil DJP, pembatalan penugasan pemeriksaannya harus dilakukan oleh Kepala Kanwil DJP;
  3. terhadap persetujuan pemeriksaan yang diterbitkan oleh Kepala KPP, pembatalan penugasan pemeriksaannya harus dilakukan oleh Kepala KPP;
  4. usul pembatalan pemeriksaan oleh Kepala UP2 kepada Kepala Kanwil DJP atau Direktur P2 dilakukan dengan menggunakan formulir
  5. persetujuan atau penolakan pembatalan pemeriksaan atas usulan disampaikan oleh Kepala Kanwil DJP atau Direktur P2 kepada Kepala UP2.

**10.2.3.4 Pengalihan Pemeriksaan**

Pengalihan pemeriksaan untuk tujuan lain pada prinsipnya dilakukan karena Wajib Pajak pindah tempat terdaftar (domisili) dari satu KPP ke KPP lain

sepanjang instruksi/penugasan/persetujuan telah diterbitkan dan SP2 belum diterbitkan atau SP2 telah diterbitkan tetapi pemberitahuan pemeriksaan atau panggilan dalam rangka pemeriksaan belum disampaikan kepada Wajib Pajak.

Pengalihan pemeriksaan untuk tujuan lain terhadap Wajib Pajak yang pindah domisili ke KPP lain tetapi masih dalam wilayah kerja Kanwil DJP yang sama, dilakukan oleh:

1. Kepala Kanwil DJP untuk pemeriksaan yang penugasan/persetujuannya diterbitkan oleh Kepala Kanwil DJP; atau
2. Direktur P2 untuk pemeriksaan yang instruksinya diterbitkan oleh Direktur P2.

Pengalihan pemeriksaan untuk tujuan lain terhadap Wajib Pajak yang pindah domisili ke KPP lain di luar wilayah kerja Kanwil DJP atasan KPP lama, dilakukan oleh Direktur P2. Usul pengalihan pemeriksaan untuk tujuan lain disampaikan oleh Kepala KPP lama kepada Kepala Kanwil DJP atasannya atau Direktur P2. Persetujuan pengalihan pemeriksaan untuk tujuan lain diberikan oleh Kepala Kanwil DJP terkait atau Direktur P2 kepada Kepala UP2 yang baru apabila disetujui pengalihan pemeriksaannya, atau kepada Kepala UP2 yang lama apabila ditolak pengalihan pemeriksaannya.

Terhadap pemeriksaan yang tidak disetujui untuk dialihkan, maka berlaku ketentuan sebagai berikut:

1. Pemeriksaan diselesaikan oleh UP2 yang lama sampai dengan penerbitan LHP;
2. LHP harus menggunakan identitas baru; dan
3. LHP harus dikirimkan kepada Kepala UP2 yang baru dan pihak yang berkepentingan dengan LHP, untuk ditindaklanjuti sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

**10.2.3.5 Penghentian Pemeriksaan**

Pemeriksaan untuk tujuan lain dapat dihentikan apabila pemeriksaan dilakukan dalam rangka penerbitan NPWP dan/atau pengukuhan PKP secara jabatan dan Wajib Pajak yang diperiksa atau Wakil Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 32 UU KUP ternyata tidak ditemukan berdasarkan surat keterangan dari pejabat kelurahan/RT/RW/pengelola gedung setempat.

Dalam hal pemeriksaan dihentikan karena kondisi sebagaimana dimaksud pada angka 1), tim Pemeriksa Pajak membuat LHP Sumir dan melakukan perekaman LHP tersebut ke Modul/Menu pemeriksaan pada SIDJP.

Berdasarkan LHP Sumir, tim Pemeriksa Pajak mengirimkan fotokopi LHP Sumir kepada Kepala Seksi Pengawasan dan Konsultasi terkait untuk ditindaklanjuti sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan. Mengirimkan fotokopi LHP Sumir tersebut kepada yang menerbitkan instruksi pemeriksaan atau mengunggah LHP dalam ALPP.

**10.2.3.6 Pemeriksaan Dalam Rangka Penerbitan NPWP dan/atau Pengukuhan PKP Secara Jabatan**

Pemeriksaan untuk Tujuan Lain Dalam Rangka Penerbitan NPWP dan/atau Pengukuhan PKP Secara Jabatan Pemeriksaan dilakukan dengan ketentuan sebagai berikut:

1. dilakukan terbatas pada penentuan terpenuhinya syarat-syarat pemberian NPWP dan/atau pengukuhan PKP dan penghitungan besarnya angsuran PPh Pasal 25; dan
2. dilakukan melalui jenis Pemeriksaan Lapangan dan dapat dilakukan oleh Fungsional Pemeriksa Pajak, Petugas Pemeriksa Pajak, atau gabungan antara Fungsional Pemeriksa Pajak dan Petugas Pemeriksa Pajak.

Kepala Seksi Ekstensifikasi dan Penyuluhan mengusulkan pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka Penerbitan NPWP dan/atau Pengukuhan PKP secara Jabatan kepada Kepala Seksi Pemeriksaan. Pengusulan pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka penerbitan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) dan/atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak (PKP) secara jabatan dapat dilakukan dengan menggunakan daftar nominatif, sehingga satu usulan dapat berisi lebih dari satu Wajib Pajak.

Kepala Seksi Pemeriksaan mengusulkan pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka Penerbitan NPWP dan/atau Pengukuhan PKP secara Jabatan kepadaKepala KPP. Kepala KPP menyetujui usulan dengan menerbitkan Nota Dinas sebagai dasar penerbitan NP2. Kepala KPP menyampaikan surat pemberitahuan pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka Penerbitan NPWP dan/atau Pengukuhan PKP secara Jabatan kepada Kepala Kanwil DJP. Berdasarkan persetujuan selanjutnya Kepala Seksi Pemeriksaan menerbitkan SP2. Satu SP2 dapat diterbitkan untuk lebih dari satu Wajib Pajak. Administrasi sehubungan dengan pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka Penerbitan NPWP dan/atau Pengukuhan PKP secara Jabatan dilakukan oleh Kepala Seksi Pemeriksaan.

**10.2.3.7 Pemeriksaan Penghapusan NPWP dan/atau Penghapusan Pengukuhan PKP**

Penghapusan NPWP dan/atau Pencabutan Pengukuhan PKP, baik atas permohonan Wajib Pajak maupun secara jabatan Pemeriksaan dilakukan dengan ketentuan sebagai berikut:

1. dilakukan dengan memperhatikan jangka waktu penyelesaian dalam hal penghapusan NPWP dan/atau pencabutan pengukuhan PKP berdasarkan permohonan Wajib Pajak dan/atau PKP.
2. dapat dilakukan melalui jenis Pemeriksaan Kantor atau Pemeriksaan Lapangan berdasarkan pertimbangan Kepala KPP.
3. dapat dilakukan oleh Fungsional Pemeriksa Pajak, Petugas Pemeriksa Pajak, atau gabungan antara Fungsional Pemeriksa Pajak dan Petugas Pemeriksa Pajak berdasarkan pertimbangan Kepala KPP.

Kepala Seksi Pemeriksaan menerima usulan pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka penghapusan NPWP dan/atau pencabutan Pengukuhan PKP, baik atas permohonan Wajib Pajak maupun secara jabatan. Usulan pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka penghapusan NPWP dan/atau pencabutan Pengukuhan PKP secara jabatan dilakukan berdasarkan data dan/atau informasi yang diterima oleh KPP dan menunjukkan Wajib Pajak tidak lagi memenuhi persyaratan subjektif dan objektif. Pengusulan pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka penghapusan NPWP dan/atau pencabutan Pengukuhan PKP secara jabatan dapat dilakukan dengan menggunakan daftar nominatif, sehingga satu usulan dapat berisi lebih dari satu Wajib Pajak.

Kepala Seksi Pemeriksaan mengusulkan pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka Penghapusan NPWP dan/atau Pencabutan Pengukuhan PKP atas permohonan, baik atas permohonan Wajib Pajak maupun secara jabatan kepada Kepala KPP. Kepala KPP menyetujui usulan dengan menerbitkan Nota Dinas sebagai dasar penerbitan NP2. Kepala KPP menyampaikan surat pemberitahuan pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka Penghapusan NPWP dan/atau Pencabutan Pengukuhan PKP, baik atas permohonan Wajib Pajak maupun secara jabatan kepada Kepala Kanwil DJP. Berdasarkan persetujuan selanjutnya Kepala Seksi Pemeriksaan menerbitkan SP2. Satu SP2 dapat diterbitkan untuk lebih dari satu Wajib Pajak.

Dalam hal Wajib Pajak badan yang melakukan penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, likuidasi/penutupan, atau pengambilalihan usaha maka pemeriksaan dalam rangka permohonan penghapusan NPWP dan/atau pencabutan pengukuhan PKP melalui Pemeriksaan Rutin.

Dalam hal permohonan pencabutan pengukuhan PKP tidak diikuti dengan permohonan penghapusan NPWP yang diajukan oleh Wajib Pajak badan maka pencabutan pengukuhan PKP tersebut dilakukan melalui pemeriksaan untuk tujuan lain. Administrasi sehubungan dengan pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka penghapusan NPWP dan/atau pencabutan Pengukuhan PKP secara Jabatan dilakukan oleh Kepala Seksi Pemeriksaan.

**10.2.3.8 Pemeriksaan Dalam Rangka Wajib Pajak Mengajukan Keberatan**

Pemeriksaan Dalam Rangka Wajib Pajak Mengajukan Keberatan Pemeriksaan dilakukan dengan ketentuan sebagai berikut:

1. dapat dilakukan apabila terdapat perbedaan pendapat antara Wajib Pajak dengan DJP sehubungan dengan fakta dan data serta penerapan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang memerlukan pengecekan lapangan;
2. dilakukan terbatas pada hal-hal atau materi sengketa yang diminta oleh unit yang memproses penyelesaian keberatan Wajib Pajak;
3. dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan oleh Pejabat Fungsional Pemeriksa Pajak;

UP2 pemeriksaan dalam rangka keberatan adalah Kanwil DJP. Instruksi pemeriksaan diterbitkan oleh Kepala Kanwil DJP berdasarkan permintaan dari Direktur Keberatan dan Banding atau Kepala Bidang Keberatan dan Banding Kanwil DJP. Permintaan pemeriksaan dalam rangka keberatan harus disampaikan paling lambat 6 (enam) bulan sebelum berakhirnya jatuh tempo penyelesaian keberatan.

Hasil pemeriksaan dituangkan dalam LHP dan harus mengungkapkan pendapat tim Pemeriksa Pajak tentang hal-hal atau materi sengketa yang diminta oleh unit yang memproses keberatan. LHP dikirim kepada pihak yang meminta untuk dilakukan pemeriksaan dalam rangka keberatan paling lambat 2 (dua) bulan sebelum berakhirnya jatuh tempo penyelesaian keberatan; dan hasil pemeriksaan bersifat sebagai bahan pembanding *(second opinion)* atau bahan pertimbangan.

**10.2.3.9 Pemeriksaan Pengumpulan Bahan Penyusunan NPPN**

Pemeriksaan Dalam Rangka Pengumpulan Bahan Guna Penyusunan NPPN Pemeriksaan dilakukan dengan ketentuan sebagai berikut:

1. dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan;
2. dilakukan berdasarkan instruksi dari Direktur P2 terkait dengan adanya permintaan atau rekomendasi dari Ketua Tim Penyusunan NPPN yang dibentuk berdasarkan Keputusan Dirjen Pajak;

Dalam hal data untuk penyusunan norma dimaksud sudah ada atau tersedia dalam jumlah yang cukup dari LHP yang sudah ada, permintaan dapat tidakdilakukan. Instruksi pemeriksaan dikirimkan langsung kepada Kepala UP2 oleh Direktur P2; dan fotokopi LHP dikirimkan langsung kepada Ketua Tim Penyusunan NPPN.

**10.2.3.10 Pemeriksaan Penentuan Wajib Pajak berlokasi di Daerah Terpencil**

Pemeriksaan Dalam Rangka Penentuan Wajib Pajak Berlokasi di Daerah Terpencil Pemeriksaan dilakukan dengan ketentuan sebagai berikut:

1. dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan oleh Pejabat Fungsional Pemeriksa Pajak;
2. dilakukan berdasarkan instruksi Kepala Kanwil DJP;
3. dilakukan apabila ada permohonan tertulis dari Wajib Pajak untuk penetapan lokasi usaha Wajib Pajak sebagai daerah terpencil.

Dapat dilakukan oleh KPP tempat Wajib Pajak terdaftar (KPP Domisili) atau oleh KPP yang wilayah kerjanya meliputi lokasi usaha tersebut (KPP Lokasi). Apabila pemeriksaan dalam rangka penentuan Wajib Pajak berlokasi di daerah terpencil akan dilakukan oleh KPP Lokasi, maka Kepala Kanwil DJP atasan KPP Domisili harus menyampaikan permintaan dilakukan pemeriksaan kepada Kepala Kanwil DJP atasan KPP Lokasi; dan mengingat LHP akan digunakan sebagai dasar untuk menerbitkan Keputusan Dirjen Pajak tentang penentuan Wajib Pajak berlokasi di daerah terpencil, maka LHP tersebut harus dikirimkan langsung kepada Kepala Kanwil DJP tempat Wajib Pajak mengajukan permohonan penetapan daerah terpencil paling lambat 1 (satu) hari sejak tanggal LHP.

**10.2.3.11 Pemeriksaan Penagihan Pajak**

Pemeriksaan Dalam Rangka Penagihan Pajak Pemeriksaan dilakukan dengan ketentuan sebagai berikut:

* + 1. dilakukan untuk memperoleh data yang berkaitan dengan:

1. identitas Wajib Pajak/Penanggung Pajak pada saat pemeriksaan dilakukan;
2. harta yang dimiliki Wajib Pajak/Penanggung Pajak pada saat pemeriksaan dilakukan; dan
3. upaya hukum dari Wajib Pajak/Penanggung Pajak dalam hal Wajib Pajak sudah mempunyai hutang pajak sebelumnya;
   * 1. dapat dilakukan secara bersama-sama dengan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan atau hanya melalui pemeriksaan untuk tujuan lain;
     2. dilakukan berdasarkan usulan Kepala Seksi Penagihan kepada Kepala Seksi Pemeriksaan;
     3. berdasarkan usulan dari Kepala Seksi Penagihan, Kepala Seksi Pemeriksaan membuat Daftar Nominatif dalam rangka penagihan pajak untuk dimintakan persetujuan dari Kepala KPP;

Dalam hal pemeriksaan untuk tujuan penagihan pajak dilakukan secara bersama-sama dengan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan, maka pemeriksaan dilakukan oleh Pemeriksa Pajak yang sama dengan Pemeriksa Pajak untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan Jurusita Pajak yang ditunjuk oleh Kepala KPP yang dicantumkan dalam SP2 untuk Tujuan Lain.

Dalam hal pemeriksaan untuk tujuan penagihan pajak dilakukan hanya melalui pemeriksaan untuk tujuan lain, maka Pemeriksaan dilakukan oleh Pemeriksa Pajak dan Jurusita Pajak yang ditunjuk oleh Kepala KPP. Dalam pelaksanaan pemeriksaan, tim Pemeriksa Pajak agar melakukan antara lain hal-hal sebagai berikut:

* + 1. mencari alamat tempat/gudang penyimpanan harta Wajib Pajak/ Penanggung Pajak;
    2. meminjam bukti kepemilikan harta Wajib Pajak/Penanggung Pajak;
    3. membuat daftar harta Wajib Pajak/Penanggung Pajak yang sesuai dengan kondisi terkini;
    4. mencari informasi perihal wakil dari Penanggung Pajak, antara lain keluarga, direksi, komisaris dan pemegang saham mayoritas, beserta alamat sesuai dengan bukti identitas terakhir; dan
    5. melalui Kepala UP2, Pemeriksa Pajak melakukan konfirmasi dan permintaan keterangan serta bukti tentang identitas harta Wajib Pajak/Penanggung Pajak berdasarkan Pasal 35 UU KUP antara lain kepada: Notaris/PPAT, Badan Pertanahan Nasional (BPN), Pemerintah Daerah, Bank, Kepolisian, dan Konsultan Pajak;

LHP untuk tujuan penagihan pajak dibuat tersendiri dan harus mencakup hal-hal sebagai berikut:

1. identifikasi Wajib Pajak/Penanggung Pajak;
2. penugasan pemeriksaan;
3. dasar (tujuan) pemeriksaan;
4. daftar harta kekayaan Wajib Pajak;
5. daftar bukti kepemilikan harta Wajib Pajak/Penanggung Pajak;
6. daftar lampiran;
7. uraian hasil pemeriksaan; dan
8. simpulan dan usulan pemeriksa;

Kepala Seksi Pemeriksaan harus menyampaikan fotokopi LHP untuk tujuan penagihan pajak kepada Kepala Seksi Penagihan; dan dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan.

**10.2.3.12 Pemeriksaan Penentuan Saat Produksi Dimulai**

Pemeriksaan Dalam Rangka Penentuan Saat Produksi Dimulai atau Memperpanjang Jangka Waktu Kompensasi Kerugian Sehubungan Dengan Pemberian Fasilitas Perpajakan Pemeriksaan dilakukan dengan ketentuan sebagai berikut:

1. dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan dan dilakukan oleh Pejabat Fungsional Pemeriksa Pajak.
2. dilakukan berdasarkan permohonan Wajib Pajak kepada Dirjen Pajak melalui Direktur P2 yang telah mendapat Keputusan Dirjen Pajak atas nama Menteri Keuangan tentang Persetujuan Pemberian Fasilitas Pajak Penghasilan;
3. dilakukan berdasarkan instruksi pemeriksaan dari Direktur P2;
4. harus diselesaikan sesuai jangka waktu yang ditentukan dalam instruksi pemeriksaan;

LHP harus dikirim kepada Kepala KPP tempat Wajib Pajak terdaftar paling lama 1 (satu) hari setelah tanggal LHP; dan harus memperhatikan ketentuan yang diatur dalam Peraturan Pemerintah yang mengatur tentang Fasilitas Pajak Penghasilan Untuk Penanaman Modal di Bidang-bidang Usaha Tertentu dan/atau Daerah-daerah Tertentu beserta aturan pelaksanaannya.

**10.2.3.13 Pemeriksaan untuk Permintaan Informasi dari Negara Mitra P3B**

Pemeriksaan Dalam Rangka Memenuhi Permintaan Informasi dari Negara Mitra P3B Pemeriksaan dilakukan dengan ketentuan sebagai berikut:

1. dilakukan melalui jenis Pemeriksaan Lapangan oleh Pejabat Fungsional Pemeriksa Pajak;
2. dilakukan berdasarkan instruksi pemeriksaan dari Direktur P2 sehubungan dengan adanya permintaan informasi dari negara mitra P3B terkait dengan Wajib Pajak tertentu dan memerlukan pemeriksaan pajak;
3. LHP dikirimkan kepada Direktur P2 untuk ditindaklanjuti dalam rangka memenuhi permintaan informasi dari negara mitra P3B.

**10.2.3.14 Pemeriksaan Penetapan Biaya Tahap Eksplorasi**

Pemeriksaan Dalam Rangka Menetapkan Besarnya Biaya Pada Tahapan Eksplorasi Pemeriksaan dilakukan dengan ketentuan sebagai berikut:

1. penetapan besarnya biaya pada tahapan eksplorasi di bidang usaha hulu minyak bumi dan gas bumi dilakukan dengan Pemeriksaan Tujuan Lain;
2. dilakukan untuk Tahun Pajak yang sudah daluwarsa penetapannya. Dalam hal belum daluwarsa penetapannya maka dilakukan dengan Pemeriksaan Khusus;
3. dilakukan setelah mendapat rekomendasi dari Badan Pelaksana;
4. dilakukan berdasarkan Instruksi Pemeriksaan dari Direktur P2; dan
5. dilakukan melalui jenis Pemeriksaan Lapangan oleh Pejabat Fungsional Pemeriksa Pajak.

**10.2.3.15 Pemeriksaan MAP dan APA**

Pemeriksaan Dalam Rangka MAP atau APA Pemeriksaan dilakukan dengan ketentuan sebagai berikut:

1. dilakukan berdasarkan Instruksi Pemeriksaan dari Direktur P2 sehubungan dengan adanya permintaan informasi terkait dengan MAP atau APA;
2. dilakukan melalui jenis Pemeriksaan Lapangan dan dilakukan oleh Pejabat Fungsional Pemeriksa Pajak atau gabungan antara Fungsional Pemeriksa Pajak dan Petugas Pemeriksa Pajak berdasarkan pertimbangan Kepala KPP; dan
3. LHP dikirimkan kepada Direktur P2 untuk ditindaklanjuti dalam rangka memenuhi permintaan informasi terkait dengan MAP atau APA.

**10.2.3.16 Prosedur Usulan dan Penugasan/Instruksi Pemeriksaan untuk Tujuan Lain**

Daftar Nominatif dan Penugasan Pemeriksaan. Daftar Nominatif Wajib Pajak yang Akan Diperiksa untuk Tujuan Lain (Daftar Nominatif Pemeriksaan Tujuan Lain) dibuat oleh Kepala KPP, apabila pemeriksaan untuk tujuan lain dilakukan dalam rangka penagihan pajak. Daftar Nominatif Pemeriksaan Tujuan Lain oleh Kepala KPP kepada Kepala Kanwil DJP atasannya tanpa tembusan kepada Direktur P2. Daftar Nominatif Pemeriksaan Tujuan Lain harus dilengkapi dengan data atau informasi pendukung sesuai dengan tujuan dilakukannya pemeriksaan; dan berdasarkan Daftar Nominatif Pemeriksaan Tujuan Lain, Kepala Kanwil DJP membuat Surat Penugasan Pemeriksaan dan mengirimkannya kepada Kepala KPP.

Instruksi pemeriksaan untuk tujuan lain dapat diterbitkan oleh Direktur P2 atau Kepala Kanwil DJP, berdasarkan surat permohonan atau surat permintaan. Instruksi pemeriksaan untuk tujuan lain diterbitkan apabila terdapat permohonan atau permintaan yang terkait dengan:

1. Wajib Pajak mengajukan keberatan;
2. pengumpulan bahan guna penyusunan NPPN;
3. penentuan Wajib Pajak berlokasi di daerah terpencil;
4. penentuan satu atau lebih tempat terutang PPN;
5. penagihan pajak;
6. penentuan saat produksi dimulai atau memperpanjang jangka waktu kompensasi kerugian sehubungan dengan pemberian fasilitas perpajakan;
7. memenuhi permintaan informasi dari negara mitra P3B;
8. menetapkan besarnya biaya pada tahapan eksplorasi; atau
9. dalam rangka MAP atau APA.

Dalam hal saat dilakukan pemeriksaan terhadap Wajib Pajak orang pribadi ditemukan potensi pajak, tim Pemeriksa Pajak harus mengusulkan Pemeriksaan Khusus.

**10.3 NORMA PEMERIKSAAN PAJAK**

Pemeriksa Pajak sebagai pegawai instansi DJP dalam melakukan pemeriksaan pajak terhadap Wajib Pajak harus pula memenuhi aturan dan norma yang wajib dilaksanakan. Norma ini dijadikan pedoman pelaksanaan pemeriksaan pajak agar tujuan kepatuhan perpajakan yang tidak mengabaikan pelayanan yang optimal pada Wajib Pajak terpenuhi.

Berikut ini akan diuraikan rincian mengenai hak dan kewajiban, baik bagi pemeriksa pajak maupun bagi wajib pajak, sebagai norma dan pedoman pemeriksaan pajak.

**Norma Pemeriksaan Lapangan yang berkaitan dengan Pemeriksa Pajak.**

1. Pemeriksa Pajak harus memiliki tanda pengenal pemeriksa dan dilengkapi dengan surat perintah pemeriksaan pada waktu melakukan pemeriksaan
2. Pemeriksa pajak wajib memberitahukan secara tertulis tentang akan dilakukan pemeriksaan kepada Wajib Pajak
3. Pemeriksa pajak wajib memperlihatkan tanda pengenal pemeriksa dan surat perintah pemeriksaan kepada Wajib Pajak
4. Pemeriksa pajak wajib menjelaskan maksud dan tujuan pemeriksaan kepada Wajib Pajak yang akan diperiksa
5. Pemeriksa pajak wajib membuat laporan pemeriksaan pajak
6. Pemeriksa pajak wajib memberitahukan secara tertulis kepada Wajib Pajak tentang hasil pemeriksaan berupa hal-hal yang berbeda antara surat pemberitahuan dengan hasil pemeriksaan untuk ditanggapi Wajib Pajak
7. Pemeriksa pajak wajib memberi petunjuk kepada Wajib Pajak mengenai penyelenggaraan pembukuan atau pencatatan dan petunjuk lainnya mengenai pemenuhan kewajiban perpajakan sehubungan dengan pemeriksaan yang dilakukan dengan tujuan agar penyelenggaraan pembukuan atau pencatataan dan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam tahun-tahun selanjutnya dilaksanakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku
8. Pemeriksa wajib mengembalikan buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen pendukung lainnya yang dipinjam dari Wajib Pajak paling lambat empat belas hari sejak selesainya pemeriksaan
9. Pemeriksa Pajak dilarang memberitahukan kepada pihak lain yang tidak berhak segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh Wajib Pajak dalam rangka pemeriksaan

**Norma Pemeriksaan Kantor yang berkaitan dengan Pemeriksa Pajak**

* 1. Pemeriksa pajak dengaan menggunakan surat panggilan yang ditandatangani oleh Kepala Kantor yang bersangkutan, memanggil Wajib Pajak untuk datang ke kantor Direktorat Jenderal Pajak yang ditunjuk dalam rangka pemeriksaan
  2. Pemeriksa pajak wajib menjelaskan maksud dan tujuan pemeriksaan kepada Wajib Pajak yang akan diperiksa
  3. Pemeriksa pajak wajib membuat laporan pemeriksaan pajak
  4. Pemeriksa pajak wajib memberitahukan secara tertulis kepada Wajib Pajak tentang hasil pemeriksaan berupa hal-hal yang berbeda antara surat pemberitahuan dengan hasil pemeriksaan untuk ditanggapi Wajib Pajak
  5. Pemeriksa pajak wajib memberi petunjuk kepada Wajib Pajak mengenai penyelenggaraan pembukuan atau pencatatan dan petunjuk lainnya mengenai pemenuhan kewajiban perpajakan sehubungan dengan pemeriksaan yang dilakukan dengan tujuan agar penyelenggaraan pembukuan atau pencatataan dan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam tahun-tahun selanjutnya dilaksanakan sesuai dengann ketentuan yang berlaku
  6. Pemeriksa pajak wajib mengembalikan buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen pendukung lainnya yang dipinjam dari Wajib Pajak paling lambat 7 (tujuh) hari sejak selesainya pemeriksaan g. Pemeriksa Pajak dilarang memberitahukan kepada pihak lain yang tidak berhak segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh Wajib Pajak dalam rangka pemeriksaan.

**Norma Pemeriksaan sehubungan dengan pelaksanaan pemeriksaan**

* 1. Pemeriksaan dapat dilakukan oleh seseorang atau lebih pemeriksa pajak
  2. Pemeriksaan dilakukan di Kantor Direktorat Jenderal Pajak, di kantor Wajib Pajak atau dikantor lainnya atau di pabrik atau ditempat usaha atau pekerjaan bebas Wajib Pajak atau ditempat tinggal Wajib Pajak atau ditempat lain yang ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak
  3. Pemeriksaan dilaksanakan pada jam kerja dan apabila dipandang perlu dapat dilanjutkan di luar jam kerja,
  4. Hasil pemeriksaan dituangkan dalam Kertas Kerja Pemeriksaan
  5. Laporan Pemeriksaan Pajak disusun berdasarkan Kertas Kerja Pemeriksaan
  6. Hasil Pemeriksaan lapangan yang seluruhnya disetujui Wajib Pajak atau kuasanya, dibuatkan surat pernyataan tentang persetujuan tersebut dan ditandatangani oleh Wajib Pajak yang bersangkutan atau kuasanya
  7. Terhadap temuan dalam pemeriksaan lengkap yang tidak atau tidak seluruhnya disetujui oleh Wajib pajak , dilakukan pembahasan akhir hasil pemeriksaan dan dibuatkan Berita Acara Hasil Pemeriksaan
  8. Berdasarkan laporan pemeriksaan pajak, diterbitkan surat ketetapan pajak dan surat tagihan pajak kecuali pemeriksaan dilanjutkan dengan tindakan penyidikan.

**Norma Pemeriksaan sehubungan dengan Wajib Pajak**

1. Dalam hal pemeriksaan lapangan, Wajib Pajak berhak meminta kepada pemeriksa untuk memperlihatkan Surat Perintah Pemeriksaan dan tanda pengenal pemeriksa.
2. Wajib pajak berhak meminta kepada pemeriksa pajak untuk memberikan penjelasan tentang maksud dan tujuan pemeriksaan
3. Dalam hal pemeriksaan kantor, Wajib Pajak wajib memenuhi panggilan untuk datang menghadiri pemeriksaan sesuai dengan waktu yang ditentukan.
4. Wajib Pajak wajib memenuhi permintaan peminjaman buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen yang diperlukan untuk kelancaran pemeriksaan dan memberikan keterangan dalam jangka waktu paling lama 7 (tujuh) hari sejak tanggal surat permintaan, dan apabila permintaan tersebut tidak dipenuhi oleh Wajib Pajak, maka pajak yang terutang dapat dihitung secara jabatan.
5. Wajib Pajak berhak meminta kepada Pemeriksa Pajak rincian yang berkenaan dengan hal-hal yang berbeda antara lain pemeriksaan dengan surat pemberitahuan.
6. Wajib Pajak atau kuasanya wajib menandatangani surat pernyataan persetujuan apabila seluruh hasil pemeriksaan disetujuinya.
7. Dalam hal pemeriksaan lengkap, Wajib Pajak atau kuasanya wajib menandatangani Berita Acara Hasil Pemeriksaan apabila hasil pemeriksaan tersebut tidak atau tidak seluruhnya disetujui.
8. Wajib Pajak wajib memenuhi permintaan peminjaman buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen, yang diperlukan untuk kelancaran pemeriksaan dalam jangka waktu paling lama tujuh hari sejak tanggal surat permintaan dan apabila permintaan tersebut tidak dipenuhi oleh Wajib Pajak maka jumlah pajak yang terutang dapat dihitung secara jabatan.
9. Dalam rangka pelaksanaan pemeriksaan, Wajib Pajak wajib melaksanaan ketentuan sebagaimana diatur pasal 29 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007

**10.4 PEDOMAN PEMERIKSAAN PAJAK**

Pelaksanaan pemeriksaan didasarkan pada pedoman pemeriksaan pajak yang meliputi Pedoman Umum Pemeriksaan Pajak, Pedoman Pelaksanaan Pemeriksaan Pajak, dan Pedoman Laporan Pemeriksaan Pajak.

1. Pedoman Umum Pemeriksaan Pajak.

Pemeriksaan pajak dilaksanakan oleh Pemeriksa Pajak yang :

1. telah mendapat pendidikan teknis yang cukup dan memiliki keterampilan sebagai Pemeriksa Pajak
2. bekerja jujur, bertanggung jawab, penuh pengabdian, bersikap terbuka, sopan, dan obyektif, serta menghindari diri dari perbuatan tercela.
3. menggunakan keahliannya secara cermat dan seksama serta memberikan gambaran yang sesuai dengan keadaan sebenarnya tentang Wajib Pajak.

Temuan hasil pemeriksaan dituangkan dalam kertas kerja pemeriksaan sebagai bahan untuk menyusun Laporan Pemeriksaan Pajak.

1. Pedoman Pelaksanaan Pemeriksaan
2. Pelaksanaan Pemeriksaan harus didahului dengan persiapan yang baik, sesuai degnan tujuan pemeriksaan, dan mendapat pengawasan yang seksama.
3. Luas pemeriksaan ditentukan berdasarkan petunjuk yang diperoleh yang harus dikembangkan melalui pencocokkan data, pengamatan, tanya jawab, dan tindakan lain berkenaan dengan pemeriksaan.
4. Pendapat dan kesimpulan Pemeriksa Pajak harus didasarkan pada temuan yang kuat dan berlandaskan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
5. Pedoman Laporan Pemeriksaan
   1. Laporan pemeriksaan pajak disusun secara ringkas, jelas, memuat ruang lingkup sesuai dengan tujuan pemeriksaan, memuat kesimpulan Pemeriksa Pajak yang didukung temuan yang kuat tentang ada atau tudak adanya penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan perpajakan, dan memuat pula pengungkapan informasi lain yang terkait.
   2. Laporan pemeriksaan pajak yang berkaitan dengan pengungkapan penyimpangan SPT harus memperhatikan Kertas Kerja Pemeriksaan antara lain mengenai:
      * berbagai faktor perbandingan
      * nilai absolut dari penyimpangan
      * sifat dari penyimpangan
      * petunjuk atau temuan adanya penyimpangan
      * pengaruh penyimpangan
      * hubungan dengan permasalahan lainnya
   3. Laporan pemeriksaan pajak harus didukung oleh daftar yang lengkap dan rinci sesuai dengan tujuan pemeriksaan.

**10.5 STANDAR PEMERIKSAAN PAJAK**

**10.5.1 Standar Umum Pemeriksaan**

Standar umum Pemeriksaan merupakan standar yang bersifat pribadi dan berkaitan dengan persyaratan Pemeriksa Pajak.

Pemeriksaan dilaksanakan oleh Pemeriksa Pajak yang memenuhi syarat:

1. Telah mendapat pendidikan dan pelatihan teknis yang cukup serta memiliki keterampilan sebagai Pemeriksa Pajak.
   1. Persyaratan ini merupakan syarat kompetensi untuk dapat menjadi seorang Pemeriksa Pajak, baik sebagai individu maupun sebagai tim Pemeriksa Pajak (kompetensi kolektif).
   2. Pemeriksa Pajak harus memiliki pengetahuan dan keahlian yang memadai di bidang perpajakan, akuntansi, dan Pemeriksaan.
   3. Pemeriksa Pajak diharuskan memiliki pengetahuan umum tentang lingkungan dan proses bisnis Wajib Pajak, termtasuk di antaranya adalah kemampuan menerapkan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku.
   4. Pemeriksa Pajak harus memiliki keterampilan berkomunikasi secara jelas dan efektif, baik secara lisan maupun tulisan.
   5. Pemeriksa Pajak harus memelihara dan meningkatkan keahlian dan kompetensinya melalui pendidikan berkelanjutan. Pendidikan dimaksud dapat berupa diklat-diklat, kursus singkat, maupun seminar, baik yang diselenggarakan oleh Direktorat Jenderal Pajak, Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan, maupun oleh instansi lainnya, di dalam maupun di luar negeri.
2. Menggunakan keterampilannya secara cermat dan seksama.
3. Dalam pelaksanaan Pemeriksaan dan penyusunan LHP, Pemeriksa Pajak harus menggunakan keterampilannya secara profesional, cermat dan seksama, objektif, dan independen, serta selalu menjaga integritas.
4. Pemeriksa Pajak dianggap telah menggunakan keterampilannya secara cermat dan seksama apabila dalam melaksanakan Pemeriksaan didasarkan pada iktikad baik dan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
5. Jujur dan bersih dari tindakan-tindakan tercela serta senantiasa mengutamakan kepentingan negara.
   1. Pemerika Pajak dituntut untuk selalu jujur dan bersih dari tindakan tercela serta mengutamakan kepentingan negara di atas kepentingan pribadi ataupun golongan.
   2. Pemeriksa Pajak harus tunduk pada kode etik yang telah ditetapkan oleh Direktorat Jenderal Pajak.
   3. Dalam semua hal yang berkaitan dengan Pemeriksaan, Pemeriksa Pajak harus bersikap independen, yaitu tidak mudah dipengaruhi oleh keadaan, kondisi, perbuatan dan/atau Wajib Pajak yang diperiksanya. Gangguan independensi yang dapat dialami oleh Pemeriksa Pajak selama Pemeriksaan meliputi hal-hal berikut:

* memiliki hubungan pertalian darah ke atas, ke bawah, atau semenda sampai dengan derajat kedua dengan Wajib Pajak;
* memiliki kepentingan keuangan, baik secara langsung maupun tidak langsung dengan Wajib Pajak;
* pernah bekerja atau memberikan jasa di bidang yang berhubungan dengan masalah perpajakan, akuntansi, ataupun keuangan kepada Wajib Pajak dalam kurun waktu 2 (dua) tahun terakhir;
* memiliki teman dekat/keluarga yang dapat berposisi sebagai wakil Wajib Pajak yang diperiksa;
* keadaan, kondisi, dan perbuatan tertentu lainnya yang menurut pertimbangan Pemeriksa Pajak dapat mengganggu independensi.
  1. Dalam hal Pemeriksa Pajak mengalami gangguan independensi sebagaimana dimaksud pada angka 3) maka Pemeriksa Pajak harus memberitahukan kepada Kepala UP2 tentang adanya gangguan independensi tersebut. Selanjutnya, Kepala UP2 harus segera mengambil tindakan yang dianggap perlu untuk mengatasi gangguan independensi tersebut.

1. Taat terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Dalam hal diperlukan, Pemeriksaan dapat dilaksanakan oleh tenaga ahli dari luar Direktorat Jenderal Pajak yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak.

**10.5.2 Standar Pelaksanaan Pemeriksaan untuk Menguji Kepatuhan Pajak**

Pelaksanaan Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan harus dilakukan sesuai standar pelaksanaan Pemeriksaan, yaitu:

* + 1. Pelaksanaan Pemeriksaan harus didahului dengan persiapan yang baik sesuai dengan tujuan Pemeriksaan, yang paling sedikit meliputi kegiatan mengumpulkan dan mempelajari data Wajib Pajak, menyusun Rencana Pemeriksaan (*audit plan*), dan menyusun Program Pemeriksaan (*audit program*), serta mendapat pengawasan yang seksama.

1. Kegiatan mengumpulkan dan mempelajari data Wajib Pajak, meliputi:

* Mempelajari profil Wajib Pajak.
* Menganalisis data keuangan Wajib Pajak.
* Mempelajari data lain yang relevan, baik dari Direktorat Jenderal Pajak maupun dari pihak lain,

1. Penyusunan Rencana Pemeriksan (Audit Plan)

* Rencana Pemeriksaan disusun oleh Supervisor
* Rencana Pemeriksaan disusun berdasarkan identifikasi masalah yang dilakukan Supervisor atas data Wajib Pajak yang telah dikumpulkan dan dipelajari.
* Rencana Pemeriksaan harus ditelaah dan mendapat persetujuan dari Kepala UP2 sebelum SP2 diterbitkan
* Rencana Pemeriksaan antara lain berisi:
* Identitas Wajib Pajak yang memberikan gambaran umum mengenai Wajib Pajak;
* Identitas tim Pemeriksa Pajak yang berisi susunan tim dan jumlah SP2 yang sedang dikerjakan tim Pemeriksa Pajak yang bersangkutan;
* Uraian Rencana Pemeriksaan yang berisi informasi mengenai idehtifikasi masalah, perkiraan tanggal selesai Pemeriksaan, serta pos-pos yang akan diperiksa.
* Rencana Pemeriksaan dapat dilakukan perubahan jika Pemeriksa Pajak menemukan kondisi yang berbeda saat melakukan Pemeriksaan terhadap Wajib Pajak dengan kondisi awal yang dijadikan pertimbangan saat membuat Rencana Pemeriksaan.
* Perubahan Rencana Pemeriksaan dapat disetujui atau ditolak berdasarkan pertimbangan Kepala UP2.
* Perubahan Rencana Pemeriksaan harus memperhatikan jangka waktu Pemeriksaan.

1. Penyusunan Program Pemeriksaan (Audit Program)

* Program Pemeriksaan disusun oleh Supervisor dan dibantu oleh Ketua Tim berdasarkan Rencana Pemeriksaan.
* Program Pemeriksaan sekurang-kurangnya menyatakan Metode Pemeriksaan, Teknik Pemeriksaan, dan Prosedur Pemeriksaan yang dilakukan oleh Pemeriksa Pajak, dan buku, catatan, dan dokumen yang diperlukan.
* Dalam hal terdapat perubahan Rencana Pemeriksaan berupa penambahan pos-pos yang akan diperiksa maka harus dibuat Perubahan Program Pemeriksaan.
* Kepala UP2 menandatangani Program Pemeriksaan untuk mengetahui apakah Program Pemeriksaan yang dibuat sesuai dengan pos-pos yang akan diperiksa sebagaimana tercantum dalam Rencana Pemeriksaan dan perubahannya.
* Program Pemeriksaan harus memuat Rencana Program Pemeriksaan dan Realisasi Program Pemeriksaan.

1. Menyiapkan sarana Pemeriksaan

Untuk kelancaran dan kelengkapan dalam menjalankan Pemeriksaan, tim Pemeriksa Pajak harus menyiapkan sarana yang diperlukan.

* + 1. Pemeriksaan dilaksanakan dengan melakukan pengujian berdasarkan Metode Pemeriksaan dan Teknik Pemeriksaan sesuai dengan Program Pemeriksaan (*audit program*) yang telah disusun.
    2. Temuan hasil Pemeriksaan harus didasarkan pada bukti kompeten yang cukup dan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

1. Bukti kompeten adalah bukti yang valid dan relevan dengan tetap mempertimbangkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha atas transaksi Wajib Pajak yang memiliki hubungan istimewa.

* Valid berarti bukti dapat diandalkan untuk menyimpulkan suatu fakta. Tingkat validitas bukti dipengaruhi oleh 3 (tiga) hal sebagai berikut:
* Independensi dan kualifikasi sumber diperolehnya bukti. Bukti yang diperoleh dari pihak yang independen tingkat validitasnya lebih tinggi dibandingkan bukti yang diperoleh dari pihak yang tidak independen. Selain independensi, perlu juga memperhatikan hubungan pihak yang memberikan bukti dengan bukti yang diberikan
* Kondisi bukti diperoleh. Tingkat kesulitan mendapatkan bukti yang dipengaruhi situasi dan/atau kondisi dapat menjadi bahan pertimbangan dalam menentukan tingkat validitas bukti.
* Cara bukti diperoleh. Bukti yang diperoleh secara langsung oleh Pemeriksa Pajak (misalnya observasi) tingkat validitasnya lebih tinggi dibandingkan bukti yang diperoleh secara tidak langsung (misalnya bukti yang disediakan oleh Wajib Pajak). Cara memperoleh bukti juga harus memperhatikan legalitas cara perolehan bukti.
* Bukti yang cukup adalah bukti yang memadai untuk mendukung temuan hasil Pemeriksaan. Kecukupan terkait dengan pertimbangan profesional (*professional judgement*) Pemeriksa Pajak

1. Bukti yang cukup adalah bukti yang memadai untuk mendukung temuan hasil Pemeriksaan. Kecukupan terkait dengan pertimbangan profesional (*professional judgement*) Pemeriksa Pajak
   * 1. Pemeriksaan dilakukan oleh suatu tim Pemeriksa Pajak yang terdiri dari seorang Supervisor, seorang Ketua Tim, dan seorang atau lebih Anggota Tim, dan dalam keadaan tertentu Ketua Tim dapat merangkap sebagai Anggota Tim. Keadaan tertentu Ketua Tim dapat merangkap sebagai Anggota Tim adalah:
   1. terbatasnya jumlah Pemeriksa Pajak pada UP2;
   2. berdasarkan pertimbangan Kepala UP2.
      1. Tim Pemeriksa Pajak dapat dibantu oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian tertentu, baik yang berasal dari Direktorat Jenderal Pajak maupun yang berasal dari instansi di luar Direktorat Jenderal Pajak yang telah ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak sebagai tenaga ahli, seperti penerjemah bahasa, ahli di bidang teknologi informasi, dan pengacara.
      2. Apabila diperlukan, Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dapat dilakukan secara bersama-sama dengan tim pemeriksa dari instansi lain.
      3. Pemeriksaan dapat dilaksanakan di kantor Direktorat Jenderal Pajak, tempat tinggal atau tempat kedudukan Wajib Pajak, tempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas Wajib Pajak, dan/atau tempat lain yang dianggap perlu oleh Pemeriksa Pajak.
      4. Pemeriksaan dilaksanakan pada jam kerja dan apabila diperlukan dapat dilanjutkan di luar jam kerja.
      5. Pelaksanaan Pemeriksaan didokumentasikan dalam bentuk KKP.

Kegiatan Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan harus didokumentasikan dalam bentuk KKP dengan memperhatikan hal-hal sebagai berikut:

1. KKP wajib disusun oleh Pemeriksa Pajak dan berfungsi sebagai:
   1. bukti bahwa Pemeriksaan telah dilaksanakan sesuai standar pelaksanaan Pemeriksaan;
   2. bahan dalam melakukan pembahasan akhir hasil Pemeriksaan dengan Wajib Pajak mengenai temuan hasil Pemeriksaan;
   3. dasar pembuatan LHP;
   4. sumber data atau informasi bagi penyelesaian keberatan atau banding yang diajukan oleh Wajib Pajak; dan
   5. referensi untuk Pemeriksaan berikutnya.
2. KKP harus memberikan gambaran mengenai:
   1. Prosedur Pemeriksaan yang dilaksanakan;
   2. data, keterangan, dan/atau bukti yang diperoleh;
   3. pengujian yang telah dilakukan; dan
   4. simpulan dan hal-hal lain yang dianggap perlu yang berkaitan dengan Pemeriksaan.
3. KKP harus ditelaah Supervisor untuk meyakini bahwa:
4. Pemeriksaan telah dilakukan sesuai dengan Rencana Pemeriksaan dan perubahannya.
5. Pemilihan Metode Pemeriksaan, Teknik Pemeriksaan, Prosedur Pemeriksaan, penghitungan matematis koreksi, dan dasar hukum koreksi te lah dilakukan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan.
6. KKP harus diparaf oleh pembuat dan penelaah KKP.

**10.5.3 Standar Pelaporan Hasil Pemeriksaan untuk Menguji Kepatuhan Pajak**

Kegiatan Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan harus dilaporkan dalam bentuk LHP yang disusun sesuai standar pelaporan hasil Pemeriksaan, yaitu:

* + - 1. LHP disusun secara ringkas dan jelas, memuat ruang lingkup dan pos-pos yang diperiksa sesuai dengan tujuan Pemeriksaan, memuat simpulan Pemeriksa Pajak yang didukung temuan yang kuat tentang ada atau tidak adanya penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan perpajakan, dan memuat pula pengungkapan informasi lain yang terkait dengan Pemeriksaan.
      2. LHP untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan sekurang-kurangnya memuat:
* penugasan Pemeriksaan;
* identitas Wajib Pajak;
* pembukuan atau pencatatan Wajib Pajak;
* pemenuhan kewajiban perpajakan;
* data/informasi yang tersedia;
* buku dan dokumen yang dipinjam;
* materi yang diperiksa;
* uraian hasil Pemeriksaan;
* ikhtisar hasil Pemeriksaan;
* penghitungan pajak terutang;
* simpulan dan usul Pemeriksa Pajak.
  + - 1. LHP disusun dan ditandatangani oleh tim Pemeriksa Pajak.
      2. LHP ditandatangani oleh Kepala UP2 untuk mengetahui apakah:

**10.5.4 Standar Pelaksanaan Pemeriksaan untuk Tujuan Lain**

Pelaksanaaan Pemeriksaan untuk tujuan lain harus dilakukan sesuai standar pelaksanaan Pemeriksaan, yaitu:

1. Pelaksanaan Pemeriksaan harus didahului dengan persiapan yang baik, sesuai dengan tujuan Pemeriksaan, dan mendapat pengawasan yang seksama.
   1. Persiapan yang baik harus didukung dengan penyusunan Program Pemeriksaan (*audit program).*

* Program Pemeriksaan disusun oleh Supervisor dan dibantu oleh Ketua Tim sesuai tujuan dan kriteria Pemeriksaan.
* Program Pemeriksaan sekurang-kurangnya menyatakan Metode Pemeriksaan, Teknik Pemeriksaan, dan Prosedur Pemeriksaan yang dilakukan oleh Pemeriksa Pajak, dan buku, catatan, dan dokumen yang diperlukan.
  1. Pengawasan yang seksama dilakukan oleh Supervisor dalam rangka memastikan bahwa pelaksanaan Pemeriksaan sejalan dengan tujuan dan kriteria Pemeriksaan.

1. Luas Pemeriksaan disesuaikan dengan kriteria dilakukannya Pemeriksaan untuk tujuan lain.
2. Pemeriksaan dilakukan oleh tim Pemeriksa Pajak yang terdiri dari 1 (satu) orang Supervisor, 1 (satu) orang Ketua Tim, dan 1 (satu) orang atau lebih Anggota Tim, dan dalam keadaan tertentu Ketua Tim dapat merangkap sebagai Anggota Tim. Keadaan tertentu Ketua Tim dapat merangkap sebagai Anggota Tim
3. Pemeriksaan dapat dilaksanakan di kantor Direktorat Jenderal Pajak, tempat tinggal atau tempat kedudukan Wajib Pajak, tempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas Wajib Pajak, dan/atau di tempat lain yang dianggap perlu oleh Pemeriksa Pajak
4. Pemeriksaan dilaksanakan pada jam kerja dan apabila diperlukan dapat dilanjutkan di luar jam kerja.
5. Pelaksanaan Pemeriksaan didokumentasikan dalam bentuk KKP.

Kegiatan Pemeriksaan untuk tujuan lain harus didokumentasikan dalam bentuk KKP:

1. KKP wajib disusun oleh Pemeriksa Pajak dan berfungsi sebagai:
2. bukti bahwa Pemeriksa Pajak telah melaksanakan Pemeriksaan berdasarkan Standar Pemeriksaan
3. dasar pembuatan LHP
4. KKP harus memberikan gambaran mengenai:
5. data, keterangan, dan/atau bukti yang diperoleh;
6. Prosedur Pemeriksaan yang dilaksanakan;
7. simpulan dan hal-hal lain yang dianggap perlu yang berkaitan dengan Pemeriksaan.
8. KKP harus ditelaah Supervisor untuk meyakini bahwa pelaksanaan Pemeriksaan telah sesuai dengan tujuan dan kriteria Pemeriksaan, dan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan.
9. KKP harus diparaf oleh pembuat dan penelaah KKP.

**10.5.5 Standar Pelaporan Hasil Pemeriksaan untuk Tujuan Lain**

Kegiatan Pemeriksaan untuk tujuan lain harus dilaporkan dalam bentuk LHP yang disusun sesuai standar pelaporan hasil Pemeriksaan, yaitu:

1. LHP disusun secara ringkas dan jelas, memuat ruang lingkup atau pos-pos yang diperiksa sesuai dengan tujuan Pemeriksaan, memuat simpulan Pemeriksa Pajak dan memuat pula pengungkapan informasi lain yang terkait.
2. LHP untuk tujuan lain sekurang-kurangnya memuat :
3. identitas Wajib Pajak;
4. penugasan Pemeriksaan;
5. dasar (tujuan) Pemeriksaan;
6. buku dan dokumen yang dipinjam;
7. materi yang diperiksa;
8. uraian hasil Pemeriksaan; dan
9. simpulan dan usul Pemeriksa.
10. LHP disusun dan ditandatangani oleh tim Pemeriksa Pajak.
11. LHP ditandatangani oleh Kepala UP2 untuk mengetahui apakah:
12. Hasil Pemeriksaan telah sesuai kriteria Pemeriksaan tujuan lain
13. Simpulan, usul, dan/atau rekomendasi yang diberikan telah memiliki dasar hukum yang tepat.

**10.6 KEWAJIBAN DAN WEWENANG PEMERIKSA PAJAK**

Kewajiban Pemeriksa Pajak meliputi:

1. menyampaikan Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan kepada Anda apabila Pemeriksaan dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan atau Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor dalam hal Pemeriksaan dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Kantor;
2. memperlihatkan Tanda Pengenal Pemeriksa Pajak dan SP2 kepada Wajib Pajak pada waktu melakukan Pemeriksaan;
3. memperlihatkan surat yang berisi perubahan tim Pemeriksa Pajak kepada Wajib Pajak apabila susunan keanggotaan tim Pemeriksa Pajak mengalami perubahan;
4. melakukan pertemuan dengan Wajib Pajak dalam rangka memberikan penjelasan mengenai:
5. alasan dan tujuan Pemeriksaan;
6. hak dan kewajiban selama dan setelah pelaksanaan Pemeriksaan;
7. hak mengajukan permohonan untuk dilakukan pembahasan dengan Tim Quality Assurance Pemeriksaan dalam hal terdapat hasil Pemeriksaan yang belum disepakati antara Pemeriksa Pajak dengan Wajib Pajak pada saat Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan; dan
8. kewajiban untuk memenuhi permintaan buku, catatan, dan/atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lainnya, yang dipinjam dari Wajib Pajak;
9. menuangkan hasil pertemuan sebagaimana dimaksud pada huruf d dalam berita acara pertemuan dengan Wajib Pajak;
10. menyampaikan SPHP kepada Wajib Pajak;
11. memberikan hak untuk hadir kepada Wajib Pajak dalam rangka Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan pada waktu yang telah ditentukan;
12. menyampaikan Kuesioner Pemeriksaan kepada Wajib Pajak;
13. melakukan pembinaan kepada Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dengan menyampaikan saran secara tertulis;
14. mengembalikan buku, catatan, dan/atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lainnya yang dipinjam dari Wajib Pajak; dan
15. merahasiakan kepada pihak lain yang tidak berhak atas segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh Wajib Pajak dalam rangka Pemeriksaan.

Kewenangan Pemeriksa Pajak (Pemeriksaan Lapangan) :

1. melihat dan/atau meminjam buku, catatan, dan/atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak;
2. mengakses dan/atau mengunduh data yang dikelola secara elektronik;
3. memasuki dan memeriksa tempat atau ruang, barang bergerak dan/atau tidak bergerak yang diduga atau patut diduga digunakan untuk menyimpan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dokumen lain, uang dan/atau barang yang dapat memberi petunjuk tentang penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak;
4. meminta kepada Wajib Pajak untuk memberi bantuan guna kelancaran Pemeriksaan;
5. melakukan Penyegelan tempat atau ruang tertentu serta barang bergerak dan/atau tidak bergerak;
6. meminta keterangan lisan dan/atau tertulis dari Wajib Pajak; dan
7. meminta keterangan dan/atau bukti yang diperlukan dari pihak ketiga yang mempunyai hubungan dengan Wajib Pajak yang diperiksa melalui kepala unit pelaksana Pemeriksaan.

Kewenangan Pemeriksa Pajak (Pemeriksaan Kantor) :

1. memanggil Wajib Pajak untuk datang ke kantor Direktorat Jenderal Pajak dengan menggunakan Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor;
2. melihat dan/atau meminjam buku, catatan, dan/atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lain termasuk data yang dikelola secara elektronik, yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak;
3. meminta kepada Wajib Pajak untuk memberi bantuan guna kelancaran Pemeriksaan;
4. meminta keterangan lisan dan/atau tertulis dari Wajib Pajak;
5. meminjam KKP yang dibuat oleh akuntan publik melalui Wajib Pajak; dan
6. meminta keterangan dan/atau bukti yang diperlukan dari pihak ketiga yang mempunyai hubungan dengan Wajib Pajak yang diperiksa melalui kepala unit pelaksana Pemeriksaan.

**10.7 PEMERIKSAAN PAJAK VERSUS PEMERIKSAAN OLEH AKUNTAN PUBLIK**

Pemeriksaan akuntan publik terhadap laporan keuangan merupakan kegiatan untuk mengumpulkan data, mengolah data atau bukti-bukti yang dapat membantu pemeriksa menyimpulkan dalam memberikan opini atas kesesuaian informasi kuantitatif dalam suatu laporan keuangan, denagan criteria yang telah ditetapkan. Dengan demikian, fokusnya adalah kesesuaian antara informasi kuantitatif dengan criteria yang telah ditetapkan, juga terdapat unsur kepatuhan.

Meskipun prosedur pemeriksaannya sama, namun pemeriksaan pajak tidak memberikan opini, melainkan menguji atau menilai tingkat kepatuhan wajib pajak dalam rangka pelaksanaan sistem self assessment yang berlaku. Sedangkan pengertian pemeriksaan pajak dirumuskan dalam pasal 1 angka 24 yaitu:

“Pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan untuk mencari, mengumpulkan, dan mengolah data dan atau keterangan lainnya untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”

**10.8 TAHAPAN PEMERIKSAAN PAJAK**

**10.8.1 TAHAP PERSIAPAN PEMERIKSAAN**

Persiapan pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan oleh pemeriksa sebelum melaksanakan tindakan pemeriksaan dan meliputi kegiatan sebagai berikut:

1. Mempelajari berkas wajib pajak/berkas data
2. Menganalisis SPT dan laporan keuangan wajib pajak
3. Mengidentifikasi masalah
4. Melakukan pengenalan lokasi wajib pajak
5. Menentukan ruang lingkup pemeriksaan
6. Menyusun program pemeriksaan
7. Menentukan buku-buku dan dokumen yang akan dipinjam
8. Menyediakan sarana pemeriksaan

Tujuan persiapan pemeriksaan adalah agar pemeriksa dapat memperoleh gambaran umum mengenai wajib pajak yang akan diperiksa, sehingga program pemeriksaan yang disususun sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai.

* + 1. **Mengumpulkan dan mempelajari Berkas Wajib Pajak (Data Internal dan Eksternal)**

Kegiatan mengumpulkan berkas WP dan berkas data dimulai dengan meminjam berkas dari seksi terkait dan memanfaatkan data internal yang terdapat di dalam sistem administrasi kantor pajak yang bersangkutan. Pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) yang telah menjalankan sistem administrasi modern, berkas Wajib Pajak (WP) dapat diperoleh dari seksi pelayanan atau dapat dilhat pada sistem informasi yang terhubung dengan seluruh komputer pegawai di KPP yang bersangkutan.

Sistem informasi administrasi yang telah digunakan adalah :

* 1. Sistem Administrasi Perpajakan Terpadu (SAPT) di KPP di lingkungan Kantor Wilayah DJP Wajib Pajak Besar
  2. Sistem Informasi Direktorat Jenderal Pajak (SIDJP).

Data SSP dapat dilihat di berkas fisik Wajib Pajak serta di aplikasi Monitoring Pelaporan Pembayaran Pajak (MP3). Dari aplikasi ini akan diketahui seluruh pembayaran pajak yang telah dilakukan oleh Wajib Pajak untuk suatu masa tertentu. Data tersebut berasal dari Bank tempat penerima setoran yang telah terhubung secara *on‑line* dengan jaringan Direktorat Jenderal Pajak. Setoran pembayaran pajak yang telah memiliki NTPP tidak perlu lagi dilakukan konfirmasi kepada Bank penerima setoran.

Data Pajak Keluaran dan Pajak Masukan (PKPM) yang dapat diakses dari jaringan komputer intern yang dikenal dengan intranet DP. Data Pajak keluaran yang menjadi lawan transaksi dari Wajib Pajak disandingkan data Faktur Pajak Masukan yang dikreditkan oleh Wajib Pajak. Apabila atas nomor Faktur Pajak yang sama tercantum pada Faktur Pajak nilai yang sama maka atas Faktur Pajak Masukan tersebut tidak perlu dilakukan klarifikasi kepada KPP terkait. Klarifikasi baru dilakukan jika nilai yang tercantum di Faktur Pajak Masukan berbeda dengan nilai yang tercantum di aplikasi PKPM.

Data tunggakan Wajib Pajak nantinya akan ditampilkan pada laporan Pemeriksaan Pajak untuk dapat dimanfaatkan oleh pihak‑pihak yang berkepentingan. Dalam hal hasil pemeriksaan menyatakan Lebih Bayar maka atas kelebihan bayar tersebut akan dikurangi dengan nilai tunggakan pajak.

Laporan Hasil Pemeriksaan terdahulu serta Kertas Kerja Pemeriksaan‑nya, berisi tentang gambaran umum tentang Wajib Pajak, buku‑buku apa yang dibuat, perkiraan apa saja yang ada pada pembukuan, koreksi yang telah dilakukan pemeriksa terdahulu beserta dasar hukumnya, sanggahan dari pihak Wajib Pajak atas hasil pemeriksaan, dsb.

Bagi Wajib Pajak yang memiliki cabang di luar kota dan terdaftar di KPP yang lain maka Pemeriksa wajib melakukan peminjaman atas berkas SPT masa dan tahunan atas tahun pajak yang diperiksa serta daftar tunggakan pajaknya.

Selain data internal, pemeriksa dapat mengumpulkan informasi dari sumber‑sumber eksternal antara lain dari Media massa (media cetak dan elektronik), Internet, maupun Bursa

**2) ldentfikasi Wajib Pajak *(Tax Payer Profile)***

Seluruh data dan informasi yang didapat baik itu dari internal maupun eksternal dirangkum dalam bentuk Tax Payer Profile (profil Wajib Pajak). Dalam hal ini pemeriksa

Kebiasaan yang umum terjadi di lapangan adalah Pemeriksa hanya sedikit menggali informasi tentang profil wajib pajak sebelum dilakukannya pemeriksaan sehingga pada saat berkorespondensi atau berkunjung ke Wajib Pajak hanya memiliki informasi yang minim. Tidak jarang Pemeriksa menanyakan hal-hal yang telah dijelaskan pada SPT maupun Laporan Pemeriksaan Pajak terdahulu. Hal ini akan menimbulkan kesan bahwa Pemeriksa tidak professional dimata wajib pajak harapkan sudah bisa memprofil Wajib Pajak meliputi : Nama Wajib Pajak, Nomor Pokok Wajib pajak, Alamat Wajib Pajak, Nomor Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak, Tanggal Pengukuhan PKP, Kode Lapangan Usaha (KLU), Jenis Usaha, Merk Dagang, Contact Person, Pemegang Saham, Hubungan Istimewa, Pengurus (Direksi dan komisaris) dan lain‑lain.

Pada tahap ini juga Pemeriksa dapat melakukan pengenalan lokasi Wajib Pajak antara lain alamat Wajib Pajak, lokosi usaha, denah lokasi, dan kebiasaan kebiasaan lain yang perlu diketahui, misalnya jam kerja, arus keluar masuk barang, keadaan terkini business WP, sistem informasi yang digunakan, prosedur operasi standar (SOP) untuk penjualan, retur penjualan, pembelian, retur pembelian dsb.

Semua informasi tersebut harus dituangkan dalam kertas kerja pemeriksaan (KKP) dan akan bermanfaat dalam pelaksanaan, pemeriksaan penyusunan Laporan Pemeriksaan Pajak.

**3) Analisis Kuantitatif dan Kualitatif**

Untuk data‑data berupa laporan keuangan wajib pajak dilakukan analisis kuatitatif untuk menentukan hal‑hal yang harus diperhatikan pada waktu melakukan pemeriksaan serta untuk menentukan beberapa perkiraan buku besar yang diprioritaskan dan/atau akan dikembangkan pemeriksaannya. Langkah‑langkah yang dilakukan pada tahap ini adalah:

* 1. Membuat perbandingan Laparan Keuangan tahun yang diperiksa dengan Laporan Keuangan tahun‑tahun sebelumnya minimal untuk 2 (dua) tahun berturut‑turut baik secara vertikal maupun horisontal.
  2. Membuat catatan mengenai perkiraan‑perkiraan yang berdasarkan hasil analisis menunjukkan adanya gambaran atau perubahan yang cukup material. Perkiraan‑perkiraan tersebut merupakan perkiraan‑perkiraan yang akan diprioritaskan dan atau dikembangkan pemeriksaannya.
  3. Membuat analisis rasio yang dapat meliputi rasio likuiditas, rasio leverage, rasio aktivitas, dan rasio keuntungan. Rasio‑rasio ini akan dibandingkan dengan rasio umum secara industri di mana Wajib Pajak tersebut berada.

Sedangkan untuk data‑data non keuangan dilakukan analisis kualitatif antara lain dengan :

* 1. Memperhatikan perkiraan tertentu yang tidak sesuai dengan sifat, jenis dan volume usahanya, keadaan serta kegiatan Wajib Pajak.
  2. Mempelajari Laporan Pemeriksaan Pajak terdahulu serta mencatat masalah‑masalah dan temuan‑temuan pada pemeriksaan terdahulu tersebut.
  3. Mempelajari Laporan Pemeriksaan Akuntan Publik serta mencatat masalah‑masalah dan ternuan‑temuan serta kualifikasi dan pendapat akuntan.
  4. Mempelajari riwayat keberatan/banding/Peninjauan Kembali untuk mengetahui pos‑pos koreksi pemeriksa terdahulu yang dipertahankan atau dikurangi berdasarkan keputusan keberatan/banding/Peninjauan Kembali.
  5. Membuat catatan mengenai hal‑hal penting yang diketahui dari hasil analisis tersebut dan menuangkannya ke dalam Kertas Kerja Pemeriksaan.

**4) Mengidentifikasi masalah dan Menentukan cakupan (ruang lingkup) pemeriksaan**

Setelah dilakukan analisis data baik kuanlitatif maupun kualitatif Pemeriksa akan mengetahui pos‑pos apa saja yang memerlukan perhatian khusus dan masalah-masalah apa saja yang mungkin ada pada Wajib Pajak. Sebagai contoh pada tahap analisa rasio ditemukan kenaikan penjualan yang lebih rendah dibandingkan dengan kenaikan harga pokok penjualan.

Pemeriksa akan memiliki beberapa alternatif pemikiran mengenai penyebabnya, antara lain:

* 1. Terdapat penjualan yang belum dilaporkan
  2. Wajib Pajak tertalu besar melaporkan Harga Pokok Penjualan
  3. Terdapat kenaikan harga bahan baku yang tidak diikuti dengan kenaikan harga jual produk
  4. Bahan baku sebagian besar diimpor sementara kurs mata uang rupiah semakin turun.

Atas alternatif‑alternatif permasalahan tersebut Pemeriksa harus dapat mengidentifikasi penyebab yang paling mungkin atas terjadinya masalah tersebut serta menentukan pos‑pos atau rekening apa saia yang berkaitan dengan masalah yang ada. Pos‑pos atau rekening inilah yang nantinya akan dilakukan pendalaman lebih jauh. Pada tahap ini pemeriksa sudah dapat melakukan pembatasan atas kegiatan yang akan dilakukan selama dilakukannya pemeriksaan sehingga tidak melebar ke pos‑pos yang tidak perlu. Bukan berarti bahwa pos‑pos yang tidak perlu itu tidak diperiksa tapi tidak perlu dilakukan pendalaman. Yang dimaksud dengan pendalaman adalah meminta bukti‑bukti atau dokumen sumber yang dijadikan dasar pencatatan transaksi dan menguji kebenarannya. ldentifikasi masalah dan cakupan pemeriksaan yang telah ditentukan akan digunakan sebagai bahan unluk membuat program pemeriksaan.

**5) Menyusun program pemeriksaan dan menentukan buku-buku dan dokumen yang akan dipinjam**

Program Pemeriksaan adalah suatu daftar langkah‑langkah pemeriksaan atau pengujian yang dilakukan terhadap objek yang diperiksa. Program pemeriksaan disusun berdasarkan cakupan pemeriksaan dan hasil penelaahan yang diperoleh pada tahap-tahap persiapan pemeriksaan sebelumnya.

Program pemeriksaan harus merujuk kepada identifikasi permasalahan serta cakupan (ruang lingkup) yang telah ditentukan. Hal ini perlu dilakukan agar arah pemeriksaan tidak terlalu melebar sehingga tidak fokus.

Program pemeriksaan meliputi prosedur‑prosedur yang perlu dilaksanakan oleh pemeriksa dalam melakukan pemeriksaan. Sebagai pedoman pemeriksa dalam melaksanakan pemeriksaan lengkap maupun sederhana, dibawah ini diuraikan program pemeriksaan yang meliputi program pemeriksaan umum, program pemeriksaan pos‑pos neraca, program pemeriksaan pos‑pos Laba/Rugi dengan pendekatan untuk menghitung PPh Pasal 25 terutang, dan program pemeriksaan perhitungan PPh pemotongan dan pemungutan, serta program pemeriksaan perhitungan PPN dan PPn BM terutang.

Program pemeriksaan akan disajikan dalam lampiran modul dan dapat disesuaikan dengan keadaan Wajib Pajak yang diperiksa dengan mempertimbangkan sifat dan luasnya pemeriksaan serta hal‑hal lain yang dipandang perlu, maupun prioritas penerapan metode dan teknik pemeriksaan. Berdasarkan program pemeriksaan dapat diidentifikasi buku‑buku atau catatan yang akan dipinjam kepada Wajib Pajak.

**6) Menyediakan sarana dan prasarana pemeriksaan**

Agar pelaksanaan pemeriksaan dapat yang bejalan dengan lancar, maka sebelum metakukan pemeriksaan perlu dipersiapkan sarana‑sarana sebagai berikut :

* Kartu Tanda Pengenal Pemeriksa Pajak;
* Surat Perintah Pemeriksaan Pajak (SP3);
* Surat Pemberitahuan tentang Pemeriksaan Pajak kepada Wajib Pajak;
* Surat Pemberitahuan tentang Pemeriksaan Pajak kepada KPP;
* Surat Permohonan Peminjaman Berkas Wajib Pajak kepada KPP;
* Surat Peminjaman/Pengembalian Berkas Wajib Pajak kepada KPP;
* Daftar Tunggakan Pajak;
* Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan;
* Formulir Surat Pernyataan Penolakan Pemeriksaan Pajak;
* Formulir Berita Acara Penolakan Pemeriksaan Pajak;
* Formulir Surat Pernyataan Penolakan Membantu Kelancaran Pemeriksaan Pajak;
* Formulir Berita Acara Penolakan Membantu Kelancaran Pemeriksaan Pajak;
* Formulir Bukti Peminjaman Buku, Catatan dan Dokumen;
* Formulir Surat Permintaan Peminjaman Buku, Catatan dan Dokumen;
* Formulir Daftar Buku, Catatan dan Dokumen yang akan dipinjam oleh Pemeriksa;
* Formulir Berita Acara Pemenuhan Seluruh Peminjaman Buku, Catatan dan Dokumen;
* Formulir Bukti Pengembalian Buku, Catatan dan Dokumen;
* Surat Permintaan tenaga Ahli;
* Formulir Surat Peringatan I/II apabila Wajib Pajak tidak memenuhi jangka waktu penyerahan buku, catatan dan dokumen;
* Formulir Berita Acara Tidak Dapat Dipenuhinya Peminjaman Buku, Catatan dan Dokumen;
* Formulir Surat Permintaan Keterangan/Bukti kepada Pihak Ketiga;
* Formulir Segel;
* Formulir Surat Panggilan I/II untuk memperoleh penjelasan yang lebih rinci dari Wajib Pajak;
* Formulir Berita Acara Pemberian Keterangan Wajib Pajak;
* Formulir Surat Permintaan Keterangan atau Bukti kepada pihak ketiga;
* Formulir Surat Peringatan I/II kepada pihak ketiga karena tidak memberikan keterangan atau bukti;
* Formulir Berita Acara tidak Dipenuhinya Permintaan Keterangan atau Bukti dari Pihak Ketiga;
* Formulir Berita Acara Penyegelan;
* Formulir Berita Acara Pembukuan Segel;
* Formulir Kertas Kerja Pemeriksaan;
* Formulir Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan:
* Formulir Daffar Temuan Pemeriksaan Pajak;
* Formulir Surat Tanggapan Hasil Pemeriksaan;
* Formulir Lembar Pernyataan Persetujuan Hasil Pemeriksaan;
* Formulir Berita Acara Persetujuan Hasil Pemeriksaan;
* Formulir Tanda Terima penerimaan Pemberitahuan Hasil Pemeriiksaan dan Lembar Surat Pernyataan Persetujuan;
* Formulir Berita Acara Hasil Pemeriksaan;
* Formulir Surat Panggilan I/II untuk menandatangani Berita Acara Hasil Pemeriksaan dalam rangka pelaksanaan Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan;
* Risalah Tim Pembahas;
* Ikhtisar Hasil Pembahasan Akhir;
* Formulir Berita Acara Berita Acara Tidak Membedakan.

**10.8.2 TAHAP PELAKSANAAN PEMERIKSAAN**

Pelaksanaan pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan pemeriksa dan meliputi:

1. Memeriksa di tempat Wajib Pajak,
2. Melakukan penilaian atas Sistem Pengendalian Intern,
3. Memutakhirkan ruang lingkup dan program pemeriksaan,
4. Melakukan pemeriksaan atas buku‑buku, catatan‑catatan, dan dokumen‑dokumen,
5. Melakukan konfirmasi kepada pihak ketiga,
6. Memberitahukan hasil pemeriksaan kepada Wajib Pajak,
7. Melakukan sidang penutup *(Closing Conference)*

**10.8.2.1 Pemeriksaan di Tempat Wajib Pajak**

Pemeriksaan di tempat Wajib Pajak dapat didefiniskan sebagai serangkaian kegiatan yang dilakukan Pemeriksa di tempat/lokasi Wajib Pajak untuk mencari, mengumpulkan, mengolah data dan atau keterangan lainnya guna mengetahui dan mendapakan fakta‑fakta yang berkaitan dengan kegiatan usaha Wajib Pajak, mengetahui dan menilai Sistem Pengenalian Intern, serta untuk meyakinkan kebenaran atau keberadaab fisik aktiva tetap yang dilaporkan dan kepemilikannya dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang‑undangan perpajakan.

Tujuan dari pemeriksaan yang dilakukan oleh pemeriksa pajak di tempat Wajib Pajak:

* 1. Untuk mengetahui dan mendapatkan data‑data/fakta‑fakta mengenai kegiatan Wajib Pajak yang sebenarnya.
  2. Untuk dapat mengetahui dan menilai Sistem Pengendalian Intern.
  3. Untuk meyakinkan kebenaran/keberadaan secara fisik aktiva tetap yang dilaporkan dan kepemilikannya.

Dalam melakukan Pemeriksaan Pajak terdapat norma‑norma yang harus diikuti oleh seorang tenaga pemeriksa. Norma pemeriksaan pajak yang harus diikuti oleh seorang pemeriksa pajak diatur dalam norma pemeriksaan pajak yang biasanya dalam bentuk keputusan. Baik itu dalam bentuk Keputusan Menteri maupun Keputusan Dirjen (Untuknya lebih jelas baca Norma Pemeriksaan Pajak).Dalam melaksanakan pemeriksaan pajak ada beberapa tahap yang dilakukan oleh seorang pemeriksa pajak.

**10.8.2.2 Melakukan Penilaian Atas Sistem Pengendalian Intern (SPI)**

Sistem terdiri dari kebijakan‑kebijakan dan prosedur-prosedur yang dirancang untuk memberikan manajemen keyakinan memadai bahwa tujuan dan sasaran satuan usaha dapat dicapai. Kebijakan dan prosedur ini seringkali disebut pengendalian, dan secara bersam sama membentuk struktur pengendalian intern suafu satuan usaha. Untuk mengetahui lemah/kuatnya Sistem Pengendalian Intern (SPI) sebagai dasar untuk menentukan luasnya cakupan pemeriksaan dan dalamnya pengujian‑pengujian yang akan/harus dilakukan.

Sebagai acuan dalam rangka menilai keandalan Sistem Pengendalian Intern (SP1) wajib pajak, berikut ini diuraikan komponen SPI yang ideal. SPI yang Ideal minimal meliputi:

1) Lingkungan Pengendalian (*Control environment*)

Lingkungan Pengendalian meliputi tindakan, kebijakan, dan prosedur yang merefleksikan keseluruhan sikap managemen tingkat atas, direktur, dan pemilik suatu unit usaha tentang pengendalian intern dan pentingnya SPI terhadap unit usaha tersebut.

Integritas dan nilai‑nilai etika (integrity & ethical values) adalah produk dari suatu etika unit usaha dan standar perilaku, juga bagaimana hal tersebut dikomunikasikan dan dilaksanakan dalam praktek. Hal tersebut termasuk tindakan managemen untuk menghilangkan atau mengurangi dorongan dan godaan yang mungkin menyebabkan pegawai unit usaha tersebut untuk melakukan tindakan‑tindakan tidak jujur, illegal, atau tindakan‑tindakan yang tidak etis.

Struktur organisasi juga merupakan unsur Lingkungan Pengendalian karena struktur organisasi dapat menjelaskan garis tanggung jawab dan wewenang yang ada dalam suatu unit usaha. Dengan mengerti struktur organisasi suatu unit usaha, pemeriksa dapat mempelajari managemen dan elemen fungsional bisnis suatu unit usaha dan mengetahui bagaimana pengendalian diimplementasikan.

2) Penentuan resiko (*Risk assessment*)

Penentuan resiko adalah identiflkasi dan analisis resiko oleh managemen pada saat penyusunan laporan keuangan dengan mengacu pada Standar Akuntansi Keuangan (SAK).

Mengidendlikasi dan menganalisa resiko adalah suatu proses berjalan dan merupakan komponen utama dari pengendalian intern. Managemen harus memfokuskan diri pada resiko pada semua tingkat dalam organisasi dan mengambill tindakan nyata dalam mengelolah resiko tersebut. Langkah penting bagi managemen untuk mengidentifikasikan resiko tersebut adalah mengidentifikasi faktor‑faktor yang dapat menyebabkan penambahan resiko. Kualitas personel, penyebaran geografis operasi perusahaan, signifikansi dan kompleksitas proses bisnis utama, pengenalan informasi teknologi baru, dan masuknya competitor baru adalah suatu contoh hal‑hal yang menambah resiko dalam penyusunan laporan keuangan.

3) Pengendalian aktifitas (*Control activities*)

Pengendalian aktifitas adalah kebijakan dan prosedur yang dapat meyakinkan bahwa tindakan telah dilakukan untuk mengantisipasi resiko yang muncul dalam penyusunan laporan keuangan dalam rangka pencapaian tujuan suatu unit usaha.

Pengendalian aktifitas meliputi:

1. Pemisahan tugas yang cukup (adequate separation of duties), meliputi: pemisahan penyimpanan aset‑aset dari pencatatan akuntansi, pemisahan otorisasi transaksi perolehan asset dari penyimpanannya, pemisahan. tanggung jawab operasional dari tanggung jawab pencatatan, pemisahan tugas teknologi informasi (TI) dari penggunanya. Empat pedoman umum dalam pemisahan tugas untuk mencegah salah satu baik yang disengaja maupun tidak disengaja.
   * Pemisahan antara pemegang (custody) aktiva dari akuntansi
   * Pemisahan otorisasi transaksi dari pemegang aktiva yang bersangkutan
   * Pemisahan tanggung jawab operasional dad tanggung jawab pembukuan
   * Pemisahan tugas dalam EDP

Sepanjang dianggap praktis, diperlukan untuk memisahkan fungsi utama dalam EDP. Yang ideal, fungsi berikut harus dipisah

* + Analis Sistem
  + Programer
  + Operator Komputer
  + Pustakawan
  + Kelompok pengendali data

1. Otorisasi transaksi dan aktivitas yang tepat (proper authorization of transaction & activities). Setiap transaksi pastilah diotorisasi dengan tepat jika pengendalian intern memuaskan (satisfactory). Jika setiap orang dalam organisasi dapat menggunakan asset dengan sekehendak hati, maka kekacauan organisasi akan terjadi.
2. Dokumentasi dan pencatatan yang cukup (adequate documents and records). Hal yang perlu diingat bahwa dokumentasi dan pencatatan harus:

* Pranomor (prenumbered),
* Dibuat pada saat transaksi dilakukan, atau sesegera mungkin.
* Cukup simple dan mudah dimengerti,
* Dirancang untuk banyak kegunaan (multiple use)
* Disusun dalam bentuk yang memungkinkan adanya pengecekan intern dalam formulir atau catatan tersebut.

1. Pengendalian fisik terhadap asset‑aset dan cataran‑catatan (*physical control over assets and records)*
2. Pengecekan terhadap pelaksanaan *(independent checks on performance*). Personel mungkin lupa atau dengan sengaja tidak mengikuti prosedur dengan benar, atau mereka menjadi ceroboh kecuali seseorang mengamati dan mengevaluasi pekerjaan mereka. Itu sebabnya diperlukan adanya review yang hati‑hati dan berkesinambungan diantara keempat komponen pengendalian intern lainnya.

4) Informasi dan komunikasi (Information and communication)

Tujuan utama system Informasi dan komunikasi akuntansi adalah memprakarsai pencatatan, pemrosesan dan penyusunan laporan transaksi suatu unit usaha dan menjaga akuntabilitas aset yang terkait dengannya. Suatu system informasi akuntansi biasanya mengandung beberapa subkomponen, khususnya terdiri dari kelas‑kelas transaksi, seperti sales, sales returns, cash receipt, acquisition dan sebagainya. Bagi setiap kelas transaksi, system informasi akuntansi harus memenuhi enam transaction related audit objectives, yaitu:

1. transaksi yang dicatat memang ada (existence)
2. transaksi tersebut dicatat (completeness)
3. transaksi yang dicatat dinyatakan dengan Jumlah yang benar (accuracy)
4. transaksi diklasifikasikan dengan benar (classification),
5. transaksi dicatat pada tanggal yang benar (timing)
6. transaksi yang dicatat dimasukkan dalam master files dan dirangkum dengan benar (posting and summarization).

5) Pemantauan (*Monitoring*)

Monitoring merupakan penentuan kualitas pelaksanaan SPI secara terus menerus dan periodik oleh managemen untuk menentukan apakah SPI tersebut berjalan sesuai dengan yang diharapkan dan apakah SPI tersebut dimodiflkasi sesuai dengan perubahan kondisi. Informasi yang diperlukan dapat berasal dari berbagai macam sumber, termasuk telaah terhadap SPI­-SPI yang ada, laporan audit internal, keberatan at‑as pengendalian aktivitas (exception reporting on control activities), laporan dari pemerintah seperti Bank Indonesia, feedback dari bagian operasional, dan komplain dari pelanggan tentang tagihan.

Tujuan Sistem Pengendalian Intern. Terdapat tiga tujuan, dalam mendesain suatu system pengendalian intern yang efektif :

1) *Reliability of financial reporting*.

Management bertanggung jawab dalam penyusunan laporan keuangan untuk kepentingan investor, kreditur, dan pengguna lainnya. Managemen mempunyal tanggung jawab baik secara legal maupun professional untuk meyakinkan bahwa informasi dalam laporan keuangan tersebut disajikan secara benar (fairly) sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan. Tujuan system pengendalian intern yang efektif terhadap laporan keuangan adalah memenuhi kewajiban tersebut.

* + 1. *Efficiency and effectiveness of operation*.

Pengendalian intern dalam suatu organisasi adalah suatu alat untuk mendorong penggunaan sumber dayanya secara efektif dan efisien untuk mengoptimumkan tujuan organisasi tersebut. Tujuan penting dari pengendalian ini adalah informasi keuangan dan non keuangan yang akurat mengenai operasional suatu organisasi dalam rangka pengambilan keputusan.

* + 1. *Compliance with laws and regulations*.

Organisasi publik, nonpublik, dan organisasi non‑profit diwajibkan mematuhi ketentuan‑ketentuan hukum dan regulasi‑regulasi pemerintah. Beberapa dari mereka hanya terkait secara tidak langsung dengan akuntansi, seperti perlindungan lingkungan dan perlindungan hak‑hak sipil. Yang lainnya terkait langsung dengan akuntansi, seperti ketentuan hukum pajak.

Pelaksanaan Penilaian SPI dilakukan pemeriksa pajak sebagai berikut:

* + 1. Pengumpulan data/informasi.

Mengumpulkan data/informasi mengenai Sistem Pengendalian Intern dengan cara:

* 1. Mempelajari manual yang ada dalam perusahaan antara lain Struktur Organisasi, Bagan Perkiraan (Chart of Account), arus dokumen dan arus barang.
  2. Melakukan wawancara mengenai pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern dengan pejabat yang berkepentigan.
  3. Mengamati proses pelaksanaan Sistem Pengendahan Intern.
     1. Penelaahan.

Berdasarkan data/informasi yang telah terkumpul, pemeriksa melakukan penelaahan dengan membuat catatan yang dapat berupa:

* 1. Uraian singkat (narrative description) adalah deskripsi tertulis dari suatu pengendalian intern. Uraian singkat yang benar meliputi empat karakteristik sebagai berikut:
* asal usul setiap dokumen dan catatan dalam suatu sistem.

Sebagai contoh, uraian singkat harus menerangkan darimana asal suatu pesanan pelanggan dan bagaimana faktur penjualan dibuat.

* seluruh kegiatan yang dilakukan. Sebagai contoh, jika jumlah penjualan ditentukan dengan menggunakan program computer yang mengalikan kuantitas yang dikirim dengan standar harga, maka proses tersebut harus digambarkan.
* pengaturan setiap dokumen dan catatan dalam suatu system.
  + - Penyimpanan dokumen, pengirimannya kepada pelanggan, atau pemusnahannya haruslah diperlihatkan.
* mengindikasikan pengendalian yang relevan dengan penentuan pengendalian resiko. Hal ini meliputi pemisahan tugas (seperti pemisahan pencatatan kas dari penanganan kas), otorisasi dan persetujuan (seperti persetujuan pemberian kredit), dan verifikasi intern (seperti pengecekan antara harga jual per unit dengan kontrak penjualan).
  1. Bagan arus (flow chart ), adalah diagram dokumen suatu organisasi dan urutan arusnya. Bagan arus yang cukup juga meliputi empat karakteristik dalam Bagan arus. Bagan arus lebih menguntungkan karena memberikan tinjauan umum yang singkat pada system suatu organisasi, yang berguna bagi pemeriksa pajak sebagai salah satu alat analisa dalam suatu evaluasi. Bagan arus yang dibuat dengan baik dapat membantu, managemen dan pemeriksa pajak dalam mengidentifikasikan suatu kejanggalan dengan memberikan suatu pengertian yang jelas tentang bagaimana sistem tersebut beroperasi. Bagan arus mempunyai keunggulan dibandingkan dengan uraian singkat, yaitu mudah dibaca dan mudah diperbaharui.
  2. Daftar pertanyaan (internal control questionnaire ) yang telah dijawab. Daftar pertanyaan adalah suatu seri pertanyaan tentang pengendalian dalam setiap area audit sebagai suatu alat untuk mengungkap aspek-aspek pengendalian intern yang mungkin tidak memadai. Dengan menggunakan daftar pertanyaan, managemen atau pemeriksa pajak dapat mengcover setiap area audit dengan cepat dan masuk akal. Kekurangannya adalah bagian individu dari system suatu organisasi diuji tanpa memberikan pemahaman secara menyeluruh terhadap system tersebut. Sebagai tambahan, standar daftar pertanyaan biasanya tidak dapat diterapkan pada beberapa audit suatu organisasi.

Penggunaan bagan arus dan daftar pertanyaan sangatlah disarankan untuk memberikan pemahaman terhadap desain pengendalian intern suatu organisasi. Bagan arus memberikan overview tentang suatu sistem, sementara daftar pertanyaan menawarkan ceklist yang berguna untuk mengingatkan auditor pada banyak sekali jenis‑jenis pengendalian intern yang ada. Jika digunakan dengan baik, kombinasi keduanya dapat memberikan suatu deskripsi sistem pengendalian intern dengan sangat baik.

Berdasarkan hasil penelaahan, pemeriksa membuat penilaian sementara mengenai Sistem Pengendalian Intern yang akan digunakan sebagai dasar untuk menentukan luasnya cakupan dan dalamnya pengujian‑pengujian yang akan/harus dilakukan. Lima langkah pendekatan yang dapat digunakan untuk mengidendfikasikan defisiensi (deficiency), defisiensi yang signiflkan (significant deficiency), dan kelemahan material (material weakness) adalah:

* 1. Identiikasi pengendalian yang ada, karena deficiency dan material weakness timbul dari ketiadaan pengendalian cukup.
  2. Idenitifikasikan ketiadaan pengendalian kunci (Key control). Daftar pertanyaan, bagan arus adalah alat yang berguna untuk mengidentifikasi dimana ketiadaan pengendalian timbul dan dibagian mana kemungkinan terjadinya kesalahan penyajian bertambah.
  3. Pertimbangkan apakah ada pengendalian pengganti (compensating control). Pengendalian pengganti adalah suatu pengendalian pada suatu sistem yang menggantikan ketiadaan pengendalian kunci. Contoh umum adalah keterlibatan aktif pemilik dalam suatu organisasi/perusahaan. Ketika ada pengendalian pengganti, maka masalah deficiency dan material weakness dapat teratasi.
  4. Putuskan apakah terdapat deficiency atau Material weakness. Kemungkinan salah penyajian dan materialitasnya dapat digunakan untuk mengevaluasi jika ada significant deficiency dan material weakness.
  5. Tentukan kesalahan perjanjian material yang potensial yang dapat terjadi. Langkah ini ditujukan untuk mengidentifikasikan salah penyajian tertentu yang mungkin timbul karena significant deficiency atau material weakness. Pentingnya significant deficiency atau materal weakness adalah keterkaitan secara langsung kemungkinan terjadinva kesalahan penyajian yang potensial.

Berdasarkan hasil pengujian yang telah dilakukan, pemeriksa dapat menentukan penilaian akhir mengenai lemah/kuatnya Sistem Pengendalian Intern. Hasil penilaian akhir ini bermanfaat sebagai bahan pemutakhiran ruang lingkup, dan program pemeriksaan.

**10.8.2.3 Menyesuaikan Cakupan dan Program Pemeriksaan**

Agar pemeriksaan lebih terarah kepada permasalahan yang faktual sehingga dapat mencapai hasil yang optimal. Setelah kita melakukan penilaian SPI maka akan terlihat kearah mana sebaiknya program pemeriksaan dilakukan. Program pemeriksaan yang telah dibuat sebelumnya akan dimutakhirkan seirama dengan hasil penilaian dan pengujian SPI. Pemutakhiran ini akan membuat eksekusi pemeriksaan berjalan lebih terarah pada masalah yang ada sehingga hasil yang diharapkan dari suatu pemeriksaan bisa lebih optimal.

**10.8.2.4 Melakukan Pemeriksaan Buku, Catatan dan Dokumen**

Tujuan :

1. meyakinkan kebenaran angka‑angka yang dicantumkan dalam SPT dengan menggunakan teknik dan metode yang ada.
2. menentukan apakah angka‑angka yang dilaporkan dalam SPT telah sesuai dengan ketentuan perpajakan.

Pemeriksaan buku, catatan dan dokumen merupakan jantung dari tahap pelaksanaan pemeriksaan. Seluruh rangkaian persiapan pemeriksaan sampai dengan langkah penilaian SPI tidak akan berarti apa‑apa jika tidak disertai dengan langkah pemeriksaan buku‑buku, catatan dan dokumen Wajib Pajak. Temuan atau koreksi bukanlah suatu sulap yang bisa hadir begitu saja hanya dengan menjentikan jari.

Langkah pemeriksaan buku, catatan dan dokumen dilakukan dengan berpedoman pada program pemeriksaan yang telah disusun dan dimuktahirkan. Pemeriksaan ini dapat dilakukan dengan suatu teknik dan metode‑metode tertentu. Untuk teknik dan metode pemeriksaan silahkan anda membaca modul yang dikhususkan untuk itu. Temuan‑temuan tersebut diharuskan agar didokumentasikan dengan baik dalam Kertas Kerja Pemeriksaan (KKP). Adakalanya hasil temuan menunjukkan hasil yang sangat material dan dilakukan dengan kesengajaan sehingga berdasarkan pertimbangan pemeriksa, hal ini dapat ditingkatkan menjadi penyidikan. Untuk masalah yang demikian anda disarankan untuk melaporkan kepada atasan langsung agar mendapatkan proses lebih lanjut.

**10.8.2.5 Melakukan Konfirmasi Kepada Pihak Ketiga**

Tujuannya adalah untuk menegaskan kebenaran dan kelengkapan data atau informasi dari Wajib Pajak dengan bukti‑bukti yang diperoleh dari pihak ketiga. Konfirmasi yang dimaksudkan disini pada hakekatnya adalah permintaan informasi kepada pihak ketiga tentang sesuatu hal yang perlu diklariflkasi kebenarannya. Dalam melakukan pemeriksaan, kadang‑kadang timbul suatu rasa curiga atau penasaran atas kebenaran jumlah suatu saldo perkiraan. Katakan saja saldo perkiraan "Hutang Dagang". Konfirmasi kepada pihak yang terkait dengan timbulnya Hutang Dagang tadi adalah langkah yang harus dilakukan untuk menebus rasa kecurigaan itu.

**10.8.2.6 Memberitahukan Hasil Pemeriksaan Kepada Wajib Pajak**

Tujuannya adalah untukmenjelaskan mengenai temuan dan koreksi fiskal dari hasil pemeriksaan yang telah dilakukan.

Pelaksanaannya adalah sebagai berikut:

* 1. Memberitahukan secara tertulis koreksi fiskal dan penghitungan pajak terutang kepada Wajib Pajak.
  2. Melakukan pembahasan atas temuan dan koreksi fiskal serta penghitungan pajak terutang dengan Wajib Pajak.
  3. Memberikan kesempatan kepada Wajib Pajak untuk menyampaikan pendapat, sanggahan, persetujuan atau meminta penjelasan lebih lanjut mengenai temuan dan koreksi fiskal yang telah dilakukan.

**10.8.2.7 Melakukan Pembahasan AkhIr Hasil Pemerikaaan**

Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan (*Closing Conference*) adalah pembahasan yang dilakukan antara Pemeriksa Pajak dan Wajib Pajak atas temuan selama pemeriksaan, dan hasil bahasan temuan tersebut baik yang disetujui maupun yang tidak disetujui dituangkan dalam Berita Acara Hasil Pajak dan Wajib PaJak.

Tujuan melakukan pembahasan akhir hasil pemeriksaan adalah sebagai upaya memperoleh pendapat yang sama dengan Wajib Pajak atas temuan pemeriksaan dan koreksi fiskal terhadap seluruh jenis pajak yang diperiksa. Hasil pembahasan tersebut dituangkan dalam Berita Acara Hasil Pemeriksaan yang harus ditandatangani oleh Wa jib Pajak dan Pemeriksa disertai lampiran yang menyebutkan jumlah koreksi dan jumlah pajak terutang yang disetujui oleh Wajib Pajak dan Pemeriksa.

Pelaksanaan pembahasan dilakukan sebagai berikut:

1. Menyampaikan surat pemberitahuan hasil pemeriksaan pajak (SPHP);
2. Membahas hasil temuan dan koreksi fiskal dengan Wajib Pajak;
3. Membuat dan menandatangani Berita Acara Hasil Pemeriksaan yang memuat secara terinci seluruh koreksi hasil pemeriksaan, koreksi yang di setujui oleh Wajib Pajak dan koreksi terakhir setelah pembahasan yang disetujui oleh pemeriksa beserta perhitungan jumlah pajak terutang; dan
4. Apabila Wajib Pajak menolak untuk menandatangani Berita Acara Hasil Pemeriksaan, maka pemeriksa membuat Berita Acara tidak Memberikan Tanggapan/Berita Acara, Ketidakhadiran Wajib Pajak;
5. Pendapat dan kesimpulan Pemeriksa Pajak harus didasarkan pada temuan yang kuat dan berlandaskan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan;
6. Jangka Waktu Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan adalah jangka waktu yang diberikan kepada Tim Pemeriksa untuk melakukan pembahasan hasil pemeriksaan dengan Wajib Pajak yang dihitung mulai dari tanggal penyampaian Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan kepada Wajib Pajak sampai dengan Tanggal Penandatanganan Berita Acara Hasil Pemeriksaan;
7. Jangka waktu pembahasan akhir hasil pemeriksaan untuk Pemeriksaan Lapangan harus diselesaikan dalam jangka waktu paling lama 1 (satu) bulan;
8. Menyampaikan undangan kepada Wajib Pajak untuk mengadakan pembahasan akhir hasil pemeriksaan pada waktu yang telah ditetapkan;
9. Membahas hasil temuan dan koreksi fiskal dengan Wajib Pajak.
10. Tanggapan atas Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan harus dibahas oleh Tim Pemeriksa Pajak dengan Wajib Pajak yang hasil pembahasannya dituangkan dalam Risalah Pembahasan;
11. Dalam hal masih terdapat perbedaan antara hasil pembahasan dengan pendapat Wajib Pajak, Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan kepada Kepala Unit Pelaksana Pemeriksaan Pajak agar perbedaan tersebut dibahas terlebih dahulu oleh Tim Pembahas Tingkat UP3 yang bersangkutan;
12. Tim Pembahas adalah tim yang dibentuk oleh Kepala Unit Pelaksana Pemeriksaan Pajak yang terdiri dari sekurang‑kurangnya 3 (tiga) orang pejabat di lingkungan Unit Pelaksana Pemeriksaan Pajak, bertugas untuk membahas perbedaan antara Pendapat Wajib Pajak dengan Hasil Pembahasan atas Tanggapan Wajib Pajak oleh Tim Pemeriksa Pajak;
13. Hasil Pembahasan oleh Tim Pembahas Tingkat UP3 harus dituangkan dalam Risalah Tim Pembahas;
14. Dalam hal masih terdapat perbedaan antara hasil pembahasan oleh Tim Pembahas Tingkat UP3 dengan pendapat Wajib Pajak, Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan pembahasan kedua di tingkat kanwil atasannya dengan menggunakan surat permohonan dan harus disampaikan paling lambat 1 (satu) hari sejak tanggal Risalah Tim Pembahas tingkat UP3;
15. Hasil Pembahasan oleh Tim Pembahas Tingkat Kanwil harus dituangkan dalam Risalah Tim Pembahas;
16. Risalah Pembahasan dan Risalah Tim Pembahas merupakan bagian dari Kertas Kerja Pemeriksaan dan digunakan sebagai dasar dalam pembahasan akhir antara Tim Pemeriksa Pajak dengan Wajib Pajak;
17. Dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan. Wajib Pajak atau kuasanya dapat didampingi oleh Konsultan Pajak dan atau Akuntan Publik yang melakukan audit atas laporan keuangan Wajib pajak untuk tahun pajak yang sedang diperiksa;
18. Berdasarkan Risalah Pembahasan atau Risalah Tim Pembahas, Pemeriksa Pajak mengirimkan Surat Panggilan sebanyak‑banyaknya 2 (dua) kali kepada Wajib Pajak untuk menandatangani Berita Acara Hasil Pemeriksaan dalam rangka pelaksanaan Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan;
19. Surat Panggilan dapat dikirimkan melalui faksimili atau disampaikan oleh kurir atau Pemeriksa Pajak atau melalui pos tercatat untuk daerah-daerah tertentu yang penggunaan faksimili tidak memungkinkan atau penyampaian dengan kurir dianggap tidak efisien;
20. Apabila Wajib Pajak tidak memenuhi Surat Panggilan II, Pemeriksa Pajak membuat dan menandatangani Berita Acara Ketidakhadiran Wajib Pajak;
21. Hasil pembahasan akhir dituangkan dalam Berita Acara Hasil Pemeriksaan beserta lampirannya dan harus ditandatangani oleh Wajib Pajak dan Pemeriksa Pajak dan merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Laporan Pemeriksa Pajak;
22. Lampirannya adalah Ikhtisar Hasil Pembahasan Akhir dan merupakan bahan untuk membuat LPP;
23. Dalam hal Wajib Pajak menolak untuk menandatangani Berita Acara Hasil Pemeriksaan, Pemeriksa Pajak membuat catatan tentang penolakan tersebut dalam Berita Acara Hasil Pemeriksaan;
24. Apabila Wajib Pajak tidak memberikan tanggapan tertulis atau tidak menghadiri Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan, wajib dibuatkan Berita Acara Tidak Memberikan Tanggapan/Berita Acara Ketidakhadiran Wajib Pajak dan surat ketetapan pajak dan/atau Surat Tagihan Pajak diterbitkan berdasarkan Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan yang disampaikan kepada Wajib Pajak atau berdasarkan tanggapan tertulis Wajib Pajak yang disetujui oleh Pemeriksa;
25. Wajib Pajak atau kuasanya wajib menandatangani surat pernyataan persetujuan apabila seluruh hasil pemeriksaan disetujuinya;
26. Wajib Pajak atau kuasanya wajib menandatangani Berita Acara Hasil Pemeriksaan apabila hasil pemeriksaan tersebut tidak atau tidak seluruhnya disetujui.

Dalam situasi yang berbeda, walau dapat ditemukan ternyata wajib pajak tidak mau menerima surat penugasan atau mau menerima surat penugasan tetapi tidak mau memberikan hak pemeriksa seperti meminjamkan dokumen. Guna gambaran yang lebih luas, contoh lain, ternyata buku, catatan dan/atau dokumen yang tersedia tidak memuaskan pemeriksa sehingga perlu tindakan ekstra untuk menyelesaikan penugasan tersebut. Distorsi lain misalnya campur tangan pihak ketiga yang mengakibatkan pemeriksa mengalami kesulitan untuk menyelesaikan penugasannya. Atau pada akhir penugasan wajib pajak menolak untuk menandatangani berita acara hasil pemeriksaan.

Kondisi seperti di gambarkan diatas disebut sebagai kondisi kontinjensi. Yaitu, suatu kondisi saat pemeriksa dihadapkan pada keharusan menyelesaikan penugasan pemeriksaan dengan menggunakan prosedur alternatif diluar prosedur normal. Dan ketika pemeriksa telah mampu mengatasinya kondisi kontinjensi dengan baik maka dapat dikatakan bahwa kemampuan pemeriksa untuk menyelesaikan penugasan telah efektif. Dalam kasus‑kasus tertentu pemeriksa pajak dapat melakukan tindakan penyegelan terhadap tempat atau ruangan tertentu yang diduga merupakan tempat penyimpanan buku‑buku, catatan‑catatan, dokumen‑dokumen dan barang‑barang lainnya yang berhubungan dengan kegiatan Wajib Pajak apabila Wajib Pajak atau wakil/kuasanya tidak memberikan kesempatan untuk memasuki tempat atau ruangan dimaksud atau tidak berada di tempat pada saat pemeriksaan dilakukan. Tindakan penyegelan dilakukan untuk mencegah agar buku‑buku, catatan‑catatan, dokumen‑dokumen, dan barang‑barang lainnya tidak dirusak, dimusnahkan, diganti, dipalsukan, dipindahtangankan, dan sebagainya.

Apabila Wajib Pajak tidak atau menolak meminjamkan/menyerahkan buku‑buku, catatan‑catatan, dan dokumen‑dokumen tanpa memberikan alasan yang jelas secara tertulis, maka Wajib Pajak dianggap menolak untuk diperiksa. Atas penolakan pemeriksaan tersebut Wajib Pajak diminta untuk menandatangani Surat Pernyataan Penolakan Pemeriksaan. Dalam hal Wajib Pajak menolak untuk menandatangani Surat Pernyataan Penolakan Pemeriksaan, pemeriksa membuat Berita Acara tentang penolakan tersebut dan ditandatangani oleh Ketua Tim Pemeriksa.

Lebih jauh, seorang pemeriksa, harus berwawasan luas, paham dengan bisnis dari subjek penugasan dan memiliki keterampilan lain yang mendukung pelaksanaan pemeriksaan. Namun demikian, aplikasi dari wawasan, pengetahuan bisnis dan keterampilan tersebut harus berada dalam koridor ketentuan dan peraturan perpajakan tidak hanya berdasarkan logika. Dengan kata lain, pemeriksa harus bertindak berdasarkan logika peraturan dan ketentuan perpajakan.

Hal‑hal yang diungkapkan diatas, bahkan terlalu sedikit untuk menggambarkan kualifikasi seorang pemeriksa. Hampir tidak ada batasannya, seorang pemeriksa harus terus mengasah kemampuannya dengan menambah pengetahuan mengenai peraturan, wawasan bisnis dan ketrampilan sehingga kompetensinya semakin baik.

Pemeriksaan pajak. digolongkan sebagai audit ketaatan atas undang‑undang dan peraturan perpajakan lainnya dimana objek pemeriksaannya adalah SPT (e.q Laporan Keuangan). Perdefinisi auditing adalah proses pengumpulan dan pengevaluasian bukti tentang informasi yang terukur dan dapat dinilai kesesuaiannya dengan kriteria yang ada.

Memperhatikan definisi diatas, pelaksanaan pemeriksaan pajak juga terkonsentrasi pada proses pengumpulan dan pengevaluasian bukti‑bukti. Bukti yang dimaksud disini adalah bukti audit yang kuat. Kualifikasi kuat yang diatribusikan pada bukti audit mengacu pada syarat‑syarat tertentu apapun jenis buktinya

Syarat yang harus dipenuhi agar suatu bukti dapat dikatakan kuat adalah :

1. Kompetensi, tingkatan dimana bukti dapat meyakinkan, dipercaya atau dipegang oleh pemeriksa.
2. Kecukupan bukti, jumlah bukti yang diperoleh juga menentukan kuat tidaknya bukti.
3. Ketepatan waktu, berkaitan dengan saat bukti dikumpulkan atau berkaitan dengan periode yang dicakup dalam pemeriksaan.

Ciri‑ciri bukti yang kompeten

* + - 1. relevansi, bukti harus berhubungan dengan tujuan pemeriksa atau lebih luas tujuan pemeriksaan. Bila bukti menyatakan hal selain tujuan pemeriksaan dinyatakan sebagai bukti yang tidak relevan sehingga tidak memiliki kompetensi.
      2. independensi pemberi bukti, semakin independen pemberi bukti dari objek pemeriksaan semakin kompeten bukti yang diberikannya atau untuk mudahnya bukti yang diperoleh dari pihak ketiga atau bukti eksternal lebih dapat dipercaya.
      3. efektifitas SPI, semakin kuat SPI semakin kompeten bukti yang dihasilkan dibandingkan dengan lingkungan yang SPI‑nya lemah.
      4. pengetahuan langsung auditor, bukti yang dihasilkan dari pengujian fisik, observasi, penghitungan atau pengawasan langsung auditor lebih kuat dari pada bukti yang tidak diperoleh langsung oleh auditor.
      5. kualifikasi pemberi Informasi, ciri ini melengkapi independensi pemberi bukti, disamping independen pemberi bukti juga harus memenuhi syarat untuk memberikan bukti.
      6. objektifitas, bukti yang objektif lebih kuat daripada yang butuh pertimbangan. Contoh konfirmasi tentang saldo bank lebih objektif dari pada konfirmasi tentang kemungkinan menang dalam suatu perkara, atau konfirmasi saldo piutang lebih objektif dari pada tanya jawab dengan bagian penjualan kredit.

Setidaknya terdapat enam jenis bukti audit, yaitu :

* 1. Pemeriksaan fisik, adalah jenis bukti berupa penghitungan aktiva berwujud oleh pemeriksa. Aktiva yang dihitung sangat beragam mulai dari asset keuangan (cash opname) hingga kepemilikan mesin‑mesin.
  2. Konfirmasi, adalah jenis bukti yang merupakan jawaban tertulis dari pihak ketiga. Konfirmasi dapat saia berupa kebenaran pembayaran pajak, kebenaran transaksi (ekspor misalnya), atau konfirmasi hutang dan piutang.
  3. Dokumentasi, adalah hasil pemeriksaan auditor atas dokumen dan catatan yang melengkapi atau membuktikan dicantumkan atau tidak dicantumkannya suatu informasi. MisaInya menggunakan perhitungan arus barang atau arus kas‑bank untuk menguji penjualan.
  4. Observasi, adalah penggunaan indra untuk menilai kegiatan tertentu. Misalnya menilai proses produksi.
  5. Tanya Jawab, adalah usaha untuk memperoleh informasi tulisan maupun lisan dari WP.
  6. Pengujian analitis adalah bukti hasil membandingkan antara nilai dalam SPT atau Laporan Keuangan dengan nilai yang diharapkan oleh pemeriksa atau penggunaan perbandingan atau hubungan untuk memisahkan perkiraan /transaksi untuk diteliti lebih lanjut.. Misalnya dengan pengetahuan tentang tingkat bunga wajar seorang auditor mengharapkan biaya bunga akibat suatu pinjaman yang dibebankan oleh wajib pajak adalah sejumlah tertentu maka judgement auditor diperlukan pada saat membandingkan antara beban bunga dan beban bunga yang diharapkan tersebut.

Program pemeriksaan adalah pernyataan pilihan dan urutan metode, tehnik dan prosedur pemeriksaan yang akan dilaksanakan oleh pemeriksa dalam melakukan pemeriksaan dengan tujuan tertentu.

Metode pemeriksaan adalah serangkaian teknik dan prosedur pemeriksaan yang dilakukan terhadap buku‑buku, catatan‑catatan dan dokumen‑dokumen.

Teknik pemeriksaan adalah proses pembukuan dengan menggunakan rumus atau formula tertentu yang dikembangkan oleh Pemeriksa.

Prosedur pemeriksaan adalah langkah‑langkah yang dilakukan untuk mengumpulkan bukti‑bukti audit yang diperlukan dan analisis yang dilakukan terhadap bukti‑bukti tersebut.

Berbagai metode yang lazim digunakan dalam melakukan pemeriksaan pajak pada umumnya sebagaimana yang sudah kita kenal, sebagai berikut:

1. Metode Langsung

Melakukan pengujian atas kebenaran jumlah penghasilan yang dilaporkan dalam surat pemberitahuan dengan laporan keuangan beserta buku‑buku, catatan‑catatan dan dokumen‑dokumen pendukungnya. Contoh dalam melakukan pengujian silang terhadap :

* + - * 1. Dokumen dasar. dengan melakukan pengujian silang terhadap pengantar barang, faktur penjualan, bukti kas register dan sebagainya;
        2. Kaitan jumlah fisik, yaitu arus barang, arus uang, dan arus piutang dengan formula yang lazim digunakan untuk itu.

Teknik yang digunakan dalam metode pemeriksaan langsung

1. Mengevaluasi, dengan menilai kebenaran formal dan kelengkapan SPT serta Sistem Pengendalian Intern.

Kebenaran Formal adalah

• Informasi umum dalam SPT, seperti tanggal masuk, dikirim sendiri atau melalui pos, alamat WP, NPWP dan lain-lain

• Kelengkapan SPT, seperti SSP lembar ke‑3 jika SPTnya Kurang Bayar, Lampiran, Lampiran Khusus, Laporan Keuangan dan lain-lain.

1. Menganalisis

Menganalisis angka‑angka meliputi kegiatan pengecekan dan penghitungan kembali secara matematis terhadap angka‑angka SPT, Neraca, dan Daftar Rugi Laba. Prosedur penganalisisan dapat dilaksanakan dengan teknik pembandingan laporan keuangan Wajib Pajak dengan tahun‑tahun sebelumnya, analisis rasio, dan analisis penyimpangan.

Analisis rasio untuk tujuan pemeriksaan pajak diarahkan pada hal‑hal yang berhubungan dengan tendensi Wajib Pajak untuk membayar pajak sekecil mungkin dan menyetor selambat mungkin. Selain dari pada itu, prosedur analisis rasio untuk kepen­tingan pemeriksaan pajak harus disesuaikan dengan usaha Wajib Pajak serta adanya nilai pembanding yang objektif dari usaha sejenis.

1. Mentrasis angka dan memeriksa dokumen

Prosedur pentrasiran angka‑angka dilakukan dengan cara pengurutan pemeriksaan sesuai dengan jejak bukti pemeriksaan (*audit trail*). Pentrasiran angka‑angka pelaksanaannya bervariasi sesuai dengan sistem dan perangkat pembukuan Wajib Pajak. Jejak bukti pemeriksaan meliputi dokumen intern dan dokumen ekstern. Dalam pemeriksaan dokumen ekstern perlu diperhatikan hal‑hal sebagai berikut

* + Nama orang atau badan yang mengeluarkan dokumen yang bersangkutan.
  + Tanggal pembuatan dokumen.
  + Keabsahan dan keaslian dokumen.
  + Kelengkapan pembubuhan bea meterai, atas transaksi‑transaksi tertentu.

Nilai dokumen yang bernilai cukup besar, sangat berguna dalam pembuatan data yang diproduksi.

1. Menguji Keterkaitan *(Cross check atau verband control)*

Pelaksanaan pengujian keterkaitan meliputi pengujian kelengkapan dan keabsahan dokumen dasar yang disebut dengan istilah *Source Control*, misaInya :

* Dalam hal menguji kelengkapan penjualan, dokumen dasar yang perlu dilakukan *verband control* adalah order pembelian dari langganan ‑ pesanan penjualan ‑ faktur ‑ perintah kirim (*Delivery Order*) - bukti kirim dan laporan pengiriman.
* Dalam hal menguji kelengkapan pembelian, dokumen dasar yang perlu dilakukan. *verband control* adalah permintaan pembelian - pesanan pembelian ‑ faktur ‑ bukti atau laporan penerimaan.

Pengujian keterkaitan ini meliputi penerapan rumus arus uang dan barang yang terdiri dari :

* Menganalisis arus barang. Pengujian arus barang dilakukan untuk menentukan kelengkapan omzet atau penjualan atau peredaran.
* Menganalisis arus kas Pengujian arus kas dilakukan wntuk menentukan kelengkapan penerimaan kas atau bank.
* Menganalisis arus utang. Pengujian arus utang dilakukan untuk menentukan kelengkapan dan ketepatan jumlah pembelian.
* Menganalisis arus piutang. Pengujian arus piutang dilakukan untuk menentukan kelengkapan dan ketepatan jumlah omzet penjualan. Apabila berdasar pada analisis arus barang, kas, utang dan piutang terdapat selisih maka, pemeriksa harus meneliti lebih seksama untuk mendapatkan jumlah penjualan dan pembelian yang sebenamya. Dalam pengujian piutang yakinkan bahwa pelunasan piutang yang digunakan bersumber dari sisi kredit rekening koran dan buku kas/bank tetapi tidak termasukpenerimaan yang bukan hasil penjualan, misaInya transfer antar rekening, mutasi ayat silang, pelunasan piutang non‑usaha dan sebagainya.

1. Menguji Mutasi Transaksi setelah Tanggal Neraca

Tujuannya adalah untuk mendeteksi kelengkapan penjualan dan pembelian. Misalnya terhadap pos piutang dan utang dagang. Dilakukan dengan cara:

* Bandingkan angka neraca dengan buku besar dan buku tambahannya.
* Bandingkan saldo‑saldo pada angka 1 dengan daftar utang atau piutang untuk bulan pertama tahun berikutnya setelah memperhatikan mutasi yang terjadi pada bulan tersebut.
* Cek mutasi yang terjadi dengan catatan pada buku kas atau bank, buku pembelian atau buku penjualan pada bulan yang sama.

1. Memanfaatkan Informasi pihak ketiga. Data yang berupa angket ataupun dari pihak ketiga di luar Dirjen Pajak harus dimanfaatkan dalam pemeriksaan.
2. Menguji Kebenaran Fisik. Pengujian ini maksudnya untuk menilai kebenaran dan keberadaan perkiraan‑perkiraan aktiva yang dilaporkan Wajib Pajak dengan cara menghitung fisiknya seperti penghitungan fisik terhadap kas, surat‑surat berharga, dan Aktiva tetap.
3. Menginspeksi. Tujuannya adalah agar pemeriksa mengetahui prosedur operasi atau produksi Wajib Pajak sehingga pemeriksa dapat memperoleh atau mendapatkan data yang relevan sebagai bahan pengujian. Pelaksanaannya dapat dilakukan dengan cara meninjau ke pusat‑pusat produksi, pusat pengolahan data Wajib Pajak atau tempat lain yang merupakan lokasi operasi Wajib Pajak.
4. Merekonsiliasi. Rekonsiliasi adalah mencocokkan saldo dari dua sumber yang berbeda mengenai hal yang sama.

Contoh rekonsiliasi adalah :

* + Mencocokkan saldo angka‑angka dalam laporan keuangan Wajib Pajak dengan angka‑angka yang dilaporkan dalam SPT‑nya.
  + Mencocokkan Laporan Keuangan Komersial dengan laporan Keuangan Fiskal.
  + Mencocokkan nilai penjualan/peredaran usaha/omzet dengan nilai DPP menurut SPT Masa PPN
  + Mencocokkan jumlah pembelian (bahan baku, barang jadi dan aktiva) dengan jumlah DPP PPN Masukan
  + Mencocokkan jumlah pengurang penghasilan bruto yang merupakan objek pemotongan dan pemungutan Pajak Penghasilan dengan objek PPh Pemotongan Pemungutan (ekualisasi biaya dengan objek PPh Pot/Put).

Jika terdapat perbedaan, pemeriksa harus meminta penjelasan yang lebih terinci kepada Wajib Pajak. Namun perlu diingat bahwa perbedaan bisa disebabkan oleh penggunaan metode akuntansi dan/atau perlakuan akuntansi yang berbeda antara keduanya. Perbedaan tersebut dapat bersifat:

* + Sementara (*time difference*) seperti penilaian inventory dan penyusutan
  + Tetap (*permanent difference*) seperti pengeluaran-pengeluaran‑pengeluaran perusahaan yang secara fisik tidak boleh dibebankan sebagai biaya (*nondeductible item*), penghasilan yang bukan obyek pajak (*non‑taxable item*).

1. Mengecek.Artinya memeriksa atau pemberian suatu tanda (*tick mark*) setelah di lakukan suatu pengujian, sedangkan tujuannya adalah untuk menandai bahwa perkiraan yang diberi tanda telah dilakukan pengujian.
2. Memverifikasi. Teknik pemeriksaan ini ditujukan untuk menilai kebenaran penghitungan seperti memeriksa penjumlahan, pengurangan, perkalian, pembagian, dan seterusnya.
3. Menguji keabsahan dokumen *(vouching).* Digunakan untuk menguji keabsahan suatu dokumen yang menjadi dasar terjadinya transaksi termasuk kelengkapan pembubuhan bea materai atas transaksi tertentu.
4. Melakukan Konfirmasi. Konfirmasi dilakukan untuk memperoleh keterangan dari pihak ketiga. Ada dua bentuk konfirmasi yaitu:

* Konfirmasi positif

yaitu bentuk konfismasi yang ditujukan kepada pihak ke tiga dengan tidak mencantumkan jumlah angka‑angka yang diharapkan, sedang pihak yang dikonfirmasi yang harus memberikan jawaban mengenai jumlah angka‑angka yang dimaksud.

* Konfirmasi negatif

adalah bentuk konfirmasi yang ditujukan kepada pihak ketiga dengan mencantumkan jumlah angka‑angka yang diharapkan, sedang pihak yang dikonfirmasi akan membedakan jawaban mengenai jumlah angka‑angka yang dimaksud apabila data/informasi yang dimaksud sesuai dengan jumlah yang dikonfirmasikan.

Dalam pemeriksaan pajak, konfirmasi yang digunakan adalah konfirmasi bentuk positif, sedangkan yang negatif tidak digunakan. Selain dari pada itu, prosedur mengkonfirmasi dapat dilakukan dengan cara memeriksa terhadap pihak ketiga yang terkait dengan Wajib Pajak yang sedang diperiksa.

1. Melakukan Uji Petik *(Sampling)*

Tehnik sampling adalah suatu teknik pemeriksaan yang dilakukan dengan cara menguji sebagian bukti‑bukti atau transaksi‑transaksi yang dipilih berdasarkan metode tertentu. Dengan pemakaian teknik ini akan dapat dicapai penghematan biaya, waktu dan tenaga tanpa perlu mengurangi mutu hasil pemeriksaan itu sendiri. Teknik sampling yang lazim digunakan dalam praktek adalah sebagai berikut:

* Sampling dengan metode non statistik (*Nonstatistical Sampling atau judgemental sampling*). Metode ini dilakukan dengan pemilihan sampel secara acak atau blok berdasarkan pada pertimbangan individu pemeriksa, bukan didasarkan pada perhitungan matematis atau statistiknya.
* Sampling dengan metode statistik *(Statistical Sampling).* Metode ini didasarkan pada perhitungan matematis atau statistik yang telah dibakukan formulanya dengan syarat:
* Sampel yang dipilih harus mempunyai probabilitas seleksi yang dapat diketahui berdasarkan pemilihan secara random.
* Hasil dari sampel tersebut harus diuji secara matematis yaitu berdasarkan teori probabilitas.

1. Metode tidak langsung

Metode tidak langsung dapat dipergunakan untuk melengkapi metode langsung, atau dalam keadaan dimana pemakaian metode langsung tidak dapat sepenuhnya dilaksanakan, misalnya:

* 1. Pembukuan dan catatan Wajib Pajak tidak lengkap, sehingga urutan proses pemeriksaan tidak dapat sepenuhnya dilaksanakan.
  2. Catatan atau berkas maupun dokumen pendukung hilang atau tidak ada.
  3. Diketemukan ketidakberesan dalam buku‑buku dan catatan‑catatan Wajib Pajak­.
  4. Adanya ketidakserasian antara penghasilan dengan pengeluaran pribadi Wajib Pajak­.
  5. Wajib Pajak menggunakan Norma Penghitungan.

Jika dipakai lebih dari satu metode maka dalam pengambilan kesimpulan atas hasil pemeriksaan harus dipertimbangkan secara seksama. Jika metode pemeriksaan tidak langsung dipakai sebagai pelengkap, maupun sebagai alat pengecekan terhadap metode pemeriksaan langsung, maka apabila terdapat perbedaan jumlah hasil perhitungan, perlu didiskusikan dengan Wajib Pajak dan dtpertimbangkan secara seksama. Hasil perhitungan dari pemakaian metode pemeriksaan tidak langsung baru merupakan petunjuk untuk dapat mengambil kesimpulan tentang ketidakbenaran angka‑angka dalam SPT.

Untuk itu masih diperlukan pembuktian yang memadai. Metode tidak langsung dapat dipakai pada persiapan maupun pelaksanaan pemeriksaan.

* + - 1. Metode Transaksi Tunai.

Dalam metode ini semua pengeluaran termasuk pengeluaran yang tidak boleh dikurangkan menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dicatat di sisi kredit, sedangkan semua penghasilan termasuk penghasilan yang bukan merupakan objek Pajak dicatat di sebelah debit.

Apabila jumlah sisi kredit melebihi jumlah sisi debit selisihnya merupakan penghasilan Wajib Pajak yang tidak dilaporkan dan sebaiknya apabila sisi debit lebih besar dari sisi kredit, diperlukan penelitian yang lebih mendalam, karena ada kemungkinan Wajib Pajak dengan sengaja tidak melaporkan seluruh pengeluarannya.

Dimasukkannya saldo awal dan akhir dari piutang dan hutang ke dalam perkiraan kas, adalah untuk Wajib Pajak yang menggunakan akrual basis. Piutang adalah merupakan suatu sumber dari uang tunai dan diperlakukan sebagaimana halnya uang tunai.

Saldo awal piutang dicatat di sisi debit sedangkan saldo akhirnya dicatat di sisi kredit dari perkiraan kas. Hutang adalah kebalikan dari piutang, saldo awal dicatat di sisi kredit karena mencerminkan suatu kewajiban pembayaran tunai dan saldo akhir dicatat di sisi debit karena mencerminkan suatu pengeluaran akan tetapi belum dilakukan pembayarannya.

Untuk dapat menghitung Penghasilan Kena Pajak maka harus diperhitungkan mana yang merupakan pengeluaran yang tidak boleh dikurangkan dan mana yang bukan merupakan objek Pajak.

* + - 1. Metode Transaksi Bank

Seorang Wajib Pajak yang menerima penghasilan dapat melakukan satu atau dua hal, yaitu menyetorkannya ke rekening banknya atau menggunakannya dalam bentuk uang tunai tanpa dimasukkan terlebih dahulu ke dalam rekening banknya. Bilamana Wajib Pajak memasukkan semua penghasilannya ke dalam rekening banknya, maka metode ini akan lebih mudah diterapkan karena tidak lagi diperlukan wawancara secara detail. Metode transaksi bank digunakan untuk dapat mengetahui jumlah peredaran usaha bruto usaha/penerimaan bruto yang tidak dilaporkan oleh Wajib Pajak. Metode ini sangat cocok digunakan terhadap Wajib Pajak yang menggunakan stelsel akrual.

* + - 1. Metode Sumber dan Penggunaan Dana

Apabila semua penghasilan dan biaya dilaporkan dengan benar sesuai dengan undang‑undang yang berlaku maka jumlah sumber dana akan sama besarnya dengan jumlah penggunaan dana. Setiap penggunaan dana selalu didukung oleh adanya sumber dana. Dengan demikian bila penggunaan dana lebih besar dari pada sumber‑sumber dana berarti ada sejumlah penghasilan yang tidak dilaporkan oleh Wajib Pajak.

* + - 1. Pendekatan Perhitungan Porsentase.

Cara untuk menentukan dan menghitung kembali peredaran, harga pokok penjualan, laba kotor dan laba bersih, dengan penerapan prosentase yang tersedia pada perusahaan yang sejenis. Perhatikan secara seksama bahwa situasi dan kondisi Wajib Pajak yang diperiksa adalah sepadan dengan data yang ada, antara lain:

* + Jenis komoditi yang diusahakan.
  + Luasnya atau besarnya kegiatan usaha.
  + Letak usaha.
  + Masa yang diperiksa.
  + Kebijakan perdagangm umum.
    - 1. Pendekatan Produksi

Untuk menguji kewajaran jumlah penyerahan barang yang dilaporkan dalam SPT dengan jalan menentukan atau menghitung jumlah produk yang dapat diproduksi berdasarkan kapasitas yang tersedia atau terpasang dan atau rendemen, setelah memperhitungkan persediaan awal dan persediaan akhir. Untuk WP Pabrikasi.

* + - 1. Pendekatan Laba Kotor

Adalah prosedur untuk menguji kewajaran jumlah penjualan dan atau laba kotor yang dilaporkan oleh Wajib Pajak.

* + Membandingkan prosentase laba kotor pada tahun pajak yang diperiksa dengan prosentase laba kotor tahun‑tahun sebelumnya atau;
  + Membandingkan prosentase laba kotor pada tahun pajak yang diperiksa dengan prosentase laba kotor dari usaha sejenis.
    - 1. Pendekatan Biaya Hidup

Menguji kewajaran jumlah penghasilan yang dilaporkan Wajib Pajak, dengan membandingkannya terhadap biaya hidup Wajib Pajak beserta keluarganya.

Penghasilan netto Wajib Pajak setelah dikurangi dengan pembayaran pajak penghasilan, dengan memperhatikan penghasilan tidak kena pajak serta sumber penerimaan lainnya minimal adalah sama dengan pengeluaran biaya hidup. Asumsi bahwa penghasilan dan netto setelah pajak sama dengan pengeluaran biaya hidup tersebut merupakan titik impas (break even point) bagi Wajib Pajak untuk dapat tetap mempertahankan hidupnya tanpa adanya penambahan aktiva kekayaannya. Digunakan untuk WP Orang pribadi; Dapat juga WP Persekutuan, Firma dll.

Penerapan terhadap firma atau persekutuan, berarti laba setelah kena pajak dari badan bukan badan hukum tersebut minimal harus sama dengan jumlah pengeluaran biaya hidup dari semua anggota, kalau anggota tidak mempunyai sumber lainnya.

Dalam penerapan pendekatan biaya hidup ini, maka jumlah keluarga yang ditanggung Wajib Pajak serta pola dan gaya hidup dan keadaan tempat tinggal Wajib Pajak perlu diperhatikan untuk mendapatkan jumlah biaya hidup yang wajar.

1. Metode Pemeriksaan Transaksi afiliasi

Diperlukan karena transaksi antar perusahaan afiliasi (hubungan istimewa) memiliki potensi tidak menggunakan harga wajar. Menguji angka‑angka dalam SPT melalui suatu pendekatan perhitungan tertentu mengenai penghasilan dan biaya.

1. Metode Harga Pasar Wajar

Membandingkan harga transaksi dari pihak yang ada hubungan istimewa tersebut dengan harga transaksi barang sejenis dengan pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa (Pembanding independen)

Digunakan apabila:

* Ada penjualan/pembelian ke pihak hubungan istimewa
* Maupun kepada pihak lain yang tidak ada hubungan istimewa;
* Jenis produk sebagai obyek transaksi relative sama.

Perbedaan harga yang diakibatkan oleh faktor‑faktor di atas harus dieliminasi untuk mendapatkan pembebanan harga yang wajar, dengan demikian penyesuaian dapat dilakukan seperlunya sesuai dengan keadaan.

1. Metode Harga Jual Minus

Dalam hal Wajib Pajak yang diperiksa bergerak dalam bidang usaha perdagangan yaitu produk yang telah dibeli dijual kembali (resale) kepada pihak lainnya. Harga yang terjadi pada penjualan kembali tersebut dikurangi dengan laba kotor (mark up) Wajar (Yang mencerminkan jumlah untuk menutup biaya‑biaya dan laba dari si penjual kembali) merupakan harga jual wajar. Dengan mengurangkan suatu mark up wajar dari harga jual barang yang sama pada mata rantai berikutnya. Mark up wajar diperoleh dengan membandingkannya dengan transaksi yang tidak ada hubungan istimewa.

1. Metode Harga Plus

Metode ini biasa digunakan pada usaha pabrikasi yang menjual produk kepada afiliasinya untuk diproses lebih lanjut. Dilakukan dengan menambahkan tingkat laba kotor wajar kepada biaya produksi. Data diperoleh dari

• Penjualan kepada pihak ketiga yang independen dari penjual yang juga melakukan penjualan terhadap afiliasinya.

• Penjualan oleh pihak‑pihak yang independen.

• Komisi yang diterima oleh suatu agen pembelian dalam hal fungsi penjualan yang dilakukan oleh penjual adalah sama dengan fungsi penjualan yang dilakukan oleh agen pembelian tersebut.

• Persentase laba kotor dari perusahaan sejenis.

Yang perlu diperhatikan:

* Alokasi biaya‑biaya terhadap harga pokok:
  + Penentuan biaya langsung :
* diperhatikan tingkat efisiensi pemakaian bahan langsung dan jam kerja langsung.
  + Penentuan biaya tidak langsung :

‑ diperhatikan tingkat efesiensi bahan tidak langsung serta jam kerja tidak langsung.

‑ pembebanan biaya‑biaya tidak langsung lainnya dari unit‑unit yang berbeda terhadap produksi.

* Penggunaan metode biaya langsung (direct costing) dalam penentuan harga jual.
* Penggunaan teknologi yang dapat menghemat bahan baku dan jam kerja.
* Permintaan harga dari pemesan.

**10.8.3 TAHAP PELAPORAN PEMERIKSAAN**

**10.8.3.1 Kertas Kerja Pemeriksaan**

Sebagaimana diketahui, pemeriksaan pajak didefinisikan sebagai 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. Dari definisi di atas, pemeriksaan meliputi 2 hal pokok, yaitu

1. Kegiatan untuk mencari, mengumpulkan, mengolah data dan atau keterangan lainnya
2. Data dan atau keterangan itu sendiri.

Aktivitas atau kegiatan untuk mencari, mengumpulkan, mengolah data dan atau keterangan lainnya dan data dan atau keterangan itu sendiri, baik yang diperoleh pada waktu persiapan pemeriksaan maupun pada waktu pelaksanaan pemeriksaan harus didokumentasikan.

Dokumentasi atas apa yang dilakukan dan data, bukti atau keterangangan lain yang diperoleh selama perencanaan dan pelaksanaan pemeriksaan disebut sebagai Kertas Kerja Pemeriksaan (KKP). Jadi, Kertas Kerja Pemeriksaan Pajak adalah catatan secara rinci dan jelas yang diselenggarakan oleh Perneriksa Kertas Kerja Pajak mengenai :

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

Dengan demikian Kertas Kerja Pemeriksaan (KKP) merupakan catatan yang dibuat dan atau bukti yang dikumpulkan oleh pemeriksa pada tahap persiapan dan pelaksanaan pemeriksaan yang disusun secara sistematis.

KKP merupakan wujud pertanggungjawaban Kertas Kerja Pemeriksa Paiak mengenai apa yang Pemeriksa lakukan dan bukti, data atau keterangan yang Pemeriksa temukan selama proses pemeriksaan, mulai dari proses perencanaan, pelaksanaan,, bahkan pada waktu memasuki penyusunan laporan pemeriksaan.

Pemeriksa dapat melaksanakan pemeriksaan terhadap Wajib Pajak “hanya dan hanya jika" ada Surat Perintah Pemeriksaan Pajak dari Pejabat yang berwenang. Tentu saja, atasan akan meminta pertanggungjawaban apakah surat perintah tersebut sudah dilaksanakan atau belum, bagaimana melaksanakannya, apa yang diperoleh, kesimpulan apa yang diambil. Untuk itulah diperlukan KKP. Sehingga tujuan utama dari pembuatan KKP adalah sebagai bukti bahwa pemeriksa telah melaksanakan tugas pemeriksaan sebagaimana mestinya berdasarkan ilmu, kepandaian dan pengalaman yang dimilikinya.

KKP bermanfaat juga untuk tujuan lain yang diantaranya :

* 1. Sebagai dasar penyusunan Laporan Pemeriksaan Pajak
  2. Sebagai bahan bagi atasan pemeriksa untuk menelaah atau review atas hasil pemeriksaan yang dilakukan bawahannya.
  3. Sebagai bahan dalam melakukan pembahasan dengan Wajib Pajak
  4. Sebagai bahan referensi untuk pemeriksaan berikutnya
  5. Sebagai sumber data dalam proses keberatan dan/atau banding.
  6. Sebagai sumber data untuk dimanfaatkan oleh pihak lain internal DJP, seperti Account Representative, Seksi Penagihan, Bagian Keberatan dan Banding, demikian juga pihak lain diluar DJP misainya Itjen dan BPK.

Karena KKP memegang peran strategis, maka harus disusun dengan baik. KKP yang baik adalah KKP yang dapat memenuhi fungsi yang melekat pada KKP tersebut. Untuk bisa memenuhi fungsinya, KKP harus :

* 1. Lengkap. Lengkap, berarti bahwa KKP disusun dengan menggunakan teknik pemeriksaan yang mencukup, didasarkan pada bahan bukti yang memadai, serta meliputi semua aspek yang diperiksa. Jadi pengertian lengkap disini bisa dalam arti isi KKP tersebut maupun keberadaan KKP tersebut (kalau ada di LPP harus ada KKP‑nya).
  2. Akurat. Akurat berarti bahwa KKP bebas dari salah saji dan salah hitung. Akurat juga berarti bahwa KPP tersebut disusun dengan cermat, baik dari segi materi, perhitungan matematis, maupun penerapan dasar hukum dalam melakukan koreksi.
  3. Sistematis. Sistematis berarti bahwa KKP disusun dengan menggunakan struktur yang memudahkan pencarian pada waktu dibutuhkan. Salah satu caranya dengan menggunakan indeks KKP.
  4. Informatif. Informatif berarti bahwa KKP yang disusun mudah dipahami oleh pengguna KKP tanpa perlu terlebih dahulu menanyakan maksud dari KKP tersebut kepada pembuat KKP. Informatif juga berarti bahwa konten KKP atau kandungan informasi Tidak bermakna ganda yang ada sudah memadai untuk digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan.
  5. Terintegrasi. Terintegrasi berarti bahwa KKP yang satu dengan KKP yang lain informasinya tidak saling bertentangan. Dengan kata lain terdapat sinkronisasi antara KKP yang satu dengan KKP yang lainnya. Misalnya antara KKP Biaya karyawan dengan KKP Objek PPh Pasal 21.
  6. Divalidasi. KKP yang dibuat harus divalidasi oleh yang membuat, baik anggota tim pemeriksa, ketua tim pemeriksa maupun supervisor. Validasi disini adalah sebagai sarana control bahwa para pihak yang namanya ada di KKP tersebut telah membuat dan menelaah dengan seksama. Paraf pemeriksa dan penelaah menggambarkan bahwa KKP tersebut telah dibuat dengan memperhatikan berbagai syarat KKP yang baik, dan menggambarkan pertanggungjawaban pemeriksa dan penelaah

Dalam perkembangannya karena kemajuan teknologi, bentuk KKP mengikuti perkembangan juga dalam hal penampilan dan proses pembuatannya. Pada awalnya KKP terstandarisasi dengan formulir pra cetak dengan berbagai bentuk sesuai kebutuhan, dan pemeriksa tinggal menuliskan atau mengisi hasil pemeriksaan ke formulir tersebut baik menggunakan tulisan tanggan maupun mesin ketik.

Pada saat ini proses pemeriksaan dengan bantuan komputer telah mampu mendesain bentuk KKP yang lebih fleksibel sesuai dengan kebutuhan dengan tampilan beragam cita rasa seni pemeriksanya. Warna dan ukuran kertas sesuai dengan persediaan yang ada di kantor.

Apapun bentuknya pada dasarnya tidak ada format KKP dalam bentuk yang baku dan seragam. Namun demikian, harus mengandung unsur informasi minimal yang terdiri dari 3 bagian:

1. Bagian atas: Nama Unit Kantor Pemeriksa, Judul KKP, Nama Wajib Pajak, NPWP, Tahun/Masa Pajak.
2. Bagian tengah. Bagian ini merupakan isi dari KKP, merupakan bagian terpenting yang menjadi tempat untuk mencatat semua temuan dan kejadian yang dijumpai selama pemeriksaan, setidaknya mencantumkan: Objek pemeriksaannya/transaksi, Nilai dan hasil penghitungan, Prosedur/teknik pemeriksaan yang dilakukan, Sumber data, Penjelasan ada tidaknya koreksi, Dasar hukum dan argumentasi, Kesimpulan, Simbol pemeriksaan. Bagian ini menentukan informatif tidaknya setiap lembar KKP yang dibuat, sehingga pengguna KKP dapat memahami isi dari KKP.
3. Bagian bawah. Bagian ini merupakan tempat untuk mencatat nama dan paraf pemeriksa, nama dan paraf penelaah, tanggal pembuatan, tanggal penelaahan, kode Formulir KKP dan pemberian indeks.

Penggunaan teknologi komputer pemeriksa sekarang ini untuk membuat Kertas Kerja Pemeriksaan yang lebih fleksible, yang memungkinkan pencatuman berbagai data dan informasi dengan bentuk dan format yang beragam. Berkas KKP merupakan kumpulan dari berbagai catatan KKP dan bukti-bukti (dokumen‑dokumen atau data‑data). Sesuai dengan manfaatnya, berkas KKP dapat dikelompokkan dalam 2 (dua) jenis, yaitu:

Berkas KKP‑Tetap. Berkas KKP‑T berisi KKP‑KKP yang memuat data, keterangan dan kesimpulan yang secara umum memberikan gambaran tentang kegiatan Wajib Pajak yang mempunyai nilai dan manfaat untuk pemeriksaan diwaktu mendatang, yakni seperti: Akte pendirian, Bagan Organisasi, Proses Produksi, Kode Perkiraan dan Sistem Pembukuan, Tindakan Laporan Pemeriksaan, SIUP, dan lainnya.

Berkas KKP Tahun Berjalan

Berkas‑TB bersi KKP‑KKP yang berkenaan dengan tahun pajak yang sedang diperiksa, yang meliputi:

1. Analisis SPT,
2. Identifikasi Masalah,
3. Pengendalian Intern,
4. Program Pemeriksaan,
5. Hasil Pengenalan Lokasi Wajib Pajak
6. Hasil wawancara dengan Wajib Pajak dan atau pihak ketiga
7. Pos‑pos daftar Rugi Laba dan Neraca yang diperiksa,
8. Surat menyurat antara lain mengenai pemberitahuan koreksi hasil pemeriksaan, pertemuan Wajib Pajak dan sebagainya.,
9. Catatan tentang pokok‑pokok hasil pertemuan dengan Wajilb Pajak,
10. Lain‑lain

**10.8.3.2 Laporan Hasil Pemeriksaan**

Laporan Pemeriksaan Pajak adalah laporan yang dibuat oleh pemeriksa pada akhir Laporan Pemeriksaan pelaksanaan yang merupakan ikhtisar dan penuangan semua hasil pelaksanaan tugas pemeriksaan sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan. Laporan Pemeriksaan Pajak juga merupakan sarana bagi pihak‑pihak lain untuk mengetahui berbagai hal tentang pemeriksaan tersebut, baik berkenaan dengan pencarian informasi‑informasi tertentu, maupun dalam rangka penguji kepatuhan prosedur dan mutu pemeriksaan yang telah dilakukan. Oleh karena itulah Laporan Pemeriksaan Pajak harus informatif. Laporan Pemeriksaan Pajak disusun dengan menggunakan berbagai Kertas Kerja Pemeriksaan sebagai dasar dan acuannya. Hal ini memperjelas hubungan yang kuat antara KKP dengan LPP. KKP yang memenuhi syarat‑syarat (lengkap, sistematis, akurat, rapi & teratur, logis, telah divalidasi) akan menghasilkan sebuah Laporan Pemeriksaan Pajak yang baik dan informatif.

Laporan Pemeriksaan Pajak merupakan ikhtisar dari seluruh proses pemeriksaan yang dilakukan, mulai dari tahap perencanaan hingga tahapan pelaksanaan. Laporan Pemeriksaan Pajak juga merupakan pertanggungjawaban atas suatu pemeriksaan, baik pertanggungjawaban kepada struktur vertikal internal dalam suatu unit pemeriksaan, maupun pertanggungjawaban kepada pihak eksternal. Namun kegunaan utama dari Laporan Pemeriksaan Pajak adalah bahwa Laporan Pemeriksaan Pajak tersebut merupakan dasar untuk penerbitan suatu produk hukum perpajakan yaitu Surat Ketetapan Pajak (SKP).

Surat Ketetapan Pajak ini bersifat hukum yang berdampak bagi Wajib Pajak (eksternal) maupun pemeriksa, maka seluruh proses yang dilakukan sehingga terbitnya suatu SKP seharusnya dilakukan dengan memperhatikan syarat legal formalnya, berbagai data dan informasi, perhitungan, teknik dan metode yang digunakan dalam pemeriksaan, proses pengambilan kesimpulan, hingga pengikhtisarannya dalam suatu Laporan Pemeriksaan Pajak dilakukan dengan teliti, akurat, logis, dan mengacu pada peraturan perundangan perpajakan yang berlaku.

Laporan Pemeriksaan Pajak haruslah informatif, agar dapat memenuhi tujuan pembuatannya. Untuk itu suatu Laporan Pemeriksaan Pajak harus disusun dengan suatu sistematika yang baik, teratur dan terstandarisasi.

Laporan Pemeriksaan Pajak disusun dengan sistematika sebagai berikut:

1) Umum. Memuat keterangan‑keterangan mengenai:

* 1. Identitas Wajib Pajak
  2. Pemenuhan kewajiban perpajakan
  3. Gambaran kegiatan Wajib Pajak
  4. Penugasan dan alasan pemeriksaan
  5. Data/informasi yang tersedia
  6. Daftar lampiran

2) Pelaksanaan Pemeriksaan. Memuat penjelasan secara lengkap mengenai:

* 1. Pos‑pos yang diperiksa
  2. Penilaian pemeriksa atas pos‑pos yang diperiksa
  3. Temuan‑temuan pemeriksa

3) Hasil Pemeriksaan

Merupakan ikhtisar yang menggambarkan perbandingan antara laporan Wajib Pajak (SPT) dengan hasil pemeriksaan dan penghitungan mengenai besarnya pajak‑pajak yang terhutang.

4) Kesimpulan dan Usul Pemeriksaan. Memuat hasil pemeriksaan dalam bentuk:

* 1. Perbandingan antara pakak‑pajak yang terhutang berdasarkan laporan Wajib Pajak dengan hasil pemeriksaan,
  2. Data/informasi yang diproduksi
  3. Usul‑usul pemeriksa.

Hal‑hal yang perlu diperhatikan dalam penyusunan LPP supaya dapat dimanfaatkan oleh pemeriksa berikutnya:

1) Gambaran kegiatan usaba Wajib Pajak. Hal‑hal yang perlu diuraikan diantaranya:

* 1. Bidang usaha Wajib Pajak pada saat pemeriksaan pajak dilakukan.

Hal ini akan memberikan manfaat bagi pemeriksa berikutnya sebagai informasi untuk tahun pajak yang diperiksanya. Misalnya pemeriksaan tahun pajak 2005 dilakukan tahun 2007, maka informasi yang diperoleh di tahun 2007 tersebut akan bermanfaat untuk pemeriksaan tahun pajak 2007.

1. Divisi atau bagian dalam struktur organisasi serta dokumen yang dibuat ditiap bagian itu.
2. Gambaran sistem akuntansi. Memberikan gambaran tentang proses pembukuan, software yang digunakan, output yang dihasilkan termasuk jenis file yang dapat digunakan untuk pemeriksaan.
3. Daftar buku dan dokumen yang dipinjam. Menguraikan jenis dokumen yang dipinjam sebagai pedoman pemeriksa berikutnya dalam menentukan clokumen yang akan dipinjam terutama dalam hal pemeriksaan sederhana kantor (PSK).
4. Produksi data. Sebagai bentuk kepedulian pemeriksa dalam rangka mendukung Intensifikasi dan ekstensifikasi.
5. Usulan pemeriksa. Menyangkut masalah ketetapan yang diusulkan untuk diterbitkan atau hasil akhir pemeriksaan untuk menuju proses berikutnya dan klausul penutup LPP seperti *“Apabila dikemudian hari ditemukan data baru dan atau data lain yang belum terungkap dalam pemeriksaan ini maka diusulkan untuk diterbitkan sanksi sesuai dengan ketentuan yang berlaku”.*
6. Perhatikan kelengkapan lampiran