

TINJAUAN ATAS PENERIMAAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI PADA KANTOR PELAYANAN PAJAK PRATAMA MAJALAYA

Apit Yuliman Ermaya¹

Nika Nur Asiah²

^{1, 2}Program Studi Akuntansi Perpajakan Politeknik TEDC Bandung

E-mail: apit.ppak20@gmail.com¹, nika.nurasiah11@gmail.com²

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk meninjau atas penerimaan Pajak Pertambahan Nilai. Metode yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan metode deskriptif, dengan pendekatan kualitatif dan kuantitatif. Adapun teknik pengumpulan data yaitu wawancara dan observasi. Hasil penelitian ini adalah penerimaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) pada tahun 2013-2015 di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Majalaya belum sesuai dengan rencana yang ditetapkan, karena realisasinya belum tercapai 100% dari yang direncanakan. Realisasi penerimaan Pajak Pertambahan Nilai pada tahun 2013 lebih besar dari rencana penerimaan pajak. Sedangkan realisasi penerimaan Pajak Pertambahan Nilai pada tahun 2014 lebih kecil dari rencana penerimaan pajak. Adapun rencana penerimaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) pada tahun 2015 mengalami kenaikan dari yang direncanakan. Banyak wajib pajak badan atau orang pribadi yang mendirikan usaha tetapi sudah tidak aktif lagi. Sehingga Wajib Pajak yang terdaftar cenderung lebih sedikit yang melaporkan SPT Masa PPN.

Kata Kunci : Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai.

Abstract

The aim to review upon receipt of value Added Tax. The methods used in this research using descriptive method, with qualitative and quantitative approach. As for the technique of data collection i.e. interview and observation. The results of this research is the acceptance of the value added tax (VAT) by 2013-2015 at the Tax Services Office Pratama Majalaya yet according to the plan, because its realization is not reached 100% of that planned. The realization of the value added tax revenues in 2013 is greater than the tax revenue plan Whereas the realization of the value added tax revenues in 2014 is smaller than the plan of tax revenue. As for the plan of the acceptance of the value added tax (VAT) by 2015 increase than originally planned. Many taxpayers agency or a private person who established businesses but has been inactive again. So the Taxpayers are less likely to be registered to report the time SPT VAT.

Keywords : Receipt of value added tax.

Pendahuluan

Pajak sebagai sumber penerimaan negara yang paling besar memiliki kecenderungan semakin meningkat dari tahun ke tahun. Hal itu disebabkan kebutuhan belanja negara dari tahun ke tahun semakin meningkat dengan pajak sebagai sumber utamanya. Berbagai kebijakan pokok pemerintah di bidang penerimaan negara yang telah dan sedang dilakukan di arahkan pada upaya meningkatkan penerimaan pajak. Peningkatan penerimaan pajak yang di upayakan melalui pemeriksaan, penyelidikan dan penagihan, dapat juga diperoleh karena diberlakukannya *self assessment system*, yaitu untuk menentukan sendiri besar pajak terutang. Pembayaran pajak digunakan untuk membiayai pembangunan yang berguna bagi kepentingan bersama. Sejalan dengan pemikiran bahwa salah satu sumber penerimaan negara yang berupa pajak perlu terus ditingkatkan untuk mendukung pembangunan nasional agar dapat dilaksanakan dengan prinsip kemandirian, maka dibutuhkan peran serta masyarakat dalam

pembiayaan pembangunan yang tercermin dalam kepatuhan membayar pajak.

Untuk menaikkan penerimaan pajak perlu dilakukan penyempurnaan mencakup jenis pajak, tarif pajak dan cara pembayaran pajak sehingga diharapkan sistem pembayaran pajak akan lebih adil dan wajar serta jumlah wajib pajak akan semakin banyak. Dalam sistem pemungutan pajak yang baru yaitu *official assessment system* menjadi *self assessment system* wajib pajak diberi kebebasan penuh untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar mulai dari menghitung, menyetor dan melaporkan, sedang pihak fiskus bertugas sebagai pengawas sesuai dengan Undang-Undang Perpajakan yang di dalamnya telah diatur mekanisme kontrol dan sanksi-sanksi bagi wajib pajak yang tidak memenuhi kewajiban perpajakannya secara benar dan tepat waktu. Sistem ini diharapkan dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan hak dan kewajibannya di bidang perpajakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku

Pajak Pertambahan Nilai merupakan jenis pajak yang berbeda dengan pajak lainnya karena termasuk dalam golongan pajak tidak langsung, yaitu pajak yang tidak langsung dibayar oleh pihak yang diwajibkan membayar pajak kepada negara tetapi dipungut oleh pihak ketiga. Biasanya Pajak Pertambahan Nilai digabungkan oleh penjual kedalam komponen harga barang sehingga sering kali konsumen sebagai pihak yang membayar pajak tidak sadar kalau dirinya telah melakukan pembayaran pajak secara tidak langsung. Ini adalah salah satu keunikan Pajak Pertambahan Nilai dimana sifatnya yang tidak dipungut oleh orang lain maka PPN sangat sulit untuk dihindari. Berbeda dengan Pajak Penghasilan yang sering kali dihindarkan dengan melaporkan penghasilan yang berbeda dengan seharusnya bahkan ada pula yang sama sekali tidak melaporkan penghasilan tersebut. Selain itu berbeda dengan pajak lain yaitu tarif PPN hampir tidak pernah berubah yaitu 10% dari Dasar Pengenaan Pajak (DPP). Pajak Pertambahan Nilai adalah pajak yang dikenakan atas penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) ataupun Jasa Kena Pajak (JKP) di dalam daerah pabean yang dilakukan oleh Pengusaha kena Pajak.

Khususnya untuk penerimaan pajak di Kabupaten Bandung dilaksanakan oleh Kantor Pelayanan Pajak Pratama Majalaya, Cimahi dan Soreang. Adapun wilayah yang menjadi tanggung jawab KPP Pratama Majalaya berjumlah 15 Kecamatan. Pada KPP Pratama Majalaya pada tahun 2014 diketahui untuk mendapatkan jumlah besarnya Pajak Pertambahan Nilai adalah sebesar Rp. 1.303.029.097.136 kenyataannya sebesar Rp.1.233.337.735.994 hal ini menandakan tidak tercapainya target sebesar Rp. 69.691.361.142.

Metode Pengumpulan Data

Dalam penelitian ini metode yang digunakan dalam pengumpulan data seperti berikut :

1. Studi Kepustakaan

Yaitu penelitian yang dilaksanakan dengan membaca, mempelajari, dan menyimpulkan berbagai literatur dan bahan perkuliahan khususnya yang ada hubungannya dengan masalah yang sedang diteliti.

2. Penelitian Lapangan

Yaitu penelitian yang dilaksanakan dengan meninjau secara langsung pada lokasi perusahaan. Penelitian lapangan terbagi dua, yaitu :

a. Wawancara

Yaitu kegiatan dengan mengadakan komunikasi langsung dengan para pegawai yang terkait dengan masalah yang diteliti dengan tujuan memperoleh informasi dari yang diteliti, wawancara ini dilakukan di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Majalaya.

b. Observasi

Yaitu penulis mengumpulkan data yang dibutuhkan dengan melakukan pengamatan yang ada di KPP Pratama Majalaya terutama berhubungan dengan objek penelitian.

Hasil Penelitian

Penerimaan PPN

Penerimaan PPN merupakan sumber utama penerimaan Negara, dimana kesadaran dan kepatuhan pajak di Indonesia masih perlu ditingkatkan, untuk dapat menjadi ujung tombak penerimaan negara. Wajib Pajak masih merasa tidak mendapatkan timbal balik yang berarti dari apa yang telah dibayarkannya kepada negara. Kesadaran dan kepatuhan pajak di Indonesia masih perlu ditingkatkan, untuk dapat menambah sumber pendapatan negara dan menjadi ujung tombak penerimaan negara. Wajib Pajak masih merasa tidak mendapatkan timbal balik yang berarti dari apa yang telah dibayarkannya kepada Negara.

Sesuai dengan penelitian yang penulis lakukan pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Majalaya bermaksud untuk meninjau gambaran umum mengenai Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN), khususnya dalam pengukuhan wajib pajak. Adapun syarat untuk Wajib Pajak yang akan mendaftarkan diri sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) yaitu apabila Pengusaha Kena Pajak memiliki pendapatan bruto dalam satu tahun buku mencapai Rp.4.800.000.000, dan Pengusaha Kecil yang memiliki (*omzet*) Rp.600.000.000 dapat dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak (PKP).

Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak

Adapun prosedur pengukuhan wajib pajak sebagai pengusaha kena pajak pada KPP Pratama Majalaya, yang harus dilakukan oleh Wajib Pajak adalah mengisi formulir pengajuan Pengusaha Kena Pajak dan akan diajukan kepada KPP Pratama dengan mencantumkan identitas wajib pajak mulai dari nama wajib pajak, jenis usaha, alamat, identitas pimpinan serta melampirkan syarat-syarat untuk mengajukan Pengajuan Pengusaha Kena Pajak (PKP) dengan telah ditandatangani formulir pengajuan PKP oleh Wajib Pajak tersebut, yang telah mendapatkan lembar disposisi atau intruksi untuk melakukan kegiatan penugasan penelitian ke tempat kegiatan usaha. Berikut Syarat untuk mengajukan pengajuan PKP :

1. Melampirkan Foto kopi Kartu Tanda Penduduk Penanggung Jawab;
2. Melampirkan Foto kopi NPWP Perusahaan dan NPWP pimpinan;
3. Foto Kopi Akta pendirian perusahaan (bersifat privasi);
4. Foto Kopi Surat Keterangan Domisili perusahaan;
5. Foto Kopi Surat Izin Perdagangan;

6. Foto Kopi tanda Daftar Perusahaan;
7. Foto Kopi Izin Mendirikan Bangunan (bersifat privasi);
8. Foto tempat kegiatan usaha;
9. Denah lokasi kegiatan usaha;
10. Persyaratan permohonan Pengusaha Kena Pajak Badan.

Rencana dan Realisasi Penerimaan PPN

Tahun	Rencana Penerimaan	Realisasi	Lebih/kurang (+/-)
2013	Rp.996.832.499.436	Rp.1.059.677.967.409	Rp.62.835.467.973
2014	Rp.1.303.029.097.136	Rp.1.233.337.735.994	(Rp69.691.361.142)
2015	Rp.1.244.618.567.830	Rp.1.373.937.784.004	Rp.129.319.216.174

Kendala yang dihadapi dalam upaya peningkatan penerimaan PPN

Kendala yang sering muncul dalam penerimaan Pajak Pertambahan Nilai adalah sebagai berikut :

1. Tidak sedikit Objek Pajak yang tidak mau menyetor Pajak Pertambahan Nilai (PPN);
2. Sedikitnya Objek Pajak yang melaporkan SPT Masa PPN;
3. Adanya ketidak benaran data kegiatan usaha yang tidak sesuai dengan dokumen.

Pembahasan Hasil Penelitian Penerimaan PPN

Tingkat penerimaan PPN dapat dikatakan meningkat apabila wajib pajak menyadari akan kewajibannya sebagai Wajib Pajak salah satunya dalam melakukan Pengukuhan Wajib Pajak sebagai Pengusaha Kena Pajak. Penerimaan PPN pada tahun 2013 sebesar Rp.1.059.677.967.409 dan pada tahun 2014 penerimaan PPN mengalami penurunan rencana penerimaan PPN sebesar Rp.69.691.361.142, sehingga realisasi penerimaan PPN belum mencapai target yang sudah ditentukan yaitu sebesar Rp.1.233.337.735.994.

Menurunnya hasil penerimaan PPN pada tahun 2014 pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Majalaya dikarenakan adanya beberapa kendala seperti kurangnya kesadaran Wajib Pajak yang memiliki penghasilan bruto melebihi Rp.4.800.000.000.000 dalam satu tahun berjalan, tetapi Wajib Pajak tersebut tidak melakukan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak.

Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak

Pengukuhan merupakan proses, cara, perbuatan, mengukuhkan baik itu dalam kedudukan, pangkat, maupun jabatan melalui peneguhan, penetapan, dan pengesahan. Dalam dunia perpajakan istilah pengukuhan sudah tidak asing lagi salah satunya istilah pengukuhan pengusaha kena pajak.

Pengusaha Kena Pajak (PKP) adalah Pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan atau penyerahan Jasa Kena Pajak

yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-undang PPN tahun 1984. Dalam rangka pelaksanaan pelaporan kegiatan usaha, pengusaha dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak, berdasarkan keputusan Direktur Jenderal Pajak dapat diuraikan sebagai berikut :

1. Tempat pelaporan kegiatan usaha
 - a. Tempat pelaporan kegiatan usaha Pengusaha untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak adalah Kantor Pelayanan Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal kegiatan usaha Wajib Pajak.
 - b. Bagi Pengusaha Kena Pajak Pedagang Kecil orang pribadi yang tempat tinggalnya tidak sama dengan tempat kegiatan usaha dilakukan dan Pengusaha Kena Pajak tersebut tidak melakukan kegiatan usaha apa pun ditempat tinggalnya, maka tempat terutangnya pajak adalah hanya di tempat kegiatan usaha dilakukan.
 - c. Apabila perusahaan mempunyai lebih dari satu tempat pajak terutang, baik sebagai pusat maupun sebagai cabang perusahaan, maka pemindahan Barang Kena Pajak antar tempat tersebut (dari pusat atau sebaliknya atau penyerahan Barang Kena Pajak. Dengan demikian, perusahaan yang mempunyai lebih dari satu tempat pajak terutang wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak pada tempat kegiatan usaha Wajib Pajak.
2. Tempat pelaporan usaha bagi Pengusaha Kena Pajak tertentu.

Pengertian Pengusaha Kena Pajak Tertentu adalah Pengusaha Kena Pajak Badan Usaha Milik Negara dan Badan Usaha Milik Daerah, Penanaman Modal Asing, Badan dan Orang Asing dan Perusahaan Milik Bursa. Tempat pelaporan usaha bagi Pengusaha Kena Pajak tersebut adalah :

 - a. Kantor Pelayanan Pajak Badan Usaha Milik Negara bagi Wajib Pajak Badan Usaha Milik Negara dan BUMD yang berkedudukan di wilayah daerah khusus Ibukota Jakarta;
 - b. Kantor Pelayanan Pajak Badan dan Orang Asing untuk seluruh Wajib Pajak Badan dan Orang asing;
 - c. Kantor Pelayanan Pajak Perusahaan *go public* (KPP Music Bursa) untuk seluruh Wajib Pajak BUMN dan BUMD atas permohonan wajib pajak diberikan kemudahan untuk mendaftarkan diri dan melaporkan usahanya ke KPP setempat.
3. Batas waktu pelaporan

Batas waktu pelaporan usaha untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak adalah selambat-lambatnya 1 (satu) bulan setelah saat usaha mulai dijalankan. Namun demikian,

pengusaha dapat melaporkan usahanya untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak sebelum saat mulai usaha dijalankan yaitu saat pendirian atau saat mulai usaha mulai dilakukan.

Rencana dan Realisasi Penerimaan PPN

Dari hasil yang diperoleh penulis saat melakukan penelitian bahwa realisasi penerimaan pajak untuk tahun 2013 sebesar Rp.1.059.677.967.409 lebih besar dari rencana penerimaan pajak sebesar Rp.996.832.499.436. Sedangkan pada tahun 2014 sebesar Rp.1.233.337.735.994 lebih kecil dari rencana penerimaan pajak sebesar Rp.1.303.029.097.136 ini terjadi karena Wajib Pajak yang tidak patuh untuk membayar pajak. Untuk tahun 2015 mengalami kenaikan sebesar Rp.129.319.216.174 dari target yang direncanakan yaitu Rp.1.244.618.567.830.

Pada tahun 2013 realisasi penerimaan PPN lebih meningkat dari rencana penerimaan PPN. Oleh karena itu, penerimaan dikatakan tercapai. Sedangkan pada tahun 2014 realisasi menurun dari rencana penerimaan PPN. Oleh karena itu, penerimaan dikatakan belum tercapai. Untuk tahun 2015 realisasi penerimaan PPN meningkat dari rencana penerimaan PPN. Oleh karena itu, penerimaan dikatakan tercapai.

Kendala yang dihadapi dalam upaya peningkatan penerimaan PPN

Adapun kendala-kendala yang dihadapi dalam melakukan upaya penerimaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) di KPP Pratama Majalaya antara lain :

1. Masih terdapat pengusaha yang sudah memenuhi syarat untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) tetapi belum mau untuk dikukuhkan sebagai PKP sehingga tidak menyetorkan PPN. Dengan dikenakan PPN, maka hal ini akan mempengaruhi harga jualnya. Sehingga Wajib Pajak belum mau untuk mendaftarkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.
2. Masih terdapat pengusaha yang sudah memenuhi syarat untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) tetapi belum mau untuk dikukuhkan sebagai PKP sehingga tidak menyetorkan PPN. Dengan dikenakan PPN, maka hal ini akan mempengaruhi harga jualnya. Sehingga Wajib Pajak belum mau untuk mendaftarkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.
3. Banyak Wajib Pajak Badan atau Orang Pribadi yang mendirikan usaha tetapi sudah tidak aktif lagi. Sehingga Wajib Pajak yang terdaftar cenderung lebih sedikit yang melaporkan SPT Masa PPN.
4. Adanya ketidak benaran data sehingga kegiatan usaha tidak sesuai dengan dokumen. Data wajib pajak kurang lengkap, alamat

wajib pajak berubah dan belum diperbaharui oleh wajib pajak yang bersangkutan sehingga pengiriman Surat Pemberitahuan Pemeriksaan tidak sampai kepada Wajib Pajak.

5. Adanya beberapa Wajib Pajak yang memanipulasi data laporan keuangan dengan memperkecil peredaran bruto, sehingga dengan diperkecilnya peredaran bruto penyetoran Pajak Pertambahan Nilai akan lebih sedikit dan tidak menutup kemungkinan Wajib Pajak tersebut tidak melakukan kewajibannya dalam melakukan pengukuhan sebagai Pengusaha Kena Pajak.

Kesimpulan dan Saran

Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan dengan mengumpulkan fakta-fakta yang diperlukan berupa data tertulis dan data hasil wawancara, maka penulis menarik kesimpulan dengan sebagai berikut :

1. Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) pada tahun 2013-2015 di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Majalaya belum sesuai dengan rencana yang ditetapkan, karena realisasinya belum tercapai 100% dari yang direncanakan.

2. Realisasi penerimaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Majalaya untuk tahun 2013 sebesar Rp.1.059.677.967.409 lebih besar dari rencana penerimaan pajak sebesar Rp.996.832.499.436.

Sedangkan realisasi penerimaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) untuk tahun 2014 sebesar Rp.1.233.337.735.994 lebih kecil dari rencana penerimaan pajak sebesar Rp.1.303.029.097.136 ini terjadi karena Wajib Pajak yang tidak patuh untuk membayar pajak.

Adapun rencana penerimaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) untuk tahun 2015 mengalami kenaikan sebesar Rp.129.319.216.174 dari target yang direncanakan yaitu Rp.1.244.618.567.830.

Untuk estimasi penerimaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) tahun 2016 dan 2017 sesuai hasil perhitungan penulis, adalah sebagai berikut :

- a. Untuk tahun 2016 adalah sebesar Rp.3.783.000.000.000;
- b. Untuk tahun 2017 adalah sebesar Rp.3.909.000.000.000.

3. Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) pada tahun 2013-2015 di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Majalaya belum sesuai dengan rencana yang ditetapkan, karena realisasinya belum tercapai 100% dari yang direncanakan. Kendala-kendala yang dihadapi diantaranya adalah :

- a. Masih terdapat pengusaha yang sudah memenuhi syarat untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak tetapi belum mau dikukuhkan sebagai PKP sehingga tidak menyetorkan PPN;
- b. Banyak wajib pajak badan atau orang pribadi yang mendirikan usaha tetapi sudah tidak aktif lagi. Sehingga Wajib Pajak yang terdaftar cenderung lebih sedikit yang melaporkan SPT Masa PPN;
- c. Adanya ketidak benaran data sehingga kegiatan usaha tidak sesuai dengan dokumen. Data wajib pajak tidak lengkap, alamat wajib pajak berubah dan belum diperbaharui oleh wajib pajak yang bersangkutan sehingga pengiriman Surat Pemberitahuan Pemeriksaan tidak sampai kepada Wajib Pajak.

Saran

Berdasarkan kesimpulan diatas, maka penulis mencoba memberikan saran yang mungkin dapat digunakan sebagai masukan untuk pihak instansi perpajakan, antara lain:

1. Kantor Pelayanan Pajak Pratama Majalaya harus lebih meningkatkan pembinaan kepada Pengusaha Kena Pajak (PKP), agar menyetorkan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang harus dibayar tepat pada waktunya;
2. Kantor Pelayanan Pajak Pratama Majalaya harus lebih meningkatkan penyuluhan dan pembinaan kepada pengusaha yang belum mengerti tentang perpajakan. Hal tersebut bertujuan untuk menambah pengetahuan pengusaha tentang pajak dan prosedur pemungutan dan pembayaran yang benar;
3. Kepada pengusaha yang sudah memenuhi syarat untuk dikukuhkan sebagai PKP, diusahakan agar petugas pajak melakukan pembinaan atau sosialisasi agar wajib pajak bersedia dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak.

Daftar Pustaka

- Affan S, (2012), Pajak Pertambahan Nilai, melalui [URL:http://eprints.uny.ac.id](http://eprints.uny.ac.id), diakses 01/12/2015.
- Budi, M., (2016) pajak pertambahan nilai https://id.m.wikipedia.org/wiki/pajak_pertambahan_nilai diakses tanggal 02/02/2016)
- Direktorat Jenderal Pajak, (2013), *Buku Pajak Pertambahan Nilai*, Jakarta Selatan: Direktorat Jenderal Pajak.
- Early, S. (2012). *Perpajakan Edisi 2*. Jakarta: Salemba Empat.
- Mardiasmo, M. (. (2011). *Perpajakan Edisi Revisi 2011*. Yogyakarta: Andi.
- Siti, R. (2011). *Perpajakan* . Jakarta: Salemba Empat.

- Untung, S. (2011). *Pajak Pertambahan Nilai*. Jakarta: Raja Grafindo Persada.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 68/PMK.03/2010 tentang Batasan Pengusaha Kecil.
- Wahyutomo, I. (2014). *Pajak*. Yogyakarta: UPP AMP YKPN.
- Waluyo. (2011). *Perpajakan Indonesia Edisi 10*. Jakarta: Salemba Empat.
- Waluyo. (2011). *Perpajakan Indonesia Edisi 11*. Jakarta: Salemba Empat.
- Wahyu,D. Dkk (2016), Pengertian Tinjauan [URL:http://eib.unikom.ac/download.php?id=196514](http://eib.unikom.ac/download.php?id=196514) diakses tanggal 04/05/16

