

**DAMPAK KEBIJAKAN PERATURAN DAERAH NOMOR 4 TAHUN
2011 TERHADAP PAJAK RESTORAN DAN TINGKAT REALISASI
PAJAK RESTORAN DARI TAHUN 2007 SAMPAI 2012**

Femka Dyan Pravitasari
Universitas Negeri Surabaya
Email: Femkadian@yahoo.com

ABSTRACT

The purpose of this research is to know the changes that occurred after the new regulation was issued and to find out the level of realization of the reception and the restaurant tax growth. The method used is a qualitative descriptive. The results of this research can be known to be a tax receipt system using just my assesment, bakery and catering in the tax area, limit the imposition of minimum tax imposed in the omzet new rule 15 milion and growing acceptance of the tax sector in increasing althought realization does not match the expected targets.

Keyword: restaurant tax, region tax, growing realization

PENDAHULUAN

Pada tanggal 18 Agustus 2009, Dewan Perwakilan Rakyat telah mengesahkan dan menyetujui UU No. 28 Tahun 2009 pengganti dari Undang-undang Nomor 18 Tahun 1997 dan Undang-undang Nomor 34 Tahun 2000 , tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. UU PDRD ini sangat strategis dan mendasar di bidang desentralisasi fiskal, karena terdapat perubahan kebijakan yang cukup fundamental dalam penataan kembali hubungan keuangan antara Pusat dan Daerah.

UU PDPR ini mempunyai tujuan memberikan kewenangan yang lebih besar kepada daerah dalam perpajakan dan retribusi sejalan dengan semakin besarnya tanggung jawab daerah dalam penyelenggaraan pemerintah dan pelayanan kepada masyarakat, meningkatkan akuntabilitas daerah dalam pelayanan dan penyelenggaraan pemerintah sekaligus memperkuat otonomi daerah, dan memberikan kepastian bagi dunia usaha mengenai jenis – jenis pungutan

daerah dan sekaligus memperkuat dasar hukum pemungutan pajak daerah dan retribusi daerah.

Dasar itulah yang mendasari terbentuknya Perda No. 4 Tahun 2011 tentang pajak daerah. Dengan peraturan daerah baru tersebut, penarikan pajak sudah menggunakan aturan baru yang diatur dalam Perda. Terdapat delapan jenis pajak yang diatur dalam Perda No. 4 Tahun 2011 yakni pajak hotel, restoran, hiburan, reklame, penerangan jalan, parkir, air tanah dan sarang burung walet.

Dengan adanya peraturan daerah tersebut pemerintah kota Surabaya pada tanggal 30 juni 2011 mengadakan sosialisasi peraturan daerah No. 4 Tahun 2011. Kususnya pada obyek pajak restoran yang sebelumnya menggunakan Perda No 2 Tahun 2003. Acara yang bertempat di lobi balai kota Surabaya tersebut dihadiri oleh para pelaku bisnis bidang restoran, khususnya katering, usaha roti.

Sesuai Perda yang dimaksud, restoran adalah penyedia makanan dan atau minuman dengan dipungut bayaran yang mencakup juga rumah makan, cafetaria, kantin, warung, depot, bar, pujasera atau food court, toko roti, jasa boga atau catering dan kegiatan usaha lainnya yang sejenis.

Dalam Perda No. 4 Tahun 2011 besarnya pajak restoran ditetapkan sebesar 10% (sepuluh persen) dari harga setiap makanan dan minuman yang diperjualbelikan. Pengenaan pajak tersebut boleh dipungut pajaknya jika omsetnya Rp15 juta perbulan yang sebelumnya telah dirubah dari usulan awal Rp1 juta perbulan.

Perda baru tersebut memberikan banyak perubahan bagi pemerintah, pengusaha restoran dan subyek pajak. Bagi pemerintah retribusi yang didapat

semakin bertambah. Bagi pengusaha restoran banyak pengusaha baru yang akan dikenakan pajak. Bagi subyek pajak tempat makan yang sebelumnya tidak dikenai pajak harganya menjadi bertambah mahal yang disebabkan pengenaan pajak tersebut.

Berdasarkan uraian pada latar belakang masalah diatas maka rumusan masalah penelitian ini adalah Perubahan-perubahan yang terjadi setelah Perda Baru dikeluarkan serta bagaimana tingkat perkembangan Pajak Restoran selama lima tahun terakhir di Kota Surabaya.

TINJAUAN PUSTAKA

Pengertian Perpajakan

Menurut R Santoso Brotohardjo (2005:2), mengatakan bahwa “Pajak adalah iuran kepada Negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubungan dengan tugas Negara yang menyelenggarakan Pemerintah”.

Dari definisi di atas dapat disimpulkan bahwa Wajib Pajak wajib membayar pajak berdasarkan undang-undang yang dapat dipaksakan tanpa mendapat imbalan secara langsung guna untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum dan yang menyelenggarakan Pemerintah. (Jauhariyyah, Isda. 2010).

Subjek dan Objek Pajak

Subjek pajak menurut Waluyo (2005:57), Subjek pajak dapat diartikan sebagai orang yang dituju oleh undang-undang untuk dikenakan pajak sedangkan Objek pajak menurut Waluyo (2005:66), “yang menjadi objek pajak adalah penghasilan yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau di peroleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun”.

Dari pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa objek pajak merupakan sasaran dalam pengenaan pajak dan dasar untuk menghitung pajak terutang, yang berupa penghasilan Wajib Pajak itu sendiri. (Jauhariyyah, Isda. 2010).

Pengertian Pemungutan

Menurut Djamu Kertabudi (2007:11), pemungutan adalah “Suatu rangkaian kegiatan mulai dari penghimpunan data objek dan subjek pajak/retribusi, serta pengawasan penyetorannya”.

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa pemungutan adalah kegiatan yang dimulai dari penghimpunan data objek dan subjek pajak/retribusi, serta pengawasan penyetorannya.

Pengertian Pajak Daerah

Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 Tentang pajak daerah dan retribusi daerah. Mendefinisikan bahwa Pajak Daerah adalah “Kontribusi wajib kepada Daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak

mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.”

Dari definisi diatas penulis mengambil kesimpulan bahwa pajak daerah itu wajib bersifat memaksa yang berdasarkan Undang-Undang dengan tujuan untuk memakmurkan rakyat demi keperluan daerah dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung. (Jauhariyyah, Isda. 2010).

Pengertian Pajak Restoran

Sebelum mengetahui pengertian pajak restoran terlebih dulu harus diketahui pengertian restoran itu sendiri. Menurut Peraturan Kota Surabaya Nomor 4 Tahun 2011 tentang Pajak Restoran yang dimaksud restoran adalah fasilitas penyedia makanan dan/atau minuman dengan dipungut bayaran, yang mencakup juga rumah makan, kafetaria, kantin, warung, bar, dan sejenisnya termasuk jasa boga/katering.

Dari pengertian di atas disimpulkan bahwa restoran adalah tempat menyantap makan dan/ atau minum yang disediakan dengan dipungut bayaran.

Menurut Peraturan Daerah Kota Surabaya Nomor 4 Tahun 2011 tentang Pajak Restoran adalah pajak atas pelayanan yang disediakan oleh restoran.

Dari pengertian diatas, dapat disimpulkan bahwa pajak restoran adalah pajak yang hanya dikenakan atas pelayanan yang disediakan oleh restoran.

Subjek dan Objek Pajak Restoran

Pengertian Objek Pajak Restoran menurut Peraturan Daerah Kota Surabaya Nomor 4 Tahun 2011 adalah pelayanan yang disediakan di Restoran meliputi restoran, rumah makan, kafetaria, kantin, warung, depot, puja sera/food

court, toko roti/ bakery, jasa boga/katering dan kegiatan usaha lainnya yang sejenis.

Pengertian Subyek Pajak Restoran menurut Peraturan Daerah Kota Surabaya Nomor 4 Tahun 2011 adalah orang pribadi atau Badan yang membeli makanan dan/atau minuman dari Restoran, tidak termasuk subyek pajak restoran adalah konsulat, kedutaan dan perwakilan negara asing dengan asas timbal balik.

Disimpulkan bahwa pelayanan yang diberikan Restoran termasuk obyek pajak, sedangkan pembeli yang membeli makanan di Restoran termasuk subyek pajak.

Dasar Pengenaan dan Tarif Pajak

Dasar pengenaan Pajak Restoran Menurut Peraturan Daerah Kota Surabaya Nomor 4 Tahun 2011 adalah jumlah pembayaran yang diterima atau yang seharusnya diterima Restoran. Tarif pajak Restoran ditetapkan sebesar 10% (sepuluh persen).

Pendapatan Asli Daerah (PAD)

Pengertian Pendapatan Asli Daerah (PAD) menurut Djamu Kertabudi (2007:2), menyatakan bahwa Pendapatan Asli Daerah (PAD) merupakan penerimaan yang diperoleh daerah dari sumber-sumber dalam wilayahnya sendiri yang dipungut berdasarkan Undang-Undang.

Dari definisi diatas penulis mengambil kesimpulan bahwa pendapatan asli daerah adalah penerimaan yang dipungut berdasarkan peraturan daerah yang

sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku yang diperoleh daerah dari wilayahnya sendiri.

Sistem Pemungutan Pajak

Secara umum sistem pemungutan pajak daerah yang berlaku menurut Djamu kertabudi (2007:11), *Official Assesment* dan *Self Assesment*.

Didalam *system Official Assesment*, wewenang pemungutan pajak ada pada aparat pajak (Fiscus), yaitu fiscus berhak menentukan besarnya utang pajak dengan mengeluarkan Surat Ketetapan Pajak Daerah. Jadi dalam sistem ini para Wajib Pajak bersifat pasif dan menunggu ketetapan fiscus mengenai utang pajaknya. Didalam *system Self Assesment*, Wajib Pajak harus aktif menghitung dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus disetorkan.

Prosedur Pelaksanaan Pemungutan Pajak Restoran pada Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Keuangan Kota Surabaya

Di dalam Prosedur Pelaksanaan Pemungutan Pajak Restoran Dinas Pendapatan dan Pegelolaan Keuangan Kota Surabaya, harus melalui beberapa tahapan antara lain: 1) Pendaftaran, hal yang dilakukan dalam pendaftaran yaitu menyiapkan formulir pendaftaran, menyerahkan formulir pendaftaran dan menerima dan memeriksa kelengkapan formulir. 2) Pandataan, hal yang dilakukan dalam pendataan yaitu Menyerahkan Formulir Pendapataan (SPTPD), Menerima dan Memeriksa Kelengkapan Pendataan (SPTPD) dan Mencatat Data Pajak Daerah. 3) Penetapan, di dalam penetapan di lakukan penerbitan Surat Keterangan Pajak Daerah (SKPD), Surat Ketetapan Pajak Daerah Nihil (SKPDN), Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar (SKPDKB), Surat Ketetapan Pajak Daerah

Kurang Bayar Tambahan (SKPDKBT), Surat Tagihan Pajak Daerah (STPD) dan Surat Ketetapan Pajak Daerah Lebih Bayar (SKPDLB). 4) Penyetoran, penyetoran melalui beberapa kegiatan, kegiatan penyetoran melalui Bendaharawan Khusus Penerima (BKP), Kegiatan penyetoran melalui Kas Daerah. Yang dilakukan dalam sebulan sekali. 5) Penagihan, menerbitkan Penagihan dengan Surat Teguran, Penagihan dengan Surat Paksa dan Penagihan dengan Surat Perintah melaksanakan Penyitaan.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan di Kantor Dinas Pendapatan Kota Surabaya di Jalan Jimerto No. 25 Surabaya dengan data penelitian dari tahun 2007 sampai tahun 2012. Adapun tujuan penelitian ini untuk mengetahui perubahan – perubahan yang terjadi setelah Perda dikeluarkan dan untuk mengetahui tingkat realisasi pajak restoran terhadap peningkatan Pendapatan Asli Daerah (PAD) Kota Surabaya.

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan tambahan referensi penelitian mengenai pajak daerah sehingga dapat memberikan manfaat bagi pihak-pihak yang berkepentingan. Disamping itu, dapat memberikan masukan bagi pemerintah daerah khususnya Dinas Pendapatan dan memberikan manfaat bagi pengguna lainnya sehubungan dengan keputusan terkait dengan peraturan pajak daerah.

Teknik pengumpulan data yang akan dijadikan dasar pembahasan dalam tulisan ini digunakan teknik pengumpulan data sebagai berikut: 1) Field Research (Penelitian Lapangan), yaitu data yang diperoleh dengan melakukan peninjauan secara langsung pada Dinas Pendapatan Daerah Kota Surabaya untuk

mendapatkan informasi yang ada hubungannya dengan penulisan. Penelitian ini dilakukan terhadap kegiatan dari seluruh objek penelitian yang meliputi : (a) Metode Observasi (pengamatan), pengumpulan data yang sistematis terhadap subyek yang diteliti untuk mengetahui secara langsung beberapa kegiatan yang dilakukan Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Keuangan Daerah khususnya di Bagian Pendapatan. (b)Metode Interview (Wawancara), pengumpulan data yang melakukan tanya jawab secara langsung dengan pegawai/staff bagian pendapatan dan pengelolaan keuangan. 2) Dokumentasi, pengumpulan data dengan melakukan pencatatan dan penyalinan data atau dokumen yang diperoleh dari bagian pendapatan di Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Keuangan Daerah Kota Surabaya.

Jenis data yang digunakan dalam penulisan ini adalah data sekunder, yaitu data yang sudah tersedia sehingga kita tinggal mencari dan mengumpulkan dokumen-dokumen yang terkait dengan pokok bahasan. Dokumen tersebut diperoleh dari beberapa kantor seperti; Kantor Bakesbang Surabaya, Kantor Pemerintah Daerah Surabaya, Kantor Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Keuangan Surabaya.

Untuk menganalisa data dari berbagai sumber diatas, maka penulis menggunakan pendekatan kualitatif dimana dalam penelitian yang dilakukan bersifat deskriptif, yaitu dengan pengumpulan berbagai data yang kemudian diolah, dianalisa dan dibandingkan dengan landasan teori hasil dari studi kepustakaan. (Meilinda, Vita. 2009).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Perubahan-Perubahan yang Mendasar Setelah Diberlakukannya Perda Baru

Pada tanggal 30 Juli 2011 pemerintah kota Surabaya mensosialisasikan Perda No. 4 Tahun 2011 tentang Pajak Restoran. Peraturan baru tersebut pengganti dari peraturan lama Perda No.2 Tahun 2003. Pergantian itu menimbulkan beberapa perubahan-perubahan yang mendasar. Salah satu yang paling mendasar terjadi pada sistem pemungutan yang berlaku, penetapan wajib dan subyek pajak dan pembatasan omzet perolehan.

Sistem pemungutan pajak pada Perda yang lama menganut sistem *Official Assesment* sedangkan Perda baru menganut *Self Assesment*. Sistem ini diberlakukan untuk memberikan kepercayaan bagi masyarakat guna meningkatkan kesadaran dan peran serta masyarakat dalam menyetorkan pajaknya. Konsekuensi dari sistem ini adalah bahwa masyarakat/Wajib Pajak harus benar-benar mengetahui tata cara perhitungan pajak dan segala sesuatu yang berhubungan dengan pelunasan pajaknya, seperti kapan harus membayar pajak, bagaimana menghitung besar pajak, perhitungan, atau sanksi apa yang akan diterima bila melanggar ketentuan pajak.

Peraturan Daerah No. 3 Tahun 2003 mengatur “Tidak termasuk dalam obyek pajak setiap pelayanan usaha roti dan jasa boga/katering”. Setelah diterbitkan Perda baru (Perda No. 4 Tahun 2011) pengusaha roti dan jasa boga/katering masuk dalam daftar pengusaha kena pajak. Usaha roti dan jasa boga awalnya masuk dalam pajak pusat yang dikenai Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Pengendali administrasinya ada di Pemerintah Pusat, dalam hal ini oleh

Direktorat Jenderal Pajak. Penerimaan dari Pajak Pertambahan Nilai (PPN) akan masuk dalam Anggaran Pemerintah Belanja Daerah (APBD). Namun setelah dikeluarkannya Perda baru tersebut pengusaha roti dan jasa boga masuk dalam kategori Pajak Restoran yang merupakan Pajak Daerah. Kewenangan pemungutan dan pengendalian administrasinya dilakukan oleh Pemerintah Daerah, dalam hal ini Dinas Pendapatan Daerah. Penerimaan dari Pajak Daerah akan masuk dalam Anggaran Pemerintah Belanja Daerah (APBD), sebagai Penghasilan Asli Daerah (PAD).

Perbedaan selanjutnya terletak pada tarif yang dikenakan pada wajib pajak. Perda lama mengatur rumah makan yang dikenakan pajak daerah jika pendapatan mereka tidak kurang dari 1(satu) juta perbulan. Sedangkan perda baru memberikan batasan 15 juta perbulan. Perubahan tersebut memberikan dampak berkurangnya jumlah wajib pajak. Informasi yang didapatkan dari Dinas Pendapatan Daerah jumlah wajib pajak yang semula kurang lebih 1739 menjadi 1379 yang bisa terus bertambah seiring dengan perkembangan. Jumlah tersebut tidak mempengaruhi penurunan pajak yang di dapat daerah. Ketetapan baru tersebut memberikan dampak terhadap peningkatan penerimaan pajak, realisasi lebih tinggi dari pada target awal yang ditentukan.

Target, Realisai dan Tingkat Pertumbuhan Pajak Restoran

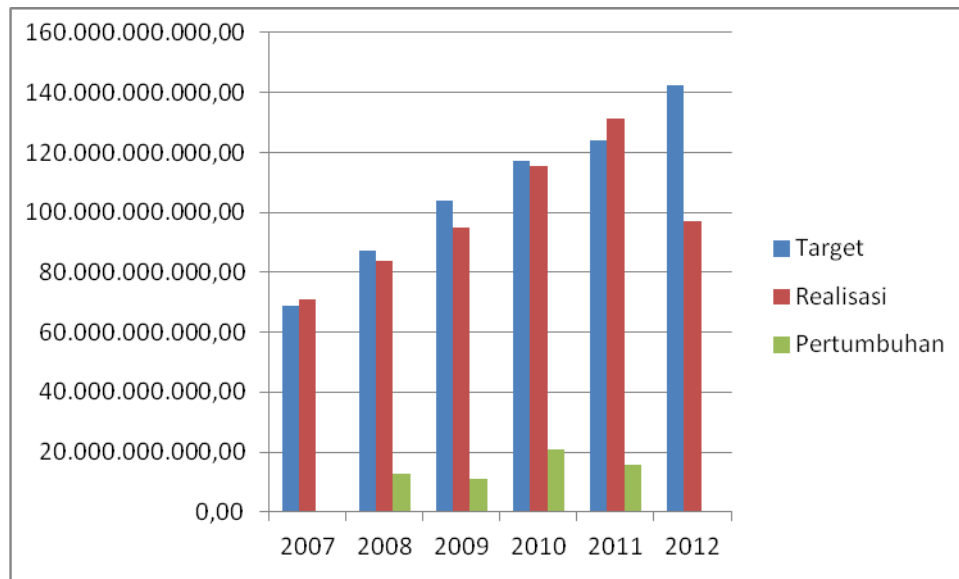
Untuk mengetahui tingkat pertumbuhan realisasi penerimaan pajak restoran digunakan data target dan realisasi Pajak Restoran selama lima tahun terakhir dapat dilihat dari tabel berikut :

Tahun Anggaran	Target	Realisasi	%	Pertumbuhan	%
2007	68.864.047.452,00	70.991.797.036,00	103,09		
2008	87.068.000.000,00	83.845.438.656,00	96,3	12.853.641.620,00	14,76
2009	103.899.977.000,00	94.758.955.098,00	91,2	10.913.516.442,00	10,5
2010	117.000.000.000,00	115.459.616.842,00	98,68	20.700.661.744,00	17,69
2011	124.000.000.000,00	131.221.555.319,00	105,82	15.761.938.477,00	12,71
2012	142.556.800.000,00	97.180.598.913,00	68,17		

Sumber Data : Dinas Pendapatan Kota Surabaya (Tahun 2012 terhitung dari bulan Januari - Juli)

Berdasarkan tabel diatas dapat dijelaskan bahwa realisasi penerimaan Pajak restoran pada tahun 2007 melebihi target yang diharapkan. Tahun 2008 realisasi tidak memenuhi target yang diharapkan namun mengalami pertumbuhan dari tahun sebelumnya. Tahun 2009 realisasi tidak memenuhi target namun mengalami pertumbuhan dari realisasi sebelumnya. Tahun 2010 realisasi tidak memenuhi target yang diharapkan namun mengalami pertumbuhan yang signifikan dari tahun sebelumnya. Tahun 2011 Realisasi mengalami perkembangan dan melebihi target yang diharapkan. Tahun 2012 pajak yang terkumpul bulan januari hingga juli mengalami perkembangan 68,17%. Realisasi ini dapat terus bertambah hingga mencapai akhir bulan Desember.

Diagram target, realisasi dan tingkat pertumbuhan:



Sumber: Diolah Penulis.

SIMPULAN DAN SARAN

Dari hasil penelitian yang penulis lakukan pada Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Keuangan Kota Surabaya tentang Dampak Kebijakan Perda Nomor 4 Tahun 2011 Terhadap Pajak Restoran Beserta Tingkat Pertumbuhannya, serta berdasarkan pembahasan yang penulis lakukan, maka penulis menarik kesimpulan sebagai berikut: 1) Peraturan Daerah baru tidak menghalangi kepatuhan wajib pajak khususnya Pengusaha di bidang Restoran, mereka sadar akan kewajiban untuk membayar pajak, terbukti dengan dikeluarkannya Peraturan Daerah baru yang menganut self assignment pajak yang didapatkan daerah cukup meningkat.

2) Kontribusi pajak restoran terhadap pendapatan daerah sudah cukup baik karena pada tahun 2007 dan 2011 mengalami kenaikan, meskipun pada tahun 2008, 2009, dan 2010 mengalami penurunan dari target yang tidak terlalu signifikan. Peraturan Daerah baru tidak menghalangi pendapatan pajak menurun walaupun wajib pajak menjadi menurun. Hal ini membuktikan bahwa sosialisasi pemerintah terhadap Peraturan Baru tersebut berjalan dengan baik.

Berdasarkan saran dari analisis bab sebelumnya maka dapat dikemukakan beberapa saran sebagai berikut: 1) Pemerintah harus lebih giat dalam mensosialisasikan Perda baru tersebut dan mengekstensifikasi wajib pajak guna meningkatkan penerimaan dan retribusi makanan dan minuman agar tercipta pemerataan jumlah wajib pajak. 2) Untuk lebih mengoptimalkan penerimaan pajak restoran pada pencapaian target, di upayakan melaksanakan pengawasan peningkatkan kinerja petugas sehingga pencapaian kontribusinya semakin meningkat, mengingat banyaknya perkembangan bisnis restoran di Kota Surabaya yang dapat meningkatkan pendapatan asli daerah.

DAFTAR PUSTAKA

- Brotodihardjo R. Santoso. 2005. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Universitas Indonesia: Salemba Empat.
- Departemen Dalam Negeri RI. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.
- Departemen Dalam Negeri RI. Peraturan Daerah Nomor 2 Tahun 2003 Tentang Pajak Restoran.
- Departemen Dalam Negeri RI. Peraturan Daerah Nomor 4 Tahun 2011 Tentang Pajak Restoran.
- Fatchanie, Meutia. 2007. *Analisis Efisiensi dan Efektivitas Hasil Pemungutan Pajak Daerah di Kabupaten Sleman*. Yogyakarta : UII
- Indiantoro, Nur dan Bambang Supomo. 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis*. Yogyakarta: BPFE-YOGYAKARTA.
- Jauhariyyah, Isda. 2010. *Tinjauan Atas Pemungutan Pajak Restoran Dalam Meningkatkan Pendapatan Asli Daerah Pada Dinas Pendapatan Dan Pengelolaan Keuangan Kabupaten Bandung*. Tugas Akhir. Universitas Komputer Indonesia. Bandung.
- Mardiasmo. 2004. *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi.

Meilinda, Vita. 2009. *Mekanisme Perhitungan dan Pelaporan PPN pada PT. Yuwana Karya Catur Manunggal Sidoarjo*. Tugas Akhir. Universitas Negeri Surabaya. Surabaya.

Nazir, Moh. 2003. *Metode Penelitian*. Jakarta: Ghalia

Soemitro,Rochma. 2007. *Dasar-Dasar Hukum Pajak Pendapatan*. Jakarta: Salemba Empat.

Sugiyono. 2009. *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R & D*. Bandung: Alfabetis.

Sri, Valentina dan Aji Suryo. 2006. *Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat.

Waluyo, 2007. *Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat.