

Aplikasi E-faktur Dalam Aturan Pemusatan PPN

Dwiyanti¹, Basri Musri²

Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Indonesia, Jakarta, Indonesia ¹

Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Indonesia, Jakarta, Indonesia ²

Abstract

E-faktur still has many loopholes in VAT rules, one of which is the VAT centralization. This study aims to examine differences of how e-faktur applied before and after VAT centralization, the causes why it cannot accommodate the rules and motivate tax payers to delay tax payment. Qualitative method is used in this study to deeper analyze into phenomenon of e-faktur to VAT centralization where occur in PT X. The results show that the differences of VAT application before and after centralization lie in the number of user administration and authority to issue tax invoice. Identifying tax id number is the problem that causes tax payers cannot make a correction tax report of data before centralization. The factor that motivates tax payers to delay tax payment trigger with conflict of interest among tax offices in order to reap tax revenue target.

Keywords. E-faktur, tax invoice, VAT centralization

Abstrak

E-faktur masih memiliki banyak celah dalam aturan PPN, salah satunya adalah dalam aturan pemusatan PPN. Penelitian ini bertujuan untuk meneliti bagaimana penerapan e-faktur sebelum dan sesudah pemusatan, penyebab kenapa e-faktur tidak dapat mengakomodir aturan tersebut dan motivasi dari PKP menunda pembayaran pajak. Metode kualitatif digunakan untuk menganalisis lebih dalam fenomena dari e-faktur terhadap pemusatan PPN yang terjadi di PT X. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perbedaan penerapan e-faktur sebelum dan sesudah pemusatan terletak pada jumlah admin e-faktur dan kewenangan pembuatan faktur pajak. Identifikasi NPWP merupakan masalah yang menyebabkan PKP tidak dapat membuat SPT pembetulan atas data sebelum pemusatan. Konflik kepentingan antar KPP untuk mendapatkan penerimaan pajak, memotivasi PKP untuk menunda pembayaran pajak.

Kata kunci. E-faktur, faktur pajak, pemusatan PPN

Corresponding author. yantidwie84@gmail.com

How to cite this article. Dwiyanti, & Musri, B. (2019). Aplikasi E-faktur Dalam Aturan Pemusatan PPN, pada PT X. *Jurnal Pendidikan Akuntansi & Keuangan*, 7(2), 97-110. Retrieved from <http://ejournal.upi.edu/index.php/JPAK/article/view/17080>

History of article. Received: Februari 2019, Revision: Mei 2019, Published : Juli 2019

PENDAHULUAN

Pajak merupakan salah satu sumber pendapatan negara. Karena itu, pemerintah terus melakukan upaya untuk meningkatkan penerimaan negara dari sektor perpajakan dengan meminimalisasi terjadinya penyimpangan pajak. Menurut data Direktorat Jenderal Pajak (DJP) dalam (Baderi, 2017), sebanyak 50% kasus penyimpangan pajak didominasi oleh laporan dengan modus faktur pajak palsu dengan kerugian pendapatan negara sekitar Rp 1,5 triliun dari 100 kasus faktur pajak

palsu di tahun 2008 s.d 2013. (Okoye & Ezejiofor, 2014) menjelaskan bahwa *E-taxation* dapat meningkatkan penghasilan pajak dan mengurangi isu penyimpangan pajak, serta dapat mencegah terjadinya praktik korupsi diantara petugas pajak. E-faktur merupakan salah satu upaya yang dilakukan oleh pemerintah untuk meminimalisasi terjadinya penyimpangan Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Penerapan e-faktur dilakukan secara bertahap yakni pada 1 Juli 2014 diberlakukan kepada 45 Pengusaha Kena Pajak (PKP) tertentu yang dipilih oleh DJP sebagai *pilot project*; 1 Juli

2015 diberlakukan untuk semua PKP yang terdaftar di seluruh Kantor Wilayah (Kanwil) wajib pajak besar, di Pulau Jawa dan Bali; dan 1 Juli 2016 berlaku untuk seluruh Indonesia. Menteri Keuangan Republik Indonesia dalam (Baderi, 2017) menjelaskan bahwa sebanyak 80,76% dari 499 Wajib Pajak (WP) yang terdaftar di Kanwil wajib pajak besar terbukti menggunakan faktur pajak palsu pada tahun 2015 di mana e-faktur sudah berlaku. E-faktur belum sepenuhnya berhasil meningkatkan kepatuhan WP khususnya kepatuhan penyetoran PPN. Hal ini tercermin dalam penurunan penerimaan PPN pada tahun 2016 yang merupakan pertama kali sejak empat tahun terakhir.

Menurut Cahyadi dalam (Baderi, 2017), e-faktur masih memiliki banyak celah yang perlu mendapatkan perhatian serius. Misalnya, e-faktur tidak dapat mendeteksi secara simultan masa ke masa jumlah lebih bayar kompensasi yang benar, dari bulan sebelumnya jika dikompensasikan ke bulan berikutnya atau masa tertentu. Hal ini harus mendapatkan perhatian dan penanganan yang serius dari pihak *developer* e-faktur untuk me-rekonstruksi e-faktur sehingga semakin baik dan dapat mengakomodir peraturan perpajakan yang berlaku. Tujuan awal e-faktur dibuat adalah untuk mengurangi keberadaan faktur pajak palsu atau tidak berdasarkan transaksi sebenarnya (TBTS), tetapi malah memunculkan celah pada aturan lainnya salah satunya adalah terkait pemusatan. Saat ini e-faktur belum bisa mengakomodir pembetulan PPN cabang yang dilakukan di pusat setelah dilakukannya pemusatan PPN. DJP sudah banyak menerima laporan dari PKP-PKP yang tidak dapat melakukan pembetulan. Padahal sebelum adanya e-faktur tidak ada masalah, banyak laporan bermunculan ketika ada e-faktur, terjadi keributan dalam hal teknis, selama dua tahun ini sejak e-faktur diluncurkan. (Responden #4, 2018)

PT X, merupakan salah satu perusahaan yang mengajukan pemusatan tempat PPN terutang dan memperoleh persetujuan melalui Surat Keputusan (SK) pemusatan

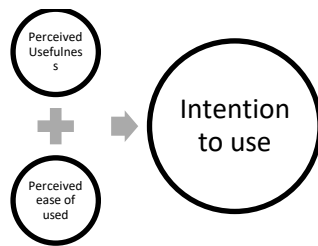
dari DJP tanggal 1 Juli 2016. PT X, mengikuti *Tax Amnesty* pada bulan Maret tahun 2017 sehingga lebih bayar pajak sampai dengan masa Desember 2015 diputihkan dan harus melakukan pembetulan SPT Masa PPN serta membayar kekurangan bayar sebesar Rp888.244.853 dari masa Januari 2016 s.d Maret 2017 ke negara. Adapun masa Januari s.d Juni 2016 merupakan periode sebelum dilakukannya pemusatan dan data PPN milik PKP Cabang. Sedangkan masa Juli 2016 s.d Maret 2017 adalah periode sesudah dilakukannya pemusatan. Sesuai dengan SK pemusatan dari DJP per tanggal 1 Juli 2016 bahwa segala administrasi PPN, mulai dari pencatatan, pembayaran dan pelaporan, harus dilakukan di pusat. Namun demikian, PT X hanya dapat melakukan pembetulan PPN melalui e-faktur pada masa Juli 2016 s.d Maret 2017 sebesar Rp 570.462.157. Sisanya sebesar Rp 317.782.696 untuk masa Januari s.d Juni 2016 ditunda pembayarannya karena masalah teknis e-faktur yang belum dapat mengakomodir pembetulan PPN ini.

Penelitian ini bertujuan untuk meneliti perbedaan penerapan sistem e-faktur pada waktu sebelum dan sesudah dilakukannya pemusatan PPN; menganalisis faktor-faktor yang menyebabkan sistem e-faktur tidak bisa mengakomodir aturan pemusatan PPN; menganalisis faktor-faktor yang memotivasi PKP menunda pembayaran pajak dalam merespon permasalahan penelitian ini; serta mengetahui dampaknya terhadap PKP.

KAJIAN PUSTAKA

Technology Acceptance Model

Teori yang ditemukan oleh (Davis, 1989), *Technology Acceptance Model* (TAM) menyatakan bahwa kegunaan suatu sistem dan kemudahan untuk digunakan, akan mempengaruhi keinginan seseorang untuk menggunakan suatu sistem yang kemudian akan mempengaruhi perilaku dari penggunaannya.



Gambar 1
Technology Acceptance Model

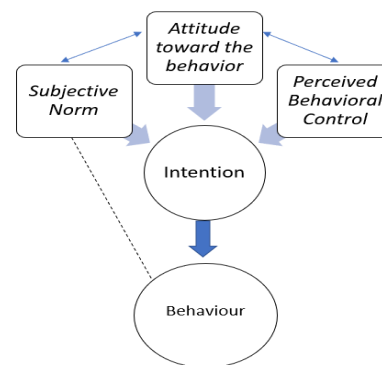
Pengguna atau *user* mengharapkan sistem yang baru digunakannya memberikan kemudahan sehingga tidak perlu berusaha, dan sangat membantunya dalam meningkatkan efisiensi dan efektifitas kerjanya. (OLAOYE & ATILOLA, 2018)

Azmi *et al* dalam (Ben, 2015) meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi penerimaan sistem *e-filing* oleh pembayar pajak di Malaysia dengan menggunakan TAM. Hasil penelitiannya menunjukkan peningkatan dari sistem *e-filing* meningkatkan persepsi pembayar pajak terhadap sistem tersebut dalam hal kemudahan untuk digunakan, kegunaannya dan manfaatnya sehingga untuk mengurangi risiko dari sistem sangat penting untuk meningkatkan adopsi sistem *e-filing*. Kemudian Sharma *et al* dalam (Ben, 2015) juga menggunakan TAM untuk menganalisis beberapa faktor yang mempengaruhi penerimaan terhadap sistem informasi baru di India. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa penerimaan sistem informasi baru dapat ditingkatkan dengan fokus terhadap persepsi kemudahan untuk digunakan, persepsi kegunaannya, kredibilitasnya dan kesadaran terhadap komputerisasi.

Penelitian ini menggunakan TAM dengan pertimbangan bahwa suatu sistem yang diciptakan seharusnya memberikan kemudahan kepada penggunanya dalam menjalankan pekerjaan. Bila dihubungkan dengan permasalahan penelitian ini maka e-faktur yang diciptakan oleh DJP untuk mempermudah administrasi PPN, sudah seharusnya dapat memberikan kemudahan kepada PKP dalam menjalankan kewajiban perpajakan, yaitu menghitung, menyetorkan dan melaporkan PPN.

Theory of Planned Behavior

(Ajzen, 1991) menjelaskan faktor utama yang menentukan perilaku individu dalam memutuskan suatu tindakan adalah dari maksud atau intensi individu atau pihak itu sendiri. Intensi memberikan motivasi kepada individu untuk bertindak. Akan tetapi, pelaksanaan suatu tindakan juga dipengaruhi oleh beberapa faktor non motivasional seperti tersedianya kesempatan dan sumber daya seperti keahlian dan uang.



Gambar 2
Theory of Planned Behavior

(Ben, 2015) menyatakan bahwa *Theory of planned behavior* dalam konteks pembayar pajak fokus pada moral dan etika yang dimilikinya. Teori menjelaskan bahwa meskipun deteksi atas ketidakpatuhan rendah, pembayar pajak tetap akan patuh pajak. Disisi lain, teori ekonomi menekankan bahwa peningkatan audit dan penalti merupakan solusi atas masalah kepatuhan. Yong dan Hooper dalam (Ben, 2015) mengidentifikasi sembilan variabel yang mempengaruhi kepatuhan pajak yaitu tarif pajak, pemeriksaan pajak, persepsi terhadap pengeluaran pemerintah, peran dari otoritas pajak, kemudahan dalam pengembalian pajak dan administrasi, kemungkinan terdeteksi, kesadaran terhadap perlawanan dan pinalti, dan masalah keuangan. Pertimbangan dalam menggunakan teori ini karena keterkaitan dengan masalah penelitian di mana PKP yang pada awalnya memiliki rencana untuk berperilaku patuh terhadap pajak, yaitu dengan melakukan kewajiban menghitung, menyetorkan dan melaporkan PPN, termotivasi untuk

menunda kewajiban perpajakannya karena adanya masalah dalam penerapan sistem e-faktur yang berkaitan dengan pemusatan tempat PPN terutang. Karena itu, teori ini merupakan salah satu teori yang digunakan untuk menjawab pertanyaan penelitian.

E-faktur

(Direktur Jenderal Pajak, 2014) menjelaskan definisi e-faktur adalah faktur pajak yang memiliki bentuk elektronik yang dibuat melalui aplikasi atau sistem elektronik yang disediakan dan/atau ditentukan oleh DJP. E-faktur diwajibkan kepada PKP yang telah ditetapkan melalui keputusan DJP. E-faktur dilengkapi dengan petunjuk penggunaan yang merupakan bagian dari aplikasi e-faktur. Dalam surat pengumuman yang dikeluarkan oleh DJP nomor peng-3/PJ.02/2014 dijelaskan bahwa untuk menggunakan layanan elektronik, PKP harus memiliki sertifikat elektronik. Untuk mendapatkan sertifikat elektronik, PKP harus mengajukan permintaan dan menyetujui syarat dan ketentuan yang ditetapkan oleh DJP. Layanan perpajakan elektronik yang dapat digunakan berupa:

- a. Layanan permintaan nomor seri faktur pajak melalui website yang ditentukan dan atau disediakan oleh DJP.
- b. Penggunaan aplikasi atau sistem elektronik yang ditentukan dan atau disediakan oleh DJP untuk membuat faktur pajak elektronik atau e-faktur.

Lebih lanjut dalam pasal 11 (Direktur Jenderal Pajak, 2014) menjelaskan bahwa e-faktur harus mendapatkan persetujuan terlebih dahulu dari DJP melalui proses pengunggahan (*upload*) dalam aplikasi atau sistem elektronik e-faktur, sepanjang nomor seri faktur pajak yang digunakan merupakan pemberian dari DJP. Sebagaimana dijelaskan dalam siaran pers DJP tertanggal 25 Juni 2015 bahwa pemberlakuan e-faktur merupakan wujud peningkatan layanan DJP bagi PKP yang dimaksudkan untuk memberikan kemudahan, kenyamanan dan keamanan dalam melaksanakan kewajiban perpajakan khususnya pembuatan faktur

pajak. Adapun manfaat e-faktur bagi PKP secara spesifik adalah:

1. tanda tangan basah digantikan dengan tanda tangan elektronik;
2. e-faktur pajak tidak diharuskan untuk dicetak sehingga mengurangi biaya kertas, biaya cetak dan biaya penyimpanan;
3. aplikasi e-faktur pajak satu kesatuan dengan aplikasi e-SPT, sehingga lebih memudahkan pelaporan SPT masa PPN; dan
4. permintaan nomor seri faktur pajak disediakan secara online via website DJP, sehingga tidak perlu lagi datang ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP).

(Nchuchuwe & Ojo, 2017) dalam penelitiannya menemukan bahwa *e taxation system* mengurangi sikap tidak peduli dan tidak patuh dari pembayar pajak dalam menunaikan kewajiban pajak mereka kepada negara. Penelitiannya di negara bagian Lagos menunjukkan bahwa sistem perpajakan yang mengalami digitalisasi beroperasi secara efektif dan efisien. Misalnya sistem pembayaran pajak elektronik meminimalisasi potensi dari wajib pajak untuk melakukan penyimpangan atau penghindaran pajak.

Pemusatan Tempat PPN Terutang

Dalam konteks PPN di Indonesia, pemusatan adalah memindahkan administrasi dan kewajiban perpajakan ke suatu lokasi usaha PKP, yang mana belum tentu lokasi tersebut adalah kantor pusat usaha PKP sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku. (Pohan, 2013) menjelaskan bahwa pemusatan PPN terutang pada dasarnya adalah fasilitas yang dapat dimanfaatkan oleh PKP. Penghematan biaya administrasi dan pengaturan yang lebih baik atas arus kas perusahaan dalam melaksanakan hak dan kewajiban di bidang PPN, dapat dicapai dengan adanya pemusatan. Dengan tujuan untuk mempermudah administrasi perpajakan, (Direktur Jenderal Pajak, 2010) menyatakan bahwa dengan kriteria tertentu wajib pajak

yang mempunyai dua atau lebih tempat usaha dapat mengajukan pemusatan tempat PPN terutang kepada Kanwil DJP setempat dengan ketentuan sebagai berikut:

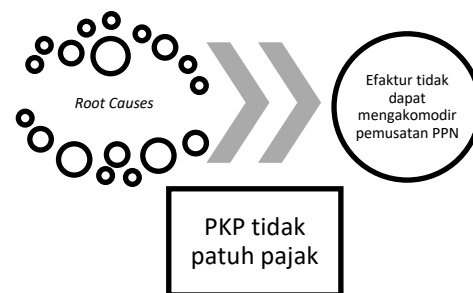
- a. Sesuai dengan KEP-335/PJ/2002, pemusatan otomatis dapat dilakukan kepada PKP yang terdaftar di KPP wajib pajak besar. Jika PKP tersebut memiliki dua atau lebih tempat usaha. Tempat kegiatan usaha yang menjadi tempat terutang pajak hanya di tempat PKP dikukuhkan oleh KPP wajib pajak besar.
- b. PKP yang tempat PPN terutangnya lebih dari satu, selain PKP yang terdaftar di KPP wajib pajak besar, dapat memilih satu tempat sebagai tempat pemusatan PPN terutang. Pemberitahuan secara tertulis kepada Kepala Kanwil dengan tembusan kepada Kepala KPP yang wilayah kerjanya mencakup tempat-tempat PPN terutang yang akan dipusatkan, harus disampaikan oleh PKP.

Persetujuan pemusatan PPN terutang akan diberitahukan melalui surat ketetapan yang diterbitkan oleh Kanwil setempat. Tembusan surat ketetapan itu akan dikirimkan oleh Kanwil kepada KPP di wilayah tempat usaha PKP berada yang ingin dipusatkan. Sebagai tindak lanjut dari surat ketetapan tersebut KPP harus melakukan proses pencabutan Nomor Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak (NPPKP) atas tempat usaha wajib pajak yang tercantum dalam surat ketetapan di wilayahnya. Karena itu, pada akhirnya status PKP hanya dimiliki oleh tempat usaha wajib pajak yang diajukan untuk dijadikan lokasi pemusatan. Pencabutan NPPKP tidak menghilangkan kewajiban perpajakan.

Kerangka Penelitian

E-faktur merupakan suatu sistem pajak secara elektronik yang digunakan untuk memberikan kemudahan kepada wajib pajak dalam melakukan administrasi PPN. Dalam perjalanannya ditemukan bahwa e-faktur masih memiliki banyak celah, beberapa hal ditemukan belum dapat diakomodir oleh e-

faktur salah satunya adalah aturan fasilitas pemusatan tempat PPN terutang. PKP yang melakukan pemusatan dan kemudian ingin melakukan pembetulan PPN atas data yang berada di lokasi yang telah dipusatkan, menghadapi permasalahan teknis e-faktur. PT X yang merupakan unit analisis dari penelitian ini, memutuskan untuk menunda kewajiban perpajakan dalam merespon permasalahan e-faktur tersebut. Berdasarkan permasalahan penelitian dan studi kepustakaan yang telah dijelaskan di atas maka kerangka penelitian ini dibuat untuk memvisualisasikan akar masalah yang menyebabkan e-faktur tidak dapat mengakomodir aturan pemusatan tempat PPN terutang dan mendorong PKP menjadi tidak patuh pajak.



Gambar 3
Kerangka Penelitian

METODE PENELITIAN

Strategi dan Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan studi kasus. Menurut (Stake, 1995) studi kasus adalah studi untuk meneliti keunikan dan kerumitan dari suatu kasus tunggal dalam rangka memahami aktivitas-aktivitas yang ada di dalamnya. Selaras dengan definisi tersebut, penelitian ini ingin menggali fenomena yang terjadi pada e-faktur lebih dalam. Studi kasus yang digunakan adalah *single case study* di mana hanya ada satu fenomena yang diteliti yaitu akar masalah dari e-faktur yang tidak bisa mengakomodir aturan fasilitas pemusatan tempat PPN terutang. Penelitian ini menggunakan *single unit analysis* yaitu PT X. Dalam (Yin, 2014) dijelaskan bahwa

studi kasus sama seperti *experiment* di mana tujuan dari penelitian adalah untuk memperluas dan men-generalisasi teori (*analytic generalization*) dan bukan berdasarkan pada frekuensi (*statistical generalization*). Karena itu, penelitian studi kasus tidak melihat dari seberapa banyak jumlah populasi ataupun *sample* yang digunakan.

Metode penelitian yang digunakan adalah metode kualitatif. Baik dari sisi desain, pengumpulan data, dan analisa data menggunakan pendekatan kualitatif. Menurut (Creswell, 2014), pendekatan kualitatif digunakan untuk melihat dan mengungkapkannya suatu fenomena, menemukan pemahaman yang mendalam tentang suatu masalah yang dihadapi, yang tampak dalam bentuk data kualitatif, baik berupa gambar, kata, maupun kejadian. Penelitian ini menggunakan data berbentuk *text-based* yang dikonfirmasi dengan menggunakan data hasil interview, karena itu metode kualitatif digunakan dalam penelitian ini.

Pengumpulan Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan sekunder berbentuk *text-based* yang diperoleh melalui instrumen penelitian yaitu dokumentasi dan wawancara. Instrumen penelitian lain yang digunakan dalam penelitian ini adalah dokumentasi, yang mana digunakan untuk menggali informasi dari dokumen-dokumen terkait dengan permasalahan penelitian seperti SPT, surat-menyurat antara PT X dengan KPP, alur proses dari pelaporan PPN melalui sistem e-faktur dan dokumen lainnya. Pemahaman yang mendalam untuk menjawab pertanyaan penelitian didapat berdasarkan penjelasan melalui wawancara. Pertanyaan yang ditanyakan dalam wawancara adalah *open-ended questions* yang telah melalui proses *piloting* sebelum wawancara dilakukan, tujuannya untuk lebih

meyakinkan jika struktur pertanyaan dapat dimengerti oleh responden. Jumlah responden dalam penelitian ini dibatasi hanya sampai dengan empat, karena bila *interview* dilakukan kepada responden kelima maka informasi yang didapatkan sudah bersifat *saturated* sehingga tidak memberikan *value added* bagi penelitian ini. Wawancara dilakukan dengan Manager *Tax & Accounting* PT X, *Account Representative* KPP Pratama Lokasi, *Account Representative* KPP Pratama Pusat dan Staf dari Direktorat Peraturan Perpajakan I Subdit PPN.

Analisis Data

Dalam penelitian ini data dianalisis secara kualitatif dengan melakukan *thematic analysis* dan *constant comparative analysis*. Dalam (Braun et.al, 2019) didefinisikan *thematic analysis* adalah metode analisis data yang digunakan untuk memperoleh *pattern* atau tema dari satu topik atau fenomena dari serangkaian data yang bersifat kualitatif. Karena data yang digunakan dalam penelitian ini adalah *text based* dengan teknik pengumpulan melalui dokumentasi dan wawancara dengan pertanyaan yang bersifat *open-ended* maka *thematic analysis* dipilih sebagai salah satu cara untuk menganalisis tema-tema apa saja yang muncul dalam topik permasalahan penelitian ini.

Wawancara dilakukan dengan empat pihak yang berasal dari dua lingkup organisasi yang berbeda dengan tujuan untuk membandingkan jawaban dari responden yang satu dengan responden lainnya. Karena itu, *constant comparative analysis* dipilih sebagai metode analisis data bersamaan dengan *thematic analysis*. Dalam (Shauki, 2018), *constant comparative analysis* didefinisikan sebagai metode analisis data yang komprehensif dari *thematic analysis*. Tujuannya untuk memeriksa konsistensi dari topik jawaban responden dan membandingkannya dengan jawaban

responden lain. Selain itu, beberapa data yang didapatkan dari hasil *interview* juga dilakukan *cross-check* dengan informasi yang didapatkan dari hasil dokumentasi. Tujuannya untuk memverifikasi kebenaran dari jawaban yang diberikan oleh responden.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Temuan

Hasil analisis atas dokumen SPT PPN PT X dari masa Januari sampai dengan Juni 2016, memperoleh data bahwa ada sebesar Rp 317.782.696 kurang bayar atas SPT masa PPN yang akan dibetulkan akibat dari adanya pemutihan lebih bayar pajak sampai dengan tahun 2015 konsekuensi dari program *Tax Amnesty* yang diikuti oleh PT X. Kemudian, berdasarkan hasil analisis dokumen surat pencabutan PKP, diperoleh informasi bahwa status PKP PT X di cabang telah dicabut satu bulan setelah terbitnya SK Pemusatan PPN.

Selain itu, PT X mengirimkan surat kepada KPP Pratama Pusat yang isinya mengenai permintaan petunjuk bagaimana melaporkan SPT masa PPN atas data sebelum pemusatan di e-faktur. Pembuatan surat ini disebabkan oleh diterimanya surat himbauan baik dari KPP Pratama Pusat maupun Cabang yang menghimbau PT X untuk melakukan pembetulan PPN dan menyetorkan kompensasi PPN sampai dengan tahun 2015 yang diputihkan. Surat balasan dari KPP Pratama Pusat menjelaskan bahwa pelaporan SPT PPN memang harus dilakukan secara elektronik melalui e-faktur dan apabila PT X mengalami kesulitan teknis dapat menghubungi *helpdesk* e-faktur.

Alur proses pelaporan PPN melalui sistem e-faktur yang diperoleh dari internet memberikan gambaran mengenai tahapan-tahapan yang harus dilakukan oleh PKP dalam menggunakan e-faktur sebagai berikut:



Gambar 4
Alur Penerapan E-faktur

Instrumen penelitian selanjutnya yang dilakukan adalah wawancara. Wawancara dilakukan kepada empat responden. Pada mulanya responden yang ingin diwawancarai adalah *Manager Tax & Accounting* PT X (Responden 1), *Account Representative* KPP Pratama Pusat (Responden 2), *Account Representative* KPP Pratama Lokasi (Responden 3) dan Staf dari Direktorat Peraturan Perpajakan I Subdit PPN (Responden 4). Namun, *Account Representative* KPP Pratama Pusat tidak bersedia karena merasa tidak menguasai permasalahan sistem e-faktur maka wawancara dialihkan kepada Staf Pengawasan dan Konsultasi (Waskon) I di KPP Pratama Pusat. Pengalihan wawancara ini merupakan rekomendasi dari *Account Representative* KPP Pratama Pusat. Berdasarkan hasil *thematic* dan *contant comparative analysis*, temuan pertama yaitu mengenai perbedaan penerapan sistem e-faktur sebelum dan sesudah pemusatan tempat PPN terutang.

Tabel 1
Perbedaan Penerapan E-faktur Sebelum dan Sesudah Pemusatan PPN

No.	Sebelum Pemusatan	Sesudah Pemusatan
1.	Pusat dan Cabang dapat menerbitkan faktur pajak	Hanya pusat yang dapat menerbitkan faktur pajak
2.	Admin e-faktur lebih dari satu	Admin e-faktur hanya satu

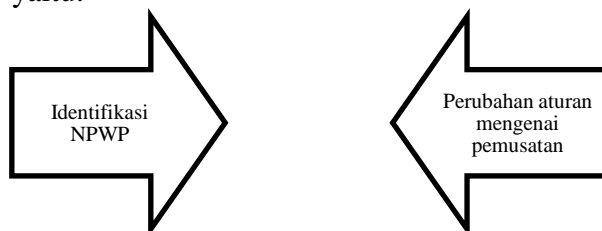
Perbedaan penerapan e-faktur pada waktu sebelum dan sesudah pemusatan PPN tidak jauh berbeda sebagaimana yang dikatakan oleh (Responden #2, 2018):

“Pada intinya sih sama dengan maksudnya kan ini perbedaannya terkait dengan aplikasi doang pasti aturannya masih mengikut....misalnya kalau dia mengajukan pemusatan maka yang bisa membuat faktur pajaknya itu adalah pusatnya sedangkan cabangnya gak bisa. Sedangkan kalau dia tidak mengajukan istilahnya cabangnya bisa membuat faktur pajak maka aplikasinya harusnya juga mendukung untuk bisa membuat faktur pajak di cabangnya tersebut.”

Dan juga sebagaimana yang dikatakan oleh (Responden #3, 2018):

“Teknis penerapan efaktur tidak ada perbedaan untuk WP PKP yang melakukan pemusatan baik sebelum maupun setelah pemusatan. Perbedaannya setelah pemusatan, admin efaktur cukup satu yaitu berada pada PKP yang menjadi pusat dan terjadi sentralisasi penerbitan faktur pajak....”

Temuan selanjutnya, berdasarkan hasil *thematic analysis* maka tema yang diperoleh sebagai penyebab dari permasalahan e-faktur sehingga tidak dapat mengakomodir fasilitas pemusatan tempat PPN terutang ada dua yaitu:



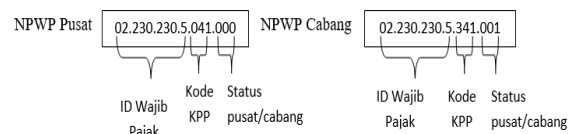
Gambar 5
Root Causes

Pertama, e-faktur mengidentifikasi NPWP yang berbeda sebagai entitas yang berbeda pula walaupun perbedaan tersebut hanya 1 digit. Sebagaimana yang dikemukakan oleh (Responden #1, 2018):

“.....E-faktur itu belum ter-integrasi mba. Cuma upload faktur pajak PK dan PM yang harus minta approve dari DJP secara online. 16 digits NPWP itu kalau beda ya dianggap entitas yang berbeda juga....”

Perbedaan 6 digit terakhir antara NPWP Pusat dan Cabang menyebabkan e-faktur pusat tidak mengenali faktur pajak yang masih menggunakan NPWP Cabang sebagai bagian dari entitas, sebagaimana yang dikemukakan oleh (Responden #1, 2018):

“...faktur-faktur pajak yang masih menggunakan NPWP cabang kalau diinput di program e-faktur pusat dan terus diupload, direject sama server DJP, keterangannya tidak dikenali, bukan PKP e-tax.”



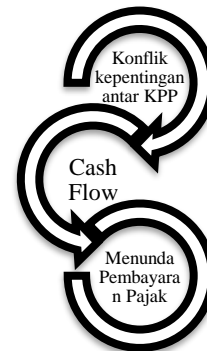
Gambar 6
Detail NPWP Pusat dan Cabang

Kedua, adanya perubahan aturan mengenai pemusatan tempat PPN terutang sebagaimana disampaikan oleh (Responden #3 dan #4, 2018).

Tabel 2
Perubahan Aturan Pemeriksaan Dalam Rangka Pemusatan PPN

Sebelum Perubahan	Sesudah Perubahan
Sebelum dipusatkan WP cabang atau WP yang akan dipusatkan, KPP nya akan melakukan pemeriksaan uji kepatuhan yang menghasilkan produk Surat Ketetapan Pajak (SKP), artinya sebelum dipusatkan benar-benar dipastikan semua kewajiban perpajakan tidak ada lagi yang menggantung.	Sejak tahun 2012 berdasarkan PP nomor 1 tahun 2012, WP yang ingin melakukan pemusatan cukup melakukan pemberitahuan kepada Kantor Wilayah DJP dimana tempat lokasi yang ingin ditetapkan sebagai pemusatan PKP. Pemeriksaannya berubah menjadi pemeriksaan tujuan lainnya di mana hanya sekedar untuk mencabut PKP sehingga tidak memeriksa hak dan kewajiban.
Jangka waktu pemeriksaan paling lama 12 bulan	Begitu ada SK pemusatan maka berarti PKP dicabut. Jangka waktu proses pemusatan adalah 14 hari kerja dan berlaku 1 bulan berikutnya.

timbul pertanyaan dan masalah... sudah bayar jenis pajak ini dianggap tidak bayar, jadi disuruh bayar lagi.... Lah ini kan jadi masalah nantinya buat cash flow perusahaan.... Kalau bisa dibayar besok kenapa harus sekarang....”



Gambar 7
Penyebab Perubahan Perilaku PT X

Temuan selanjutnya mengenai hal-hal yang memotivasi perubahan perilaku dari PT X dalam merespon masalah pemusatan PPN Sebagaimana yang dikemukakan oleh (Responden #1, 2018) yaitu:

“.....masalahnya waktu di bulan Jan s.d Juni 2016, data faktur pajaknya kan pada waktu itu masih pakai NPWP cabang karena belum pemusatan....Jadi kalau nanya ke AR di KPP cabang bilanganya harus dibetulkan disana karena waktu itu belum pemusatan masih di cabang. Sebaliknya AR di KPP pusat bilanganya harus dibetulkan di KPP pusat karena sudah pemusatan jadi administrasi semuanya pindah ke pusat semua.”

Ketidaktejelasan informasi yang diperoleh menyebabkan PT X tidak mau mengambil risiko terjadinya kemungkinan pembayaran yang sudah dilakukan dipertanyakan karena salah tempat pembayaran sehingga mengganggu *cash flow* perusahaan di masa depan, sebagaimana yang disampaikan oleh (Responden #1, 2018)

“Kami gak mau ambil risiko mba, gak mau kedepannya malah dipersulit oleh petugas pajak. Jadi semua mau kami lakukan sesuai prosedur yang ada....ya berilah kami petunjuk secara resmi tertulis sehingga di masa depan gak

Berdasarkan hasil *constant comparative analysis*, dampak dari perilaku yang dilakukan oleh PT X atas merespon permasalahan e-faktur ini adalah pemeriksaan pajak. Sebagaimana yang dikemukakan oleh (Responden #3, 2018):

“....Setelah keputusan pemusatan telah terbit, maka PKP cabang tersebut harus dicabut.... Sehingga menjadi data tersebut yang hanya bisa diselesaikan lewat penetapan dari kantor pajak (pemeriksaan).”

Pernyataan di atas dikonfirmasi oleh pernyataan dari (Responden #4, 2018) sebagai berikut:

“....sebenarnya mau ngga mau WP tersebut tidak bisa melakukan self-assessment dia artinya dia tidak bisa melakukan pembetulan sendiri mau tidak mau kalau mau nutup case ini adalah KPP harus melakukan pemeriksaan....cuman memang terkait dengan sanksi dan lain-lain ada upaya hukum yang bisa ditempuh misalkan ada untuk penghapusan sanksi pengurangan sanksi....sanksi yang bukan karena kesalahan WP ya kita punya sarana untuk itu di pasal 16 atau pasal 36 KUP....tapi sekali lagi kan untuk pasal 16 dan 36 kan kewenangan di kanwil....”

Diskusi

Penerapan Sistem E-faktur Sebelum Pemusatan Tempat PPN Terutang.

Berdasarkan Gambar 4 dapat terlihat bahwa alur proses administrasi dengan menggunakan e-faktur menekankan pada elektronisasi administrasi dan integrasi data PKP dengan DJP. Pembuatan faktur pajak yang sebelum adanya e-faktur dilakukan secara terpisah dari program pelaporan pajak dengan menggunakan *software office* seperti *word* dan *excel*. Melalui sistem atau aplikasi e-faktur data faktur pajak yang diinput tersebut dapat dicetak menjadi faktur pajak elektronik yang sudah tidak memerlukan tanda tangan lagi dan dapat pula langsung masuk ke dalam format SPT untuk pelaporan PPN. Selain itu, elektronisasi juga dapat dilihat pada proses pelaporan SPT yang sudah bisa secara online melalui e-filling. Berkaitan dengan integrasi data, seperti yang sudah dijelaskan pada latar belakang bahwa tujuan dari diciptakannya e-faktur adalah untuk meminimalisir adanya faktur pajak TBTS. Melalui sistem e-faktur, semua data faktur pajak baik faktur pajak keluaran maupun faktur pajak masukan untuk dapat masuk ke dalam SPT harus disetujui secara online oleh DJP terlebih dahulu.

Selaras dengan teori TAM yang dikemukakan oleh (Davis, 1989) bahwa suatu sistem baru diciptakan harus bersifat mudah untuk digunakan dan memiliki manfaat dalam memudahkan pengguna mengerjakan pekerjaannya. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh (OLAOYE & ATILOLA, 2018) yang menyatakan bahwa harapan dari pengguna sistem baru adalah sistem tersebut dapat memberikan mereka kemudahan tidak perlu berusaha lebih namun efisiensi serta efektifitas kinerja tetap meningkat.

Penerapan sistem e-faktur pada saat PKP tidak atau belum melakukan pemusatan PPN seperti yang dapat dilihat pada Tabel 2 terjadi secara desentralisasi. Setiap lokasi usaha PKP masing-masing memiliki sistem e-

faktur tersendiri. Setiap lokasi usaha baik pusat maupun cabang berstatus PKP sehingga memiliki kewajiban untuk menghitung, menyetorkan dan melaporkan PPN. Karena itu disebutkan jika pada waktu sebelum pemusatan, admin e-faktur dari satu entitas lebih dari satu sesuai dengan jumlah lokasi tempat usaha yang dimilikinya.

Penerapan Sistem E-faktur Setelah Pemusatan Tempat PPN Terutang

Penerapan e-faktur setelah pemusatan PPN sama dengan yang digambarkan pada Gambar 4. Baik sebelum maupun setelah pemusatan tidak ada perbedaan yang signifikan dalam alur proses penerapan sistem e-faktur. Sebagaimana yang dijelaskan dalam Tabel 1, perbedaan e-faktur sebelum dan setelah pemusatan PPN hanya terletak pada jumlah admin e-faktur dan status administrasi pembuatan faktur pajak. Setelah tempat PPN terutang dipusatkan maka administrasi faktur pajak berada di pusat, karena itu status PKP dari lokasi usaha yang telah dipusatkan dicabut, sehingga admin e-faktur hanya ada satu yaitu di pusat. Administrasi dan kewajiban perpajakan atas PPN yang sebelumnya dilakukan oleh masing-masing lokasi tempat usaha, menjadi berpindah ke pusat termasuk dalam penerbitan faktur pajak. (Responden #2 dan #3, 2018).

Fasilitas pemusatan PPN diberikan oleh DJP kepada WP dalam rangka mempermudah administrasi perpajakan. (Pohan, 2013) menyatakan bahwa pemusatan PPN terutang pada dasarnya adalah fasilitas yang dapat menghemat biaya administrasi dan pengaturan *cash flow* perusahaan yang lebih baik dalam melaksanakan hak dan kewajiban di bidang PPN. Hasil penelitian yang dilakukan oleh (Allan et al., 2009) di Kanada menunjukkan pemusatan pajak dapat menciptakan terjadinya harmonisasi sistem pajak karena administrasi hanya berada pada satu tempat sehingga biaya yang dikeluarkan menjadi lebih efisien.

Faktor-Faktor yang Menyebabkan E-faktur Tidak Bisa Mengakomodir Fasilitas Pemusatan Tempat PPN Terutang

Gambar 5 menjelaskan bahwa terdapat faktor utama yang menyebabkan pemusatan PPN tidak dapat diakomodir dalam sistem e-faktur dan menjadi akar masalah munculnya permasalahan teknis ini. (Responden #1, 2018) menjelaskan bahwa e-faktur mengidentifikasi entitas berdasarkan NPWP walaupun perbedaannya hanya 1 digit pada baris terakhir. NPWP pusat dan cabang sebagaimana yang dijabarkan pada Gambar 6 memiliki perbedaan pada 6 digit terakhir yaitu kode KPP tempat lokasi usaha terdaftar dan kode yang menjelaskan status WP tersebut apakah pusat atau cabang. Ketika sebelum dilakukan pemusatan administrasi faktur pajak menggunakan NPWP masing-masing. Kemudian, dilakukan pemusatan yang menyebabkan identitas PKP yang tersisa hanya dimiliki oleh pusat. Karena itu, ketika ada data PPN di mana administrasi faktur pajaknya masih menggunakan NPWP cabang, sementara status tempat PPN terutang telah dipusatkan maka sistem e-faktur pusat tidak dapat mengenali data PPN tersebut sebagai satu kesatuan. Menurut (Responden #1, 2018) data faktur pajak yang dicoba untuk diinput ke dalam sistem e-faktur pusat ketika dilakukan proses upload ke server DJP atau permintaan approval, maka hasilnya adalah *reject* atau tidak dikenali sehingga tidak dapat masuk ke dalam pelaporan SPT PPN.

Untuk mencegah terjadinya kendala teknis pelaporan PPN seperti dalam permasalahan penelitian ini seharusnya dapat diantisipasi mulai dari proses pengajuan pemusatan tempat PPN terutang oleh PKP. Hal ini dimaksudkan agar setelah SK pemusatan PPN terbit, kemungkinan terjadinya pembetulan kecil atau tidak ada sama sekali. Sebagaimana telah dijelaskan dalam Sub-bab dokumentasi bahwa terbitnya SK pemusatan PPN diikuti dengan dicabutnya status PKP dari cabang. Pencabutan status PKP ini harus berdasarkan hasil pemeriksaan. (Responden #3 dan #4,

2018) mengungkapkan bahwa terjadi perubahan aturan pemeriksaan sebagaimana dijabarkan pada Tabel 2. Perubahan aturan ini memang dimaksudkan untuk mempermudah dan mempercepat DJP dalam memberikan jawaban atau keputusan disetujui atau tidaknya pengajuan pemusatan PPN oleh WP. Namun, membuka peluang terjadinya masalah teknis pelaporan PPN melalui e-faktur di kemudian hari karena pemeriksaan tidak secara tuntas dilakukan. Jenis pemeriksaan berubah dari pemeriksaan uji kepatuhan menjadi tujuan lain. Lama waktu pemeriksaan pun berkurang dari paling lama dilakukan selama 12 bulan menjadi 14 hari. Tidak ada yang salah dengan perubahan aturan pemeriksaan ini selama sistem yang dimiliki oleh DJP dapat mengakomodir setiap aturan perpajakan yang ada.

Sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh (Nchuchuwe & Ojo, 2017) yang menyimpulkan bahwa sistem pajak elektronik meminimalisasi potensi dari wajib pajak untuk melakukan penyimpangan atau penghindaran pajak. Hal ini selaras dengan penelitian dari (Okoye & Ezejiofor, 2014) yang menjelaskan bahwa *E-taxation* dapat meningkatkan penghasilan pajak dan mengurangi isu penyimpangan pajak. Sama dengan kedua penelitian terdahulu di atas, penggunaan e-faktur dimaksudkan untuk mengurangi terjadinya penyimpangan pajak yang disebabkan oleh faktur pajak TBTS sebagaimana yang dijelaskan oleh (Baderi, 2017). Namun demikian, kehadiran e-faktur ternyata masih jauh dari sempurna dan memunculkan celah pada aturan lainnya. (Responden #4, 2018) mengutarakan bahwa aturan pemusatan tempat PPN terutang yang ketika sebelum ada e-faktur tidak mengalami masalah, setelah adanya e-faktur muncul banyak keributan teknis yang hingga saat ini masih menjadi konsen DJP.

Faktor-faktor yang Memotivasi PKP Melakukan Penundaan Pembayaran Pajak

Kurang bayar PPN sebesar Rp 317.782.696 merupakan konsekuensi dari

keikutsertaan PT X dalam program *tax amnesty*, yang menghapuskan kompensasi lebih bayar PPN sampai dengan tahun 2015 sehingga mengharuskan PT X untuk melakukan pembetulan SPT masa PPN mulai dari bulan Januari 2016. Sejak awal PT X berencana untuk membayar dan melaporkan kekurangan bayar tersebut. Hasil analisis dokumentasi SPT masa PPN PT X dari masa Januari 2016 sampai dengan Maret 2017, mengindikasikan PT X merupakan WP patuh, di mana masa Juli 2016 sampai dengan Maret 2017 yang tidak mengalami kendala pelaporan dalam e-faktur, sudah ditunaikan pembayaran dan pelaporan SPT PPN pembetulanannya di tahun 2017.

Kendala pelaporan PPN ini merupakan hal yang diluar kendali PT X. PT X hanya menginginkan panduan resmi dari KPP mengenai bagaimana seharusnya pelaporan pembetulan PPN ini dilakukan. Sebagaimana dikemukakan oleh (Responden #1, 2018) bahwa terjadi konflik kepentingan antar KPP demi mendapatkan penerimaan pajak. Baik KPP pusat maupun cabang sama-sama memberikan himbauan kepada PT X untuk segera menyetorkan kurang bayar pajak tersebut ke KPP mereka masing-masing. Kejadian ini membuat PT X tidak mau mengambil risiko di kemudian hari dipersulit oleh petugas pajak di mana akan membebankan *cash flow* perusahaan. Hal inilah yang kemudian memotivasi PT X untuk menunda pembayaran kurang bayar sebesar Rp 317.782.696,- sampai dengan adanya panduan resmi secara tertulis dari KPP sehingga tidak menimbulkan permasalahan di kemudian hari terhadap PT X. (Ben, 2015) di dalam penelitiannya mengatakan bahwa wajib pajak patuh akan tetap patuh meskipun deteksi kepatuhan pajak rendah. Kemudian, *Theory of planned behavior* yang dikemukakan oleh (Ajzen, 1991) menyatakan bahwa pelaksanaan suatu tindakan juga dipengaruhi oleh beberapa faktor non motivasional seperti tersedianya kesempatan dan sumber daya. Hal ini selaras dengan perilaku PT X dalam merespon permasalahan e-faktur atas pemusatan PPN

ini, di mana tidak adanya sarana untuk melakukan pembetulan PPN dalam sistem e-faktur telah merubah perilaku PT X untuk melakukan penundaan pembayaran pajak.

Dampak Permasalahan E-faktur terhadap PKP

Permasalahan e-faktur yang tidak bisa mengakomodasi aturan pemusatan PPN secara tidak langsung mendorong terjadinya ketidakpatuhan pajak. Sistem *self-assesment* yang merupakan salah satu hak dari WP tidak dapat diberikan oleh DJP melalui sistem e-faktur. Sehingga permasalahan e-faktur ini menimbulkan risiko pemeriksaan pajak kepada PKP atau WP yang mengalaminya. Sebagaimana yang dijelaskan oleh (Responden #3 dan #4, 2018) bahwa tidak ada jalur lain selain jalur pemeriksaan yang dapat dilakukan untuk menyelesaikan permasalahan ini. Terkait dengan sanksi pajak yang timbul dari pemeriksaan pajak dapat diajukan penghapusan atau pengurangan melalui upaya hukum sesuai dengan pasal 16 atau 36 dalam Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan.

Keberhasilan dari upaya hukum ini tergantung dari keputusan kanwil yang menanganinya. Namun demikian, menurut (Responden #1, 2018) terjadinya kurang bayar atas pembetulan PPN ini disebabkan karena konsekuensi dari keikutsertaan PT X dalam program *Tax Amnesty* yang diselenggarakan oleh pihak DJP sendiri. Sehingga sanksi apapun yang timbul karena pemutihan lebih bayar pajak sampai dengan tahun 2015, seharusnya tidak dikenakan sanksi apapun baik berupa bunga maupun denda.

KESIMPULAN DAN SARAN

Sistem e-faktur diciptakan oleh DJP untuk mengurangi terjadinya penyimpangan pajak melalui faktur pajak TBTS. Namun, terjadi banyak celah dalam aturan lainnya salah satunya adalah aturan pemusatan tempat PPN terutang. Penelitian ini bertujuan untuk melihat bagaimana alur proses

penerapan sistem e-faktur ketika sebelum dan sesudah pemusatan PPN, faktor-faktor yang menyebabkan e-faktur tidak dapat mengakomodasi aturan pemusatan PPN, faktor-faktor yang merubah perilaku PKP dalam merespon masalah e-faktur ini, serta dampak yang akan dihadapi oleh PKP yang mengalami permasalahan ini. Berdasarkan hasil analisis yang dilakukan terhadap temuan-temuan yang diperoleh dari analisis dokumentasi dan wawancara, menunjukkan bahwa:

1. Perbedaan penerapan sistem e-faktur ketika sebelum dan setelah pemusatan sangat tipis sekali yaitu hanya pada kewenangan pembuatan faktur pajak yang semula dilakukan oleh masing-masing lokasi usaha menjadi hanya di pusat saja. Karena itu, administrasi e-faktur yang semula jumlahnya sama dengan lokasi usaha WP menjadi hanya tinggal 1, sesuai dengan status PKP yang hanya dimiliki oleh pusat, karena terbitnya SK pemusatan akan diikuti oleh pencabutan PKP dari lokasi usaha WP yang telah dipusatkan. Kehadiran e-faktur memang memberikan kemudahan kepada PKP dalam administrasi PPN di mana setiap data faktur pajak yang diinput ke dalam e-faktur dapat langsung masuk ke dalam format SPT PPN untuk pelaporan, dan format faktur pajak yang sebelum adanya e-faktur dibuat dengan software terpisah seperti *Microsoft office*. Selain itu, faktur pajak yang terbit dari sistem e-faktur sudah tidak memerlukan tanda tangan lagi.
2. Faktor yang menyebabkan e-faktur tidak bisa mengakomodasi aturan pemusatan tempat PPN terutang ini ada 2 yaitu masalah identifikasi NPWP dan adanya perubahan aturan pemeriksaan dalam rangka pemusatan PPN. Pertama, e-faktur mengidentifikasi entitas PKP berdasarkan 16 digit NPWP, artinya satu digit saja berbeda maka identitas tidak dikenali. Ketika WP akan membetulkan data faktur pajak cabang sebelum pemusatan dan data tersebut dimasukkan

ke dalam sistem e-faktur, e-faktur menolaknya.

Kedua, adanya perubahan aturan pemeriksaan di mana yang semula jenisnya adalah menguji kepatuhan menjadi pemeriksaan tujuan lain. Perubahan ini menyebabkan durasi pemeriksaan menjadi lebih sedikit yaitu dari maksimal 12 bulan menjadi 14 hari sehingga tidak tuntas pemeriksaannya.

3. Perubahan perilaku dari PKP dalam hal ini adalah PT X disebabkan adanya konflik kepentingan antar KPP demi mendapatkan penerimaan pajak. PT X tidak mau mengambil risiko di kemudian hari yang diyakininya dapat mengganggu *cash flow* perusahaan. Karena itu, sebelum ada informasi resmi secara tertulis dari KPP mengenai bagaimana seharusnya pembayaran dan pelaporan atas pembetulan PPN ini dilakukan maka kewajiban pajak ini akan ditunda.

Jadi, masih banyak celah yang harus diperbaiki oleh DJP dalam sistem e-faktur. Elektronisasi pajak yang seharusnya dapat meningkatkan tingkat kepatuhan pajak justru malah mendorong terjadinya ketidakpatuhan.

DAFTAR PUSTAKA

- Ajzen, I. (1991). The theory of planned behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 50(2), 179–211.
- Allan, J. R., Courchene, T. J., & Leuprecht, C. (2009). *Transitions: fiscal and political federalism in an era of change. Canada: the state of the federation*. Retrieved from <http://www.gbv.de/dms/bowker/toc/9781553391890.pdf>
- Baderi, F. (2017). Pengaruh e-Faktur Terhadap Kepatuhan WP. Retrieved from <http://www.neraca.co.id/article/92440/pengaruh-e-faktur-terhadap-kepatuhan-wp>

- Ben, N. (2015). the Effect of Intergrated Tax Management System on Tax Compliance By Small and Medium Enterprises in the Central Business District , Nairobi County By Maina Ben Ngigi a Research Project Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements for the Award of, (November).
- Braun, V., Clarke, V., Hayfield, N., & Terry, G. (2019). Thematic analysis. *Handbook of Research Methods in Health Social Sciences*, 843–860.
- Creswell, J. W. (2014). *Research Design : Qualitative, Quantitative, and Mixed Methods Approaches*. Thousand Oaks: Sage Publications.
- Davis, F. D. (1989). Perceived usefulness, perceived ease of use, and user acceptance of information technology. *MIS Quarterly*, 319–340.
- Direktur Jenderal Pajak. Penetapan satu tempat atau lebih sebagai tempat pajak pertambahan nilai terutang (2010). Direktorat Jenderal Pajak.
- Direktur Jenderal Pajak. Tata cara pembuatan dan pelaporan faktur pajak berbentuk elektronik (2014). Direktorat Jenderal Pajak.
- Nchuchuwe, F. F., & Ojo, D. A. (2017). E-governance, revenue generation and public service delivery in Nigeria: An overview of the e-taxation system in Lagos state.
- Okoye, P. V., & Ezejiofor, R. (2014). The impact of e-taxation on revenue generation in Enugu, Nigeria. *International of Advanced Research*, 2(2), 449–458.
- Olaoye, C. O., & Atilola, O. O. (2018). Effect of E-Tax Payment on Revenue Generation in Nigeria. *Journal of Accounting*, 4(2), 56–65.
- Pohan, C. A. (2013). *Manajemen Perpajakan : Strategi Perencanaan Pajak dan Bisnis*. Jakarta: Gramedia.
- Shauki, E. R. (2018). “Research Instruments in Case Study and the Role of Researcher”, Handout, Case Writing and Methodology, ECAM 809303, (Elvia R. Shauki, PhD) University of Indonesia, April 2018, Print.
- Stake, R. E. (1995). *The art of case study research*. Sage.
- Yin, R. K. (1998). The abridged version of case study research: Design and method.