

SKRIPSI

**Sebagai Salah Satu Prasyarat
Untuk Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi**



OLEH :

YOLANDA INDARTO

12120001

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS KATOLIK DARMA CENDIKA
SURABAYA**

2016

Karya Ilmiah Milik Perpustakaan Universitas Katolik Darma Cendika. Hanya dipergunakan untuk keperluan pendidikan dan penelitian. Segala bentuk pelanggaran/plagiasi akan dituntut sesuai dengan undang-undang yang berlaku.



Karya Ilmiah Milik Perpustakaan Universitas Katolik Darma Cendika. Hanya dipergunakan untuk keperluan pendidikan dan penelitian. Segala bentuk pelanggaran/plagiasi akan dituntut sesuai dengan undang-undang yang berlaku.

SKRIPSI



OLEH :

YOLANDA INDARTO
12120001

PROGRAM STUDI AKUNTANSI

FAKULTAS EKONOMI

UNIVERSITAS KATOLIK DARMA CENDIKA

SURABAYA

2016



LEMBAR PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama : Yolanda Indarto

NPM : 12120001

Fakultas : Ekonomi

Jurusan : Akuntansi

Judul Skripsi : Evaluasi Restitusi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Surabaya Gubeng

Pembimbing,

Tanggal, 28/08/2016

(Dra. Jeanne Asteria Wawolangi, M.Si.,Ak.,CA)

Mengetahui:

Ketua Jurusan

Tanggal, 28/08/2016

(Dra. Jeanne Asteria Wawolangi, M.Si.,Ak.,CA)

Karya Ilmiah Milik Perpustakaan Universitas Katolik Darma Cendika. Hanya dipergunakan untuk keperluan pendidikan dan penelitian. Segala bentuk pelanggaran/plagiasi akan dituntut sesuai dengan undang-undang yang berlaku.



Karya Ilmiah Milik Perpustakaan Universitas Katolik Darma Cendika. Hanya dipergunakan untuk keperluan pendidikan dan penelitian. Segala bentuk pelanggaran/plagiasi akan dituntut sesuai dengan undang-undang yang berlaku.

LEMBAR PENGESAHAN

Skripsi yang ditulis oleh **(Yolanda Indarto)** dengan NPM **(12120001)**

Telah diuji pada 30/ Juli/ 2016

Dinyatakan **LULUS** oleh:

Ketua Tim Penguji

(Dra. Jeanne Asteria, A.W,MSI,Ak)

Mengetahui,

Dekan Fakultas Ekonomi,

Ketua Program Studi,

(Dra. Maria Widyastuti,M,M)

(Dra. Jeanne Asteria, A.W,MSI,Ak)



Karya Ilmiah Milik Perpustakaan Universitas Katolik Darma Cendika. Hanya dipergunakan untuk keperluan pendidikan dan penelitian. Segala bentuk pelanggaran/plagiasi akan dituntut sesuai dengan undang-undang yang berlaku.

LEMBAR PENGESAHAN SKRIPSI

Judul skripsi Evaluasi Restitusi Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

Pada KPP Pratama Surabaya Gubeng

Telah diuji dipertahankan dihadapan

Tim Penguji Skripsi

Fakultas Ekonomi Universitas Katolik Darma Cendika

Jurusan Akuntansi

Pada hari Sabtu, Tanggal 30 Juli 2016

Disusun oleh:

Nama : Yolanda Indarto

NPM : 12120001

Fakultas : Ekonomi

Jurusan : Akuntansi

Tim Penguji :

Nama

1. Dra. Jeanne Asteria, A.W,MSi,Ak (KETUA)

2. Soedjono Rono, S.E.,MM (Anggota)

3. Nia Yuniarsih (Anggota)





SURAT PERNYATAAN KEASLIAN

Saya yang bertandatangan dibawah ini :

Nama : Yolanda Indarto
Fakultas/ Prodi : Ekonomi/ Akuntansi
Alamat Asli : Jl. Bulak Setro Utara 2 / 4Surabaya
No. Identitas (KTP / SIM) : 3578294507940002

Dengan ini menyatakan bahwa skripsi dengan judul:

EVALUASI RESTITUSI PAJAK PERTAMBAHAN NILAI (PPN) PADA KPP PRATAMA SURABAYA GUBENG

Adalah merupakan hasil karya saya sendiri yang belum pernah dipublikasikan baik secara keseluruhan maupun sebagian dalam bentuk jurnal, working paper atau bentuk lain yang dipublikasikan secara umum. Skripsi (Tugas Akhir) ini sepenuhnya merupakan karya intelektual saya dan seluruh sumber yang menjadi rujukan dalam karya ilmiah ini telah saya sebutkan sesuai kaidah akademik yang berlaku umum, termasuk para pihak yang telah memberikan kontribusi pemikiran pada isi, kecuali yang menyangkut ekspresi kalimat dan desain penulisan.

Apabila kemudian hari terbukti bahwa saya ternyata melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan atau laporan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, saya bersedia menerima sanksi sesuai peraturan yang berlaku di Fakultas Ekonomi Universitas Katolik Darma Cendika termasuk pencabutan gelar kesajanaan.

Demikian pernyataan ini saya nyatakan secara benar dengan penuh tanggungjawab dan integritas.

Surabaya, 29/ 07/ 2016

Hormat saya,

Yolanda Indarto



Sistem pemungutan pajak yang menjiwai Undang-Undang Perpajakan Indonesia adalah sistem *self assessment*, dimana Wajib Pajak diberi kepercayaan untuk berperan aktif dalam memenuhi kewajiban perpajakannya yaitu menghitung, menyetor dan melaporkan pajak yang terutang. Pajak Pertambahan Nilai di Indonesia menganut metode pengkreditan dimana Pajak Masukan dikreditkan terhadap Pajak Keluaran dalam satu periode. Pajak Masukan yang dibayar ketika membeli barang atau jasa dikreditkan terhadap Pajak Keluaran yang dipungut ketika melakukan penjualan barang atau jasa. Pajak Masukan dan Pajak Keluaran adalah PPN yang tercantum dalam bukti pungutan PPN yang disebut Faktur Pajak. Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah pajak yang dikenakan atas setiap pembelian Barang Kena Pajak (BKP) dan pemanfaatan Jasa Kena Pajak (JKP) baik di dalam wilayah Indonesia maupun dari luar daerah Pabean. Pada dasarnya semua barang merupakan BKP, sehingga dikenakan PPN, kecuali jenis barang yang diatur dalam Undang-Undang PPN, seperti barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya. Restitusi ada 2 mekanisme melalui penelitian dan pemeriksaan. Bila tidak sesuai persyaratan dan kriteria tertentu maka melalui pemeriksaan. Tidak ada laporan yang ditolak hanya dialihkan pemeriksaan. Jangka waktu penyelesaian restitusi melalui penelitian 1 bulan, sedangkan melalui pemeriksaan 12 bulan.

Kata Kunci: Restitusi PPN, sistem *self assessment*



Tax collection system that animates the tax laws of Indonesia is a self-assessment system, tax payer are given to pay an role in the tax obligation count, deposit and taxes owed report. Value Added Tax in Indonesia adheves methode of crediting. Input tax paid when purchasing goods or services credited against output tax levied when selling goods or services. Input nd output Tax is value added tax contrained in the evidence levy value added tax is the Tax Invoice. Value Added Tax (VAT) is a tax levied on every purchase of taxable services and the utilization of Taxable Services (JKP) both in the territory of Indonesia as well as from outside the customs area. Basically, all the goods are BKP, thus subject to VAT, except for the types of goods stipulated in the VAT Act, as goods from mining or drilling results are taken directly from the source. Restitution there are two mechanisms through research and examination. If it does not conform certain requirements and criteria it through inspection. No reports were rejected only diverted examination. The period of restitution through research 1 month, while through the examination of 12 months.

Key words: Restitution of VAT, the system of self-assessment

KATA PENGANTAR

Puji syukur kepada Tuhan Yang Maha Esa atas rahmat dan karunia-Nya sehingga saya dapat menyelesaikan penelitiandanskripsi yang berjudul : **“Evaluasi Restitusi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Pada KPP Pratama Surabaya Gubeng”**. Skripsi ini merupakan untuk memenuhi salah satu mata kuliah wajib dan merupakan syarat kelulusan dalam meraih derajat Sarjana Ekonomi program Strata satu (S-1) program Strata satu (S-1) Fakultas Ekonomi Universitas Katolik Darma Cendika.

Selama penelitian dan penyusunan laporan penelitian dalam skripsi ini, penulis tidak luput dari banyak kendala. Kendala tersebut dapat diatasi berkat adanya bantuan, bimbingan dan dukungan dari berbagai pihak, oleh karena itu penulis ingin menyampaikan rasa terima kasih sebesar-besarnya kepada:

1. Bapak RD Dr. Y. Budi Hermanto M.M, selaku Rektor Universtitas Katolik Darma Cendika Surabaya.
2. Ibu Dra. Maria Widyastuti,M,M selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Katolik Darma Cendika.
3. Ibu Dra. Jeanne Asteria, A.W,MSI,Ak selaku ketua Program Studi Akuntansi Universitas Katolik Darma Cendika.
4. Ibu Dra. Jeanne Asteria, A.W,MSI,Ak selaku dosen pembimbing dan dosen penguji yang telah mengorbankan waktu, tenaga, pikiran untuk membimbing serta memberikan saran dalam menyelesaikan laporan skripsi ini.
5. Margo Saptowinarko, S.E.,M.Kes.,Ak selaku dosen wali pada tahun 2015/2016 yang banyak membantu dalam perwalian setiap semester.
6. Bapak Erya dan Bapak Anton selaku bagian di Kanwil yang telah membantu proses penelitian skripsi.
7. Ibu Triana dan Bapak Reynhard selaku bagian di KPP Pratama Surabaya Gubeng yang membantu proses penelitian skripsi
8. Orang tua yang sudah mendampingi dan memberi motivasi selama menyelesaikan laporan kerja praktek ini.





Karya Ilmiah Milik Perpustakaan Universitas Katolik Darma Cendika. Hanya dipergunakan untuk keperluan pendidikan dan penelitian. Segala bentuk pelanggaran/plagiasi akan dituntut sesuai dengan undang-undang yang berlaku.

9. Sylvia Nidia, Ellen Avio, Novita Elizabeth dan Aleks Wahyu sebagai sahabat yang sudah mendorong dan memberi motivasi dalam menyelesaikan laporan kerja praktek ini.

Surabaya, 30 Juli 2016

Penulis

DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR	i
DAFTAR ISI	iii-v
DAFTAR TABEL	vi
DAFTAR GAMBAR	vii
DAFTAR LAMPIRAN	viii
ABSTRAK	ix
BAB I PENDAHULUAN	
1.1 Latar Belakang Masalah	1
1.2 Rumusan Masalah.....	3
1.3 Tujuan Penelitian	4
1.4 Manfaat Penelitian	4
1.5 Ruang Lingkup Penelitian	4
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	
2.1 Landasan Teori	5
2.1.1 Literatur Buku	5
A. Pengertian Pajak	5
B. Pengertian PPN	10
C. Wajib Pajak Patuh	11
D. Penyerahan Barang Kena Pajak	14





E. Bukan Penyerahan Barang Kena Pajak	15
F. Objek Pajak	15
G. Subjek PPN	17
H. SPT Masa PPN	19
I. Barang dan Jasa yang Tidak Dikenai PPN	20
J. Tarif PPN	22
K. PPN Terutang	23
L. Pengkreditan Pajak Masukan	28
M. Administrasi Perpajakan	33
N. Restitusi PPN	35
2.2 Hasil Penelitian Terdahulu atau Sebelumnya	46
2.2.1 Jurnal Penelitian	46
2.3 Rerangka Pemikiran	49

BAB III METODOLOGI PENELITIAN

3.1 Obyek Penelitian/ Gambaran	50
3.2 Pendekatan Penelitian dan Sumber Data	50
3.3 Teknik Pengumpulan Data	51
3.4 Satuan Kajian	52
3.5 Teknik Analisis Data	52

BAB IV HASIL PENELITIAN

4.1 Gambaran Umum Obyek Penelitian	53
4.2 Deskripsi Hasil Penelitian	58
4.3 Pembahasan dan Analisis Data	64



Karya Ilmiah Milik Perpustakaan Universitas Katolik Darma Cendika. Hanya dipergunakan untuk keperluan pendidikan dan penelitian. Segala bentuk pelanggaran/plagiasi akan dituntut sesuai dengan undang-undang yang berlaku.

BAB V PENUTUP

5.1 Kesimpulan 68

5.2 Saran 69

DAFTAR PUSTAKA xi

DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Pengecualian Jasa Kena Pajak	22
Tabel 2.2 Perbedaan Persamaan Penelitian Karina dengan Penelitian Sekarang	35
Table 2.3 Perbedaan Persamann Penelitian Octavia dengan Penelitian Sekarang	36
Tabel 4.1 Eselon	57
Tabel 4.2 Pendidikan	58
Tabel 4.3 Golongan	58
Tabel 4.4 Pelaporan PPN Tahun Pajak 2015	58
Tabel 4.5 Laporan Restitusi PPN yang disetujui dan ditolak	59
Tabel 4.6 Dasar Hukum Restitusi PPN	63

Karya Ilmiah Milik Perpustakaan Universitas Katolik Darma Cendika. Hanya dipergunakan untuk keperluan pendidikan dan penelitian. Segala bentuk pelanggaran/plagiasi akan dituntut sesuai dengan undang-undang yang berlaku.



DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Syarat Pajak Masukan yang dapat dikreditkan	31
Gambar 2.2 Rerangka Pemikiran	49
Gambar 4.1 Gedung KPP Pratama Surabaya Gubeng	54
Gambar 4.2 Struktur Organisasi	55

Karya Ilmiah Milik Perpustakaan Universitas Katolik Darma Cendika. Hanya dipergunakan untuk keperluan pendidikan dan penelitian. Segala bentuk pelanggaran/plagiasi akan dituntut sesuai dengan undang-undang yang berlaku.





BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Sistem pemungutan pajak yang menjiwai Undang-Undang Perpajakan Indonesia adalah sistem *self assessment*, dimana Wajib Pajak diberi kepercayaan untuk berperan aktif dalam memenuhi kewajiban perpajakannya yaitu menghitung, menyetor dan melaporkan pajak yang terutang. “Semua yang dihitung, disetor dan dilaporkan Wajib Pajak dianggap benar sampai terbukti sebaliknya”. Dalam kaitannya dengan sistem *self assessment*, Undang-Undang Perpajakan memberikan beberapa hak kepada Pengusaha Kena Pajak (PKP) dalam melaksanakan dan memenuhi kewajiban perpajakannya yang secara garis besar dapat dikelompokkan menjadi empat hak utama, yaitu : Pertama, hak untuk menerima NPWP; Kedua, hak untuk melakukan kompensasi atau restitusi; Ketiga, hak untuk mengajukan keberatan dan banding; dan Keempat, hak untuk membetulkan dan memperpanjang batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan (SPT).

Pajak Pertambahan Nilai di Indonesia menganut metode pengkreditan dimana Pajak Masukan dikreditkan terhadap Pajak Keluaran dalam satu periode. Pajak Masukan yang dibayar ketika membeli barang atau jasa dikreditkan terhadap Pajak Keluaran yang dipungut ketika melakukan penjualan barang atau jasa. Pajak Masukan dan Pajak Keluaran adalah PPN yang tercantum dalam bukti pungutan

PPN yang disebut Faktor Pajak. Oleh karena itu, penerapan PPN di Indonesia menganut *credit method* atau juga *invoice method*.

Secara umum, proses pengembalian atau restitusi PPN mengacu kepada ketentuan Pasal 17 UU KUP di mana pengembalian PPN dilakukan dengan diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) setelah melalui pemeriksaan. Jangka waktu yang diberikan oleh UU untuk menyelesaikan permohonan restitusi PPN adalah 12 bulan. Bila dalam jangka waktu tersebut, Surat Ketetapan Pajak tidak diterbitkan, maka permohonan restitusi dianggap diterima dan Ditjen Pajak harus menerbitkan SKPLB sesuai dengan permohonan PKP. Selain melalui pemeriksaan, PKP juga dapat mengajukan restitusi PPN dengan prosedur yang lebih sederhana dan jangka waktu yang lebih cepat, yaitu melalui prosedur penelitian. Namun demikian, yang harus diperhatikan adalah bahwa prosedur pemeriksaan atau penelitian tidak sepenuhnya merupakan pilihan bebas.

Ada tiga kelompok Pengusaha Kena Pajak yang dapat mengajukan prosedur yang sederhana ini, yaitu :

1. PKP dengan kriteria tertentu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17c Undang-Undang KUP
2. PKP yang memenuhi persyaratan tertentu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17d Undang- Undang KUP
3. Pengusaha Kena Pajak berisiko rendah sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (4c) Undang-Undang PPN





Apabila memenuhi syarat, Dirjen Pajak setelah melakukan penelitian atas permohonan dari ketiga PKP tersebut akan menerbitkan Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak (SKPPKP) yang merupakan dasar dari pengembalian pajak dengan mekanisme penelitian in. Jangka waktu penerbitan SKPPKP yang diberikan kepada Dirjen Pajak adalah satu bulan saja. Jika jangka waktu 1 bulan terlewati, Dirjen Pajak harus menerbitkan SKPPKP sesuai permohonan dalam jangka waktu 7 hari.

Untuk PKP Berisiko Rendah, SKPPKP tidak diterbitkan apabila salah satu kondisi di bawah ini tidak dipenuhi :

1. Hasil penelitian menyatakan PKP tidak melakukan ekspor BKP/ JKP yang dikenai PPN 0%, tidak melakukan penyerahan kepada Pemungut PPN, dan tidak melakukan penyerahan yang mendapat fasilitas PPN tidak dipungut
2. Hasil penelitian menyatakan tidak lebih bayar
3. Lampiran Surat Pemberitahuan tidak lengkap
4. Pembayaran Pajak tidak benar

Berdasarkan latar belakang masalah tersebut, penulis mengambil judul :

EVALUASI RESTITUSI PAJAK PERTAMBAHAN NILAI (PPN) PADA KPP PRATAMA SURABAYA GUBENG

1.2 Rumusan Masalah

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Bagaimanakah evaluasi restitusi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) pada KPP Pratama Surabaya Gubeng?



1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah di atas, tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut :

Untuk mengevaluasi restitusi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) pada KPP Pratama Surabaya Gubeng.

1.4 Manfaat Penelitian

Manfaat yang diharapkan dari penelitian ini adalah :

1. Manfaat Teoritis

Penelitian diharapkan memberi sumbangan pemikiran dalam memperkaya pengetahuan dalam bidang perpajakan terutama tentang restitusi pajak.

2. Manfaat Praktis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan informasi dalam melakukan penelitian tentang restitusi PPN

1.5 Ruang Lingkup

Penelitian ini dilakukan di KPP Pratama Surabaya Gubeng. Dalam penelitian ini yang menjadi topik bahasan yaitu evaluasi restitusi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) periode 2015.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Literatur Buku

A. Pengertian Pajak

Teori ini menurut Supramono dan Damayanti (2009) dalam buku Perpajakan Indonesia Mekanisme dan Perhitungan Revisi 2009 sebagai berikut:

Pajak merupakan iuran dari rakyat kepada negara. Sifat pemungutan pajak adalah dipaksakan berdasarkan kewenangan yang diatur oleh Undang-Undang beserta aturan pelaksanaannya. Fungsi pajak sebagai salah satu sumber penerimaan negara (fungsi *budgetair*) bukan merupakan satu-satunya fungsi dari pajak. Masih ada satu lagi fungsi dari pajak yang tidak kalah pentingnya dari fungsi *budgetair*, yaitu fungsi mengatur (*regulair*). Dalam fungsi mengatur, pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan negara di bidang sosial dan ekonomi. Misalnya, ada lapisan tarif pajak penghasilan di mana tarif yang tinggi dikenakan untuk penghasilan yang tinggi, pajak yang tinggi untuk minuman keras dengan maksud mengurangi konsumsi minuman keras, tarif pajak yang tinggi yang dikenakan terhadap barang mewah untuk mengurangi gaya hidup konsumtif, tarif pajak ekspor sebesar 0% untuk mendorong ekspor.

Ekstensifikasi ditempuh melalui perluasan, baik obyek maupun subyek pajak, sedangkan intensifikasi ditempuh melalui peningkatan kepatuhan subyek pajak yang telah ada. Stelsel pemungutan pajak merupakan tata cara atas pemungutan



pajak. Sebagian besar pemungutan pajak di Indonesia menggunakan *self assessment system*, yaitu suatu sistem pemungutan yang Wajib Pajaknya boleh menghitung, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus disetor. Tulang punggung dari sistem *self assessment system* ini adalah *voluntary compliance* (kepatuhan sukarela), yaitu meletakkan tanggung jawab pemungutan sepenuhnya pada kesadaran Wajib Pajak. Karena kepatuhan sukarela yang dijadikan tulang punggung maka dalam pelaksanaannya seringkali muncul perlawanan pajak oleh Wajib Pajak, baik perlawanan pasif maupun aktif. Perlawanan pasif merupakan perlawanan dalam bentuk hambatan yang mempersulit pemungutan pajak. Misalnya, ketidaktahuan Wajib Pajak atas suatu kewajiban perpajakan perekonomian yang menyebabkan Wajib Pajak mendapatkan kesulitan untuk memenuhi kewajiban perpajakannya. Perlawanan aktif merupakan perlawanan yang dapat dilihat secara nyata, yaitu dalam bentuk perbuatan secara langsung yang ditujukan kepada aparat pajak dengan tujuan untuk mengurangi pajak.

1. Jenis Pajak Menurut Golongannya

a. Pajak Langsung

Pajak yang bebannya tidak dapat dilimpahkan kepada pihak lain, tetapi harus menjadi beban langsung Wajib Pajak yang bersangkutan. Contoh, Pajak Penghasilan (PPh) merupakan pajak langsung karena pengenaan pajaknya adalah langsung kepada Wajib Pajak yang menerima penghasilan, tidak dapat dilimpahkan kepada Wajib Pajak lain.





b. Pajak tak Langsung

Pajak yang bebannya dilimpahkan ke pihak lain. Contoh, Pajak Pertambahan Nilai (PPN) merupakan pajak tak langsung karena yang menjadi Wajib Pajak Pertambahan Nilai (PPN) seharusnya adalah penjualnya.

2. Jenis Pajak Menurut Sifatnya

a. Pajak Subyektif

Pajak yang didasarkan atas keadaan subyeknya, memperhatikan keadaan diri Wajib Pajak yang selanjutnya dicari syarat objektif (memperhatikan keadaan Wajib Pajak). Contoh, Pajak Penghasilan (PPh) adalah pajak subjektifnya karena pengenaan PPh memperhatikan keadaan diri Wajib Pajak yang menerima penghasilan

b. Pajak Obyektif

Pajak yang berpangkal pada obyeknya, tanpa memperhatikan diri Wajib Pajak. Contoh, Pajak Pertambahan Nilai (PPN) serta Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). PPN merupakan peningkatan nilai dari suatu barang, bukan penjual yang meningkatkan nilai barang. PBB dikenakan terhadap keadaan terhadap keadaan dari tanah dan bangunan, bukan dari keadaan pemiliknya.

3. Jenis Pajak Menurut Lembaga Pemungutnya

a. Pajak Pusat (Negara)

Pajak pusat adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai pengeluaran negara. Contoh, Pajak

Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan Barang Mewah (PPnBM), bea materai, Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), serta Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB).

b. Pajak Daerah

Pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah dan digunakan untuk membiayai pengeluaran daerah. Pajak daerah diatur dalam PP No. 18 Tahun 1997 sebagaimana diubah dengan PP No. 34 Tahun 2000. Pajak daerah dibedakan menjadi dua antara lain:

a. Pajak Provinsi

Contoh, Pajak Kendaraan Bermotor kendaraan di Atas Air, Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor dan Kendaraan di Atas Air, Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor, serta Pajak Pengambilan dan Pemanfaatan Air Bawah Tanah dan Air Permukaan..

b. Pajak Kabupaten/ Kota

Contoh, pajak hotel, pajak restoran, pajak hiburan, pajak reklame, dan pajak penerangan jalan.

Selain pengelompokan tersebut, pajak juga dapat dibedakan menjadi dua, antara lain:

1. Pajak Final

Pajak Final berarti pajak yang telah dibayarkan oleh Wajib Pajak melalui pemungutan atau pemotongan pihak lain dalam tahun berjalan tidak dapat dikreditkan atau dikurangkan pada total PPh yang terutang pada akhir tahun saat pengisian SPT Tahunan PPh.

2. Pajak Tidak Final



Sebagian besar pajak yang berlaku di Indonesia adalah pajak tidak final adalah pajak yang telah dibayarkan oleh Wajib Pajak melalui pemungutan atau pemotongan pihak lain dalam tahunan berjalan dan dapat dikreditkan pada total PPh yang terutang pada akhir tahun saat pengisian SPT Tahunan. Misalnya, Pajak Penghasilan Pasal 21, 22, 23, dan 24, serta PPN.

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) merupakan pajak yang dikenakan atas konsumsi di dalam negeri (daerah pabean), baik konsumsi Barang Kena Pajak (BKP) maupun konsumsi Jasa Kena Pajak (JKP). PPN hanya dikenakan atas pertambahan nilai dari suatu barang atau jasa dan dikenakan di setiap mata rantai jalur produksi dan distribusi. Pertambahan nilai muncul karena digunakannya faktor-faktor produksi pada setiap jalur perusahaan dalam rangka menyiapkan, menghasilkan, menyalurkan, dan memperdagangkan barang atau pemberian pelayanan jasa kepada para konsumen. Semua biaya untuk mendapatkan dan mempertahankan laba, termasuk bunga modal, sewa, tanah, upah kerja, dan laba perusahaan merupakan unsur pertambahan nilai yang menjadi dasar dalam pengenaan PPN.

Menurut Tjahjono dan Husein dalam buku Perpajakan Edisi Kedua, Pasal 11 UU Nomor 16 Tahun 2000 mengatur tentang hak Wajib Pajak untuk meminta kembali kelebihan pembayaran pajak, dengan catatan Wajib Pajak tersebut tidak mempunyai utang pajak. Wajib Pajak bisa meminta kelebihan pembayaran pajak jika setelah diadakan penghitungan jumlah pajak yang sebenarnya terutang dengan jumlah kredit pajak menunjukkan jumlah selisih lebih (jumlah kredit pajak lebih besar dari jumlah pajak yang terutang). Jika Wajib Pajak mempunyai utang pajak, maka langsung diperhitungkan untuk melunasi terlebih dahulu utang pajak



tersebut. Yang dimaksud dengan utang pajak dalam Undang-Undang ini adalah utang pajak untuk semua jenis pajak yang terutang oleh Wajib Pajak baik pusat maupun cabang-cabangnya.

B. Pengertian PPN

Teori ini menurut Supramono dan Theresia (2005:88) dalam buku Perpajakan Indonesia Mekanisme dan Perhitungan sebagai berikut:

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) merupakan pajak yang dikenakan atas konsumsi di dalam negeri (daerah pabean), baik konsumsi Barang Kena Pajak (BKP) atau konsumsi Jasa Kena Pajak (JKP). Barang Kena Pajak adalah semua barang berwujud dan tidak berwujud yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-Undang PPN. Dikecualikan sebagai Barang Kena Pajak adalah semua barang hasil pertanian, perkebunan, kehutanan, perikanan, peternakan dan hasil agraria lainnya yang tidak diproses, barang hasil pertambangan, penggalan, dan pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya, barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan rakyat banyak, uang, emas batangan, dan surat-surat berharga.

Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas setiap tambahan nilai dari suatu produk atau jasa yang dihasilkan oleh pengusaha kena pajak. Pajak Pertambahan Nilai dikenakan pada setiap rantai produksi maypun distribusi baik pabrikan, agen utama maupun distributor utama. Karena sistem pemungutannya yang hanya dikenakan terhadap setiap pertambaha nilai maka dalam perhitugan pajaknya menggunakan mekanisme kredit pajak. Kredit pajak dalam Pajak Pertambahan



Nilai adalah dengan mengurangi pajak keluaran dengan pajak masukan. Pajak masukan adalah Pajak Pertambahan Nilai yang seharusnya sudah dibayar oleh pengusaha kena pajak karena perolehan Barang kena Pajak atau Jasa Kena Pajak. Sedangkan pajak keluaran adalah Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut oleh pengusaha kena pajak atas penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak. Jika pajak masukan lebih kecil dari pajak keluaran maka akan timbul pajak lebih bayar (piutang Pajak Pertambahan Nilai).

Jika timbul hutang PPN maka Wajib Pajak diharuskan untuk meyetorkan PPN yang terutang ke kas negara melalui bank persepsi atau kantor pos. Sedangkan jika yang timbul adalah piutang PPN maka Wajib Pajak yang bersangkutan berhak untuk mengajukan restitusi (pengembalian kelebihan pajak) atau mengajukan kompensasi terhadap hutang PPN yang timbul pada periode selanjutnya.

C. Wajib Pajak Patuh

Teori ini menurut Siti (2009:138-140) dalam buku Perpajakan Indonesia Konsep dan Aspek Formal:

Wajib Pajak yang patuh adalah Wajib Pajak yang taat dan memenuhi serta melaksanakan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Kepatuhan Wajib Pajak dikemukakan sebagai suatu iklim kepatuhan dan kesadaran pemenuhan kewajiban perpajakan, tercermin dalam situasi di mana:



- a. Wajib pajak paham atau berusaha untuk memahami semua ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan
- b. Mengisi formulir pajak dengan lengkap dan jelas
- c. Menghitung jumlah pajak yang terutang dengan benar
- d. Membayar pajak yang terutang tepat pada waktunya

Ada dua macam kepatuhan, yaitu kepatuhan formal dan kepatuhan material.

- a. Kepatuhan formal adalah suatu keadaan di mana Wajib Pajak memenuhi kewajiban secara formal sesuai dengan ketentuan dalam undang-undang perpajakan.
- b. Kepatuhan material adalah suatu keadaan di mana Wajib Pajak secara *substantive* atau hakekatnya memenuhi semua ketentuan material perpajakan, yakni sesuai isi dan jiwa undang-undang perpajakan. Kepatuhan material dapat juga meliputi kepatuhan formal

Kemudian merujuk pada kriteria Wajib Pajak Patuh menurut Keputusan Menteri Keuangan No.554/KMK.04/2000, bahwa kriteria kepatuhan Wajib Pajak adalah:

1. Tepat waktu dalam penyampaian SPT untuk semua jenis pajak dalam 2 tahun terakhir
2. Tidak mempunyai tunggakan pajak untuk semua jenis pajak, kecuali telah memperoleh izin untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak
3. Tidak pernah dijatuhi hukuman karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan dalam jangka waktu 10 tahun terakhir



4. Dalam 2 tahun terakhir menyelenggarakan pembukuan dan dalam hal terhadap Wajib Pajak pernah dilakukan pemeriksaan, koreksi pada pemeriksaan yang terakhir untuk masing-masing jenis pajak yang terutang paling banyak 5%
5. Wajib Pajak yang laporan keuangannya untuk 2 tahun terakhir diaudit oleh Akuntan Publik dengan pendapat wajar tanpa pengecualian, atau pendapat dengan pengecualian sepanjang tidak mempengaruhi laba rugi fiskal.

Masalah kepatuhan Wajib Pajak adalah masalah penting di seluruh dunia, baik bagi negara maju maupun di negara berkembang. Karena jika Wajib Pajak tidak patuh maka akan menimbulkan keinginan untuk melakukan tindakan penghindaran, pengelakan, penyelundupan, dan pelalaian pajak.

Kepatuhan wajib pajak dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu kondisi sistem administrasi perpajakan suatu negara, pelayanan pada Wajib Pajak, penegakan hukum perpajakan, pemeriksaan pajak, dan tarif pajak.

Wajib Pajak patuh adalah Wajib Pajak yang sadar pajak, paham hak dan kewajiban perpajakannya dan diharapkan peduli pajak yaitu melaksanakan kewajiban perpajakan dengan dan paham akan hak perpajakannya. Fasilitas yang diberikan oleh Dirjen Pajak terhadap Wajib Pajak patuh adalah sebagai berikut:

- a. Pemberian batas waktu penerbitan Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak (SKPPKP) paling lambat 3 bulan sejak permohonan kelebihan pembayaran pajak yang diajukan Wajib Pajak diterima untuk Pajak Penghasilan (PPh) dan 1 bulan untuk Pajak



Pertambahan Nilai (PPN), tanpa melalui penelitian dan pemeriksaan oleh Dirjen Pajak.

- b. Adanya kebijakan percepatan penerbitan Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan (SKPPKP) menjadi paling lambat 2 bulan untuk dan 7 hari untuk PPN.

D. Penyerahan Barang Kena Pajak

Teori ini menurut Mardiasmo (2001:210) dalam buku Perpajakan Edisi Revisi Tahun 2001:

Penyerahan barang yang termasuk dalam pengertian penyerahan BKP adalah:

- a. Penyerahan hak atas BKP karena suatu perjanjian.
- b. Pengalihan BKP karena suatu perjanjian sewa beli dan/ perjanjian sewa guna usaha (*Leasing*).
- c. Penyerahan BKP kepada pedagang atau perantara atau juru lelang.
- d. Pemakaian sendiri dan pemakaian cuma-cuma
- e. Persediaan BKP dan aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, yang masih tersisa pada saat pembubaran perusahaan sepanjang PPN atas perolehan aktiva tersebut menurut ketentuan dapat dikreditkan.
- f. Penyerahan BKP dari pusat ke cabang atau sebaliknya dan penyerahan BKP antar cabang.
- g. Penyerahan BKP secara konsinyasi.



E. Bukan Penyerahan Barang Kena Pajak.

Teori ini menurut Mardiasmo (2001:211) dalam buku Perpajakan Edisi Revisi Tahun 2001:

Yang tidak termasuk dalam pengertian penyerahan BKP adalah:

- a. Penyerahan BKP kepada makelar sebagaimana dimaksud dalam Kitab Undang-Undang Hukum Dagang.
- b. Penyerahan BKP untuk jaminan utang-piutang.
- c. Penyerahan BKP dari pusat ke cabang atau sebaliknya dan/ penyerahan BKP antar cabang dalam hal PKP melakukan pemusatan tempat pajak terutang.
- d. Penyerahan BKP dalam rangka perubahan bentuk usaha atau penggabungan usaha atau pengalihan seluruh aktiva perusahaan yang diikuti dengan perubahan yang diikuti dengan perubahan pihak yang berhak atas BKP.

F. Objek Pajak

Teori ini menurut Mardiasmo (2001:212) dalam buku Perpajakan Edisi Revisi Tahun 2001:

PPN dikenakan atas:

- a. Penyerahan BKP didalam daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak. Syarat-syaratnya adalah:

1. Barang berwujud yang diserahkan merupakan BKP





2. Barang tidak berwujud yang diserahkan merupakan BKP tidak berwujud
 3. Penyerahan dilakukan didalam Daerah Pabean
 4. Penyerahan dilakukan dalam lingkungan perusahaan atau pekerjaan Pengusaha Kena Pajak yang bersangkutan
- b. Impor BKP yang dilakukan oleh siapapun.
 - c. Penyerahan JKP yang dilakukan di dalam Daerah Pabean oleh Pengusaha Kena Pajak. Syarat-syaratnya adalah:
 1. Jasa yang diserahkan merupakan JKP
 2. Penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean
 3. Penyerahan dilakukan dalam lingkungan perusahaan atau pekerjaan Pengusaha Kena Pajak yang bersangkutan
 - d. Pemanfaatan BKP tidak berwujud dari luar daerah Pabean didalam Daerah Pabean.
 - e. Pemanfaatan JKP dari luar Daerah Pabean didalam daerah Pabean.
 - f. Ekspor BKP berwujud oleh PKP.
 - g. Kegiatan membangun sendiri yang dilakukan tidak dalam lingkungan perusahaan atau pekerjaan oleh orang pribadi atau badan yang hasilnya digunakan sendiri atau digunakan pihak lain.
 - h. Penyerahan aktiva oleh Pengusaha Kena Pajak yang menurut tujuan semula aktiva tersebut tidak untuk diperjualbelikan, sepanjang PPN yang dibayar pada saat perolehannya dapat dikreditkan.

G. Subjek PPN

Teori ini menurut Sambodo(2014:234) dalam buku Pajak Dalam Entits Bisnis sebagai berikut:

Subjek PPN adalah pengusaha, pengusaha kecil, pengusaha kena pajak, eksportir jasa kena pajak, dan eksportir barang kena pajak tidak berwujud.

Pengusaha

Berdasarkan pasal 1 angka 14 UU PPN, yang dimaksud dengan pengusaha adalah orang pribadi atau badan (dalam bentuk apa pun), yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya melakukan hal-hal berikut:

- a. Menghasilkan barang
- b. Mengimpor barang
- c. Mengekspor barang
- d. Melakukan usaha perdagangan
- e. Memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar daerah Pabean
- f. Melakukan usaha jasa
- g. Memanfaatan jasa dari luar daerah Pabean

Pengusaha Kecil

Pengusaha kecil menurut 68/PMK.03/2010 adalah:



1. Pengusaha yang dalam suatu tahun buku melakukan penyerahan Barang Kena Pajak tidak lebih dari Rp 4,8miliar.
2. Pengusaha yang dalam satu tahun buku melakukan penyerahan Jasa Kena Pajak.
3. Pengusaha yang dalam satu tahun buku melakukan Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak (gabungan) tidak lebih dari RP 4,8 miliar, dalam hal penyerahan Barang Kena Pajak yang dilakukannya lebih besar dari pada penyerahan Jasa Kena Pajaknya.
4. Pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak (gabungan) tidak lebih dari Rp 4,8miliar, dalam hal penyerahan Jasa Kena Pajak yang dilakukannya lebih besar atau sama dengan penyerahan Barang Kena Pajaknya.

Pengusaha Kena Pajak

Berdasarkan pasal 1 angka 15 UU No. 42 tahun 2009, Pengusaha Kena Pajak adalah:

1. Pengusaha (perusahaan) yang tidak termasuk Pengusaha Kecil ang menyerahkan Barang Kena Pajak/ Jasa Kena Pajak.
2. Pengusaha yang memenuhi syarat ini hukumnya wajib untuk menjadi Pengusaha Kena Pajak, artinya tidak boleh tidak, ia harus menjadi PKP.
3. Pengusaha kecil yang menyerahkan BKP/ JKP, dan memilih menjadi Pengusaha Kena Pajak.



H. SPT Masa PPN

Teori ini menurut Suryarini dan Tarmudji (2011:154) dalam buku Pajak di Indonesia sebagai berikut:

Surat pemberitahuan masa merupakan laporan bulanan yang dapat disampaikan oleh PKP, mengenai perhitungan:

- a. Pajak masukan berdasarkan realisasi pembelian BKP atau realisasi penerimaan JKP.
- b. Pajak keluaran berdasarkan realisasi pengeluaran BKP/ JKP.
- c. Penyetoran pajak dan kompensasi.

Bagi PKP menyampaikan SPT bersifat:

- a. Wajib melaporkan perhitungan pajak tersebut kepada Direktorat Jenderal Pajak (kantor pelayanan pajak).
- b. Dalam jangka waktu 20 hari setelah akhir masa pajak.
- c. Menggunakan formulir SPT masa.
- d. Keterangan dan dokumen yang dicantumkan dan atau dilampirkan pada SPT masa ditetapkan oleh menteri keuangan.
- e. SPT dianggap tidak dimasukkan jika tidak atau tidak sepenuhnya melaksanakan ketentuan UU PPN.
- f. Perhatikan juga ketentuan umum dan tata cara perpajakan.



I. Barang dan Jasa Yang Tidak Dikenai PPN

Jenis barang yang tidak dikenai PPN adalah barang tertentu dalam kelompok barang sebagai berikut:

- a. Barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya, meliputi;
 - a). Gas bumi, tidak termasuk gas bumi seperti elpiji yang siap dikonsumsi langsung oleh masyarakat
 - b). Batubara sebelum diproses menjadi briket batubara
 - c). Asbes, batu tulis, batu setengah permata, batu kapur, batu apung, batu permata, bentonit, dolomit, felspar (*feldspar*), garam batu (*halite*), grafit, granit/andesit, gips, kalsit, kaolin, leusit, magnesit, mika, marmer, nitrat opsidien, oker, pasir dan kerikil, pasir kuarsa, perlit, fosfat (*phospat*), talk, tanah serap (*fullers earth*), tanah diatome, tanah lat, tawas (*alum*), tras, yarosif, zeolit, bazal, dan trakit.
- b. Barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak, meliputi:
 - a). Garam, baik yang beryodium maupun yang tidak beryodium
 - b). Daging, yaitu daging segar yang tanpa diolah, tetapi melalui proses disembelih, dikuliti, dipotong, didinginkan, dibekukan, dikemas, digarami, dikapur, diasamkan, diawetkan dengan cara lain, dan/ direbus.



- c). Telur, yaitu telur yang tidak diolah, termasuk telur yang dibersihkan, diasinkan, atau dikemas.
 - d). Susu, yaitu susu perah baik yang telah melalui proses didinginkan maupun dipanaskan, tidak mengandung tambahan gula atau bahan lainnya, dan/ dikemas atau tidak dikemas.
 - e). Buah-buahan, yaitu buah-buahan segar yang dipetik, baik yang telah melalui proses dicuci, disortasi, dikupas, dipotong, diiris, di-grading, dan/ dikemas atau tidak dikemas.
 - f). Sayur-sayuran, yaitu sayuran segar yang dipetik, dicuci, ditiriskan, dan/ disimpan pada suhu rendah, termasuk sayuran segar yang dicacah.
- c. Makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung, dan sejenisnya, meliputi makanan dan minuman baik yang dikonsumsi di tempat maupun tidak, termasuk makanan dan minuman yang diserahkan oleh usaha jasa boga atau katering, karena sudah merupakan objek pengenaan Pajak daerah.
- d. Uang, emas batangan, dan surat berharga.



Tabel 2.1
Pengecualian Jasa Kena Pajak

Kategori	Jenis Jasa
Pelayanan kesehatan medis	Jasa dokter umum, spesialis gigi, hewan, akupuntur, ahli gizi, fisioterapi, kebidanan dan dukun bayi, paramedis dan perawat, rumah sakit, rumah bersalin, klinik kesehatan, laboratorium kesehatan, sanatorium.
Pelayanan sosial	Panti asuhan, panti jompo, pemadam kebakaran (kecuali yang komersial), pemberian pertolongan pada kecelakaan, lembaga rehabilitasi (kecuali yang komersial), pemakaman, olah raga (kecuali yang komersial).
Pengiriman	Pengiriman surat dengan perangko.
Perbankan, asuransi, sewa guna usaha	Jasa perbankan, jasa asuransi (tidak termasuk broker asuransi), sewa guna usaha dengan hak opsi.
Keagamaan	Pelayanan rumah ibadah, khotbah dan dakwah.
Pendidikan	Pendidikan sekolah dan luar sekolah.
Kesenian dan hiburan	Jasa di bidang kesenian yang tidak bersifat komersial.
Penyiaran bukan iklan	Penyiaran radio dan televisi.
Angkutan umum	Jasa angkutan darat, danau dan sungai.
Tenaga kerja	Tenaga kerja, penyediaan tenaga kerja, latihan bagi tenaga kerja.
Perhotelan	Jasa persewaan kamar, jasa persewaan ruangan.
Jasa yang disediakan pemerintah	Pemberian izin mendirikan bangunan, izin usaha perdagangan, pembuatan KTP.

Sumber: Perpajakan Indonesia Mekanisme dan Perhitungan.

Daerah Pabean adalah wilayah Republik Indonesia yang meliputi wilayah darat, perairan, dan ruang udara di atasnya serta tempat-tempat tertentu di Zona Ekonomi Eksklusif dan Landasan Kontinen yang di dalamnya berlaku Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan (menurut Mardiasmo (2003) buku Perpajakan Edisi Revisi).

J. Tarif PPN

Teori ini menurut Suryarini dan Tarmudji (2011) dalam buku Pajak di Indonesia sebagai berikut:

Tarif PPN adalah 10%.

Tarif PPN sebesar 0% diterapkan atas:

- a. Ekspor BKP berwujud
- b. Ekspor BKP tidak berwujud



c. Ekspor JKP

JKP yang diekspor termasuk JKP yang diserahkan oleh PKP yang menghasilkan dan melakukan ekspor BKP atas dasar pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan di luar Daerah Pabean.

Pengenaan tarif 0% tidak berarti pembebasan dari pengenaan PPN. Dengan demikian, pajak masukan yang telah dibayar untuk perolehan BKP dan/ JKP yang berkaitan dengan kegiatan tersebut dapat dikreditkan.

K. PPN Terutang

Dalam UU KUP istilah PPN terutang tersirat dalam definisi pajak yang terutang. Dalam Pasal 1 angka 10 UU KUP tertulis “Pajak yang terutang adalah pajak yang harus dibayar pada suatu saat, dalam Masa Pajak, dalam Tahun Pajak, atau dalam Bagian Tahun Pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.”

Berdasarkan definisi tersebut pengertian PPN terutang merujuk pada PPN terutang dalam Masa Pajak. Pajak Pertambahan Nilai terutang dalam Masa Pajak merupakan PPN terutang yang dihitung melalui mekanisme pengkreditan Pajak Masukan. Pajak Pertambahan Nilai terutang yang wajib dibayar ke Kas Negara oleh Pengusaha Kena Pajak adalah selisih lebih antara Pajak Keluaran dengan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan. Pajak Keluaran merupakan PPN yang dipungut oleh PKP melalui penerbitan Faktur Pajak atas penyerahan BKP atau JKP atau atas ekspor BKP atau JKP. Sedangkan Pajak Masukan merupakan PPN yang dibayar PKP atas perolehan BKP atau perolehan JKP. Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang tercantum dalam Faktur Pajak yang



benar, lengkap, dan jelas diisi serta berhubungan langsung dengan penyerahan kena pajak.

Saat Terutangnya Pajak

Saat terutangnya PPN berdasarkan penjelasan Pasal 12 UU KUP ditulis bahwa pajak pada prinsipnya terutang pada saat timbulnya objek pajak yang dapat dikenai pajak, tetapi untuk kepentingan administrasi perpajakan saat terutangnya pajak tersebut adalah pada akhir masa atas pemungutan Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah oleh Pengusaha Kena Pajak. Dengan demikian untuk penyerahan tanggal 1 April 2011 atau 2 April 2011 atau 3 April 2011 dan seterusnya terutang pada akhir April 2011. Dan bagi Pengusaha Kena Pajak yang menyerahkan BKP atau JKP pada tanggal-tanggal tersebut, PPN yang dipungut merupakan Pajak Keluaran pada Masa April 2011.

Penetapan Pajak Terutang

Berbeda dengan PPN terutang berdasarkan UU PPN 1984, penetapan PPN terutang berdasarkan UU KUP dilakukan melalui pengisian, penandatanganan dan penyampaian Surat Pemberitahuan (SPT) Masa PPN. Untuk kasus PT ABC di atas, PPN terutang sebesar Rp20juta ditetapkan melalui pengisian, penandatanganan dan penyampaian SPT Masa PPN Masa April 2011. Pajak terutang tersebut merupakan pajak yang wajib dibayar ke Kas Negara oleh PT ABC selaku Pengusaha Kena Pajak. Pajak terutang yang tercantum dalam SPT Masa PPN tersebut merupakan utang pajak pada ranah hukum publik yang dapat dipaksakan pembayarannya berdasarkan UU KUP. Singkatnya, utang kepada negara berupa



PPN yang kurang dibayar timbul dalam Masa Pajak melalui pengisian, penandatanganan dan penyampaian SPT Masa PPN.

Jatuh Tempo Penyampaian dan Pembayaran PPN terutang serta Sanksi bagi keterlambatannya

Secara teoritis penetapan PPN terutang dalam Masa Pajak dilakukan saat SPT Masa diisi, ditandatangani dan disampaikan. Jatuh tempo penyampaian SPT Masa PPN adalah akhir bulan berikutnya setelah berakhirnya Masa Pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 15a ayat 2 UU PPN 1984. Sedangkan Penyetoran PPN terutang oleh Pengusaha Kena Pajak harus dilakukan paling lama akhir bulan berikutnya setelah berakhirnya Masa Pajak dan sebelum Surat Pemberitahuan Masa PPN disampaikan (Pasal 15a ayat 1 UU PPN 1984).

Sanksi administrasi bagi Wajib Pajak yang tidak memenuhi kewajiban pelaporan pajak yaitu menyampaikan SPT dapat berupa denda sebagaimana diatur dalam Pasal 7 UU KUP atau berupa kenaikan sebagaimana diatur dalam Pasal 13 ayat 3 UU KUP.

Sanksi administrasi berupa denda

Bagi Pengusaha Kena Pajak yang tidak menyampaikan SPT Masa PPN sesuai dengan jangka waktu yang ditentukan dapat dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar Rp 500.000,00.

Sanksi administrasi berupa kenaikan

Sanksi administrasi berupa kenaikan dapat dikenakan melalui penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) apabila Surat Pemberitahuan tidak



disampaikan dalam jangka waktunya dan setelah ditegur secara tertulis tidak disampaikan pada waktunya sebagaimana ditentukan dalam Surat Teguran (Pasal 13 ayat 1 huruf b UU KUP). Dari Jumlah pajak dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar yang diterbitkan ditambah dengan sanksi administrasi berupa kenaikan sesuai dengan Pasal 13 ayat 3 UU KUP yaitu sebesar 100% (seratus persen) dari Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang tidak atau kurang dibayar.

Keterlambatan penyetoran PPN terutang dapat dikenai sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan yang dihitung dari tanggal jatuh tempo pembayaran sampai dengan tanggal pembayaran, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan (Pasal 9 ayat 2a UU KUP).

Implikasi Penenaan Sanksi Administrasi

Sanksi administrasi idealnya dikenakan terhadap pelanggaran administrasi atas tidak dipenuhinya kewajiban perpajakan yang mengakibatkan kerugian pada negara. Sanksi administrasi yang dikenakan dapat berupa bunga, kenaikan atau denda. Penenaan jenis sanksi disesuaikan dengan jenis pelanggaran yang dilakukan agar selain merupakan suatu bentuk hukuman juga agar dapat memberikan efek jera bagi pelakunya. Penerapan sanksi baik yang tertulis maupun yang dipraktikkan hendaknya memperhatikan asas keadilan yang antara lain bersifat proporsional. Meskipun seperti itu idealnya, tetapi memang bukan hal yang mudah dalam aplikasinya.

Dengan pendekatan bahwa sanksi administrasi dikenakan atas tindakan yang merugikan negara, maka sanksi administrasi yang diterapkan atas keterlambatan





penerbitan Faktur Pajak berupa denda 2% dari Dasar Pengenaan Pajak terasa berlebihan utamanya apabila keterlambatan tersebut tidak melebihi saat terutangnya pajak berdasarkan UU KUP. Seperti contoh, atas penyerahan komputer oleh PT ABC pada tanggal 2 April 2011 dengan Harga Jual Rp20juta dan PPN terutang sebesar Rp2juta, menurut ketentuan PT ABC harus menerbitkan Faktur Pajak tertanggal 2 April 2011 agar terhindar dari sanksi administrasi berupa denda. Sebetulnya, meskipun PT ABC menerbitkan Faktur Pajak lewat dari tanggal 2 April 2011 sepanjang tidak melewati akhir April 2011 (yaitu saat terutangnya PPN menurut UU KUP), tidak akan merugikan negara. Alasannya, karena Faktur Pajak yang diterbitkan sepanjang April 2011 terutang pada saat yang sama yaitu pada akhir April 2011 dan merupakan Pajak Keluaran untuk Masa April 2011. Lain halnya apabila diterbitkan melewati akhir April 2011, maka PPN yang dipungut merupakan Pajak Keluaran pada Masa berikutnya. Hal ini tentu merugikan negara karena dapat menyebabkan keterlambatan penyetoran PPN terutang. Dengan kata lain keterlambatan penerbitan Faktur Pajak sepanjang tidak melewati akhir bulan penyerahan tidak akan menyebabkan keterlambatan saat terutangnya pajak yang melahirkan utang pajak antara PKP dan negara. Pengenaan sanksi administrasi lebih tepat diterapkan apabila keterlambatan penerbitan Faktur Pajak menyebabkan keterlambatan terutangnya pajak berdasarkan UU KUP.

Sebagaimana disinggung di awal tulisan, PPN terutang akibat penyerahan BKP atau JKP adalah utang piutang antara penjual dan pembeli pada ranah hukum perdata. Jatuh tempo pelunasannya tunduk pada hukum perdata. Keterlambatan penerbitan Faktur Pajak sepanjang tidak melewati saat terutangnya pajak (akhir

Masa Pajak) belum berimplikasi bagi negara dan hanya berimplikasi bagi kedua belah pihak (penjual dan pembeli) sehingga seyogyanya belum dapat diterapkan sanksi administrasi keterlambatan.

Di samping itu, kewajiban penerbitan Faktur Pajak yang bersamaan dengan saat penyerahan barang atau jasa agak merepotkan pihak penjual terutama bagi penyerahan barang dengan sistem konsinyasi. Akan sangat membantu penjual apabila diberi kelonggaran waktu untuk memenuhi kewajiban penerbitan faktur pajak setidaknya sampai akhir bulan penyerahan sebagaimana diberlakukan bagi penerbitan Faktur Pajak Gabungan. Dan sesuai analisis di atas, hal tersebut tidak memberi pengaruh bagi negara.

L. Pengkreditan Pajak Masukan

Teori ini menurut Purwono (2010:296) dalam buku Dasar-Dasar Perpajakan dan Akuntansi Pajak sebagai berikut:

Pajak terutang dalam suatu masa yang tercermin dari jumlah total Pajak Keluaran tidak serta menjadi wajib untuk dilunasi sebesar jumlah total Pajak Keluaran, tetap diperhitungkan terlebih dahulu dengan Pajak Masukan yang ada. Pajak keluaran merupakan kewajiban sedangkan Pajak Masukan adalah hak. Pengusaha kena pajak tidak dapat mengelakkan diri untuk tidak melunasi Pajak Keluaran, namun Pengusaha Kena Pajak dapat memilih untuk mengkreditkan atau tidak mengkreditkan Pajak Masukan yang dimilikinya.

Pengkreditan Pajak Masukan= PK-PM



Jika hasilnya positif berarti masih ada PPN yang kurang dibayar. Jika hasilnya negatif berarti ada kelebihan pembayaran PPN.

1. Mekanisme Pengkreditan Pajak Masukan Secara Umum

- a. Pajak Masukan dalam suatu masa pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa Pajak yang sama.
- b. Pajak Masukan tetap dapat dikreditkan meskipun dalam suatu Masa Pajak tidak terdapat Pajak Keluaran. Keadaan seperti ini mungkin terjadi pada Pengusaha Kena Pajak yang belum berproduksi, atau belum melakukan penyerahan BKP dan JKP atau ekspor BKP sehingga Pajak Keluarannya belum ada.

- c. Mekanisme pengkreditan Pajak Masukan dapat menghasilkan:

- (1) Pajak Keluaran lebih besar dari Pajak Masukan yang dapat dikreditkan, dan selisihnya merupakan PPN yang harus dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak.

Contoh:

Dalam Masa Pajak Maret 2008, seorang Pengusaha Kena Pajak memiliki total Pajak Keluaran sebesar Rp 4.750.000 dan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan sebesar Rp 3.250.000.

Perhitungan:

Pajak Keluaran	:	Rp 4.750.000
Pajak Masukan	:	<u>Rp 3.250.000</u>
Selisih (kurang bayar)	:	Rp 1.500.000



(2) Pajak Keluaran lebih kecil dari Pajak Masukan yang dapat dikreditkan, sehingga selisihnya merupakan kelebihan pajak yang dapat dimintakan kembali (restitusi) atau diperhitungkan ke Masa Pajak berikutnya (kompensasi).

Contoh:

Dalam masa pajak Maret 2008, seorang Pengusaha Kena Pajak memiliki total Pajak Keluaran sebesar Rp 1.750.000 dan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan sebesar Rp 3.250.000

Perhitungan:

Pajak Keluaran : Rp 1.750.000

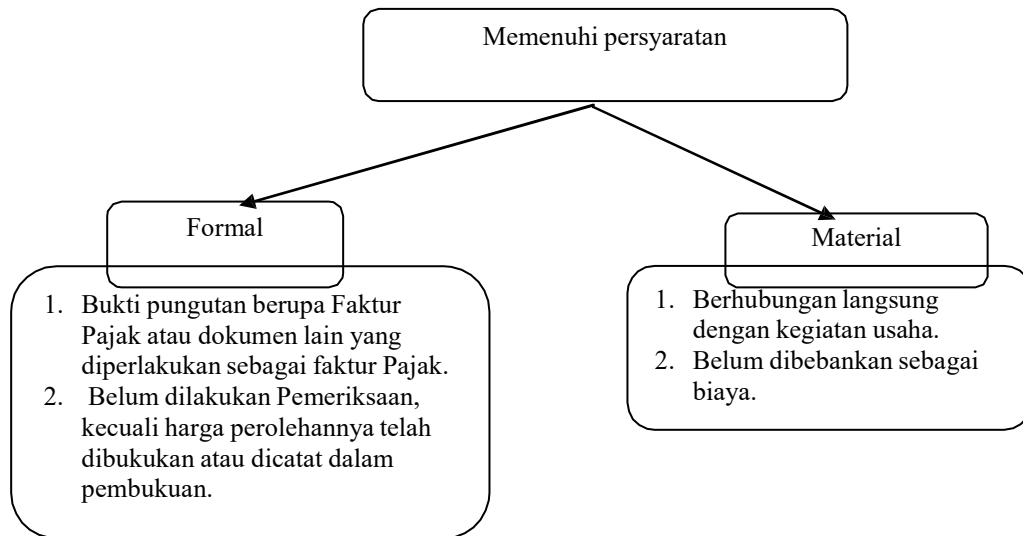
Pajak Masukan : Rp 3.250.000

Selisih (lebih bayar) : Rp (1.500.000)

- d. Pajak Masukan hanya dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran di Tempat Pengusaha Kena Pajak dikukuhkan
- e. Syarat Pajak Masukan yang dapat dikreditkan



Gambar 2.1
Syarat Pajak Masukan yang dapat dikreditkan



Sumber: Dasar-Dasar Perpajakan dan Akuntansi Pajak

- f. Pajak Masukan yang dapat dikreditkan tetapi belum dikreditkan dengan Pajak Keluaran pada Masa Pajak, termasuk Pajak Masukan yang ditemukan dalam Pemeriksaan yang harga perolehannya telah dibukukan atau dicatat dalam pembukuan, dapat dikreditkan pada Masa Pajak berikutnya paling lambat 3bulan setelah berakhirnya Masa Pajak yang bersangkutan, sepanjang belum dibebankan sebagai biaya.
- g. Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan BKP dan/ JKP yang atas penyerahannya tidak dipungut PPN, tetapi tidak dapat dikreditkan.
- h. Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan untuk:
- (1) Perolehan BKP atau JKP sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.





- (2) Perolehan BKP atau JKP yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha.
- (3) Perolehan dan pemeliharaan kendaraan bermotor jenis sedan, dan station wagon, kecuali merupakan barang dagangan atau disewakan.
- (4) Pemanfaatan BKP tidak berwujud atau JKP dari luar Daerah Pabean sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.
- (5) Perolehan BKP atau JKP yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan formal (administrasi) sebagaimana ditentukan oleh UUPPN 1984 dan perubahannya, yaitu perihal syarat minimal data atau keterangan yang harus dimuat dalam sebuah faktur pajak.
- (6) Pemanfaatan BKP tidak berwujud atau JKP dari luar Daerah Pabean yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan.
- (7) Perolehan BKP atau JKP yang Pajak Masukannya ditagih dengan penerbitan ketetapan pajak.
- (8) Perolehan BKP atau JKP yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam SPT Masa PPN, yang ditemukan pada waktu dilakukan pemeriksaan.
- (9) Perolehan BKP dan/ JKP yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN.

2. Pedoman Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang dan Tidak Terutang PPN

Undang-undang menetapkan bahwa bagi Pengusaha Kena Pajak yang dalam suatu Masa Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang PPN juga melakukan penyerahan yang tidak terutang PPN, sehingga Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah:

- a. Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak, sepanjang bagian penyerahan yang terutang pajak dapat diketahui dengan pasti dari pembukuannya.
- b. Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak, apabila Pajak Masukan untuk penyerahan yang terutang pajak tidak dapat diketahui dengan pasti.

M. Administrasi Perpajakan

Menurut Rahman (2010:188) Direktur Jenderal Pajak melalui Kantor Pelayanan Pajak (KPP), berkaitan dengan restitusi, setelah melakukan pemeriksaan, menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) dalam hal PPN, jika jumlah kredit pajak lebih besar dari jumlah pajak yang terutang atau telah dilakukan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang. Apabila terdapat pajak terutang yang dipungut oleh pemungut PPN, maka jumlah pajak yang terutang adalah jumlah pajak keluaran setelah dikurangi pajak yang dipungut oleh pemungut PPN tersebut.



SKPLB diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak paling lambat 12 bulan sejak surat permohonan diterima secara lengkap, kecuali untuk kegiatan tertentu ditetapkan lain dengan keputusan DJP. Apabila dalam jangka waktu 12 bulan sejak permohonan restitusi, DJP tidak memberikan keputusan, maka permohonan dianggap dikabulkan, dan SKPLB diterbitkan dalam waktu paling lambat 1 bulan setelah jangka waktu berakhir.

Selain itu, DJP dapat menerbitkan Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak (SKPPKP) untuk WP dengan kriteria tertentu yang mengajukan restitusi. Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak diterbitkan paling lambat 3 bulan untuk PPH dan 1 bulan untuk PPN, sejak permohonan diterima lengkap. Berkaitan dengan pemeriksaan restitusi, batas akhir pemeriksaan bukti permulaan.

Penerbitan suatu Surat Ketetapan Pajak (SKP) hanya terbatas kepada WP tertentu disebabkan oleh ketidakbenaran dalam pengisian SPT atau karena ditemukannya ditemukannya data fiskal yang tidak dilaporkan WP. SKP berfungsi sebagai:

- a. Sarana untuk melihat koreksi fiskal terhadap WP tertentu yang nyata- nyata atau berdasarkan hasil pemeriksaan tidak memenuhi kewajiban formal dan kewajiban material dalam memenuhi ketentuan perpajakan
- b. Sarana untuk mengenakan sanksi administrasi perpajakan
- c. Sarana administrasi untuk melakukan penagihan pajak
- d. Sarana untuk mengembalikan kelebihan pajak dalam hal lebih bayar
- e. Sarana untuk memberitahukan jumlah pajak yang terutang



N. Restitusi Pajak

Restitusi PPN adalah pengembalian kelebihan pembayaran PPN yang disebabkan oleh lebih besarnya nominal pajak masukan daripada normal pajak keluaran.

Kelebihan pajak tersebut adalah: Kelebihan Pajak Masukan terhadap Pajak Keluaran dalam suatu masa pajak. Apabila kelebihan Pajak Masukan terjadi pada masa pajak akhir tahun buku atau saat Wajib Pajak melakukan pengakhiran usaha (bubar), maka kelebihan Pajak Masukan tersebut dapat diajukan permohonan pengembalian (restitusi).

Atas kelebihan Pajak Masukan dapat diajukan permohonan pengembalian pada setiap masa pajak jika dilakukan oleh:

- a. PKP yang melakukan ekspor BKP berwujud
- b. PKP yang melakukan penyerahan BKP dan/ penyerahan JKP kepada Pemungut PPN
- c. PKP yang melakukan penyerahan BKP dan/ penyerahan JKP yang PPN-nya tidak dipungut
- d. PKP yang melakukan ekspor BKP tidak berwujud
- e. PKP yang melakukan ekspor JKP
- f. PKP dalam tahap belum berproduksi sehingga belum melakukan penyerahan yang terutang pajak

PKP dapat mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pajak dengan menggunakan:



- a. SPT masa PPN yang mencatumkan permohonan pengembalian kelebihan pajak dengan cara mengisi kolom dikembalikan (restitusi).
- b. Surat permohonan tersendiri, apabila kolom dikembalikan (restitusi) dalam SPT masa PPN tidak diisi atau tidak mencatumkan tanda permohonan pengembalian kelebihan pajak.

Wajib Pajak dengan persyaratan tertentu sebagaimana dimaksud dalam PMK-193/PMK.03/2007 dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Wajib Pajak Orang Pribadi yang menyelenggarakan pembukuan dengan jumlah Peredaran Usaha pada SPT Tahunan kurang dari 4,8 Milyar dan jumlah Lebih Bayar kurang dari 1 juta atau jumlah lebih bayar maksimal 0,5% dari jumlah peredaran usaha;
2. Wajib Pajak Badan dengan jumlah Peredaran Usaha pada SPT Tahunan maksimal 5 Milyar dan jumlah Lebih Bayar kurang dari 10.000.000; atau
3. PKP telah menyampaikan SPT Tahunan PPh dan SPT Masa PPN dengan jumlah penyerahan menurut SPT Masa PPN untuk suatu masa maksimal 150 juta dan jumlah lebih bayar kurang dari 150.000.

Jangka waktu penyelesaian permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak tersebut paling lama adalah 3 bulan sejak permohonan diterima lengkap untuk PPh dan paling lama 1 bulan sejak permohonan diterima secara lengkap untuk PPN. Prosedur penelitian dan penyelesaian terhadap permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak tersebut berada di tangan *Account Representative* (AR).



AR memiliki tugas dalam rangka meneliti kelengkapan SPT dan lampiran-lampirannya, kebenaran penulisan dan penghitungan pajak, kebenaran pembayaran pajak yang telah dilakukan oleh Wajib Pajak, dan kebenaran alamat yang tercantum dalam SPT atau dalam surat pemberitahuan perubahan alamat. Bila hasil penelitian menyatakan terdapat ketidaksesuaian, maka Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak (SKPPKP) tidak akan diterbitkan dengan pemberitahuan secara tertulis kepada Wajib Pajak.

Pasal 10 Peraturan Menteri Keuangan nomor 198/PMK.03/2013 mengatur: Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak tidak diterbitkan dalam hal berdasarkan hasil penelitian menunjukkan:

1. Tidak terdapat kelebihan pembayaran pajak.
2. Surat Pemberitahuan beserta lampirannya tidak lengkap.
3. Penulisan dan penghitungan pajak tidak benar.
4. Kredit pajak atau Pajak Masukan berdasarkan sistem aplikasi Direktorat Jenderal Pajak tidak benar.
5. Pembayaran pajak yang dilakukan oleh Wajib Pajak tidak benar.
6. Wajib Pajak dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan atau Penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan.

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



yang dilakukan untuk menilai kelengkapan pengisian Surat Pemberitahuan dan lampiran-lampirannya termasuk penilaian tentang kebenaran penulisan dan penghitungannya. Verifikasi adalah dalam rangka menerbitkan surat ketetapan pajak. Verifikasi dalam rangka menerbitkan surat ketetapan pajak ini dapat dilakukan untuk 1 (satu) atau beberapa jenis pajak, baik untuk 1 (satu) atau beberapa Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak dalam tahun-tahun lalu maupun tahun berjalan.

Penyebab Terjadinya Lebih Bayar

Ada berbagai kemungkinan penyebab mengapa terjadi kelebihan pembayaran. Yang paling banyak direstitusikan biasanya PPN, dimana nilai Faktur Pajak Masukan (Kredit PPN) lebih besar dibandingkan Faktur Pajak Keluaran. Hal ini paling banyak dialami oleh perusahaan (wajib pajak) yang melakukan penjualan ekspor PPN yang dibayarkan atas pembelian bahan baku bila dilawankan dengan PPN atas penjualan ekspor yang tarif-nya nol, maka hasilnya pasti kelebihan kredit pajak. Kelebihan kredit pajak ini bisa dimohonkan pengembalian (restitusi)-nya.

Prosedur (Tata Cara) Pengembalian Atas Lebih Bayar Pajak

Menurut petunjuk resminya, tata cara (prosedur) pengembalian atas kelebihan pembayaran pajak (restitusi pajak) adalah sebagai berikut:

1. Wajib Pajak (WP) dapat mengajukan permohonan restitusi ke Direktur Jenderal Pajak melalui Kantor Pelayanan Pajak (KPP) setempat.





2. Direktur Jenderal Pajak setelah melakukan pemeriksaan, menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB), jika jumlah Kredit Pajak lebih besar dari jumlah pajak yang terutang atau telah dilakukan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang. Apabila terdapat pajak terutang yang dipungut oleh Pemungut PPN, maka jumlah pajak yang terutang adalah jumlah pajak Keluaran setelah dikurangi Pajak yang dipungut oleh Pemungut PPN tersebut.
3. SKPLB diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak paling lambat 12 (dua belas) bulan sejak surat permohonan diterima secara lengkap, kecuali untuk kegiatan tertentu ditetapkan lain dengan keputusan Direktur Jenderal Pajak.
4. Apabila dalam jangka waktu 12 bulan sejak permohonan restitusi, Direktur Jenderal Pajak tidak memberikan keputusan, maka permohonan dianggap dikabulkan, dan SKPLB diterbitkan dalam waktu paling lambat 1 (satu) bulan setelah jangka waktu berakhir.

Pengembalian Pendahuluan (Beserta Kriterianya)

Wajib Pajak dengan kriteria tertentu yang dimaksudkan dalam hal ini adalah Wajib Pajak yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak dengan syarat sbb:

1. SPT disampaikan tepat waktu dalam 2 (dua) tahun terakhir.
2. Dalam tahun terakhir penyampaian SPT Masa yang terlambat tidak lebih dari 3 (tiga) masa pajak untuk setiap jenis pajak dan tidak berturut-turut. Untuk SPT Masa yang terlambat tersebut harus telah disampaikan tidak lewat dari batas waktu penyampaian SPT Masa masa pajak berikutnya.

3. Tidak mempunyai tunggakan pajak untuk semua jenis pajak kecuali telah memperoleh izin untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak dan tidak termasuk tunggakan pajak sehubungan dengan STP yang diterbitkan untuk 2 (dua) masa pajak terakhir.
4. Tidak pernah dijatuhi hukuman tindak pidana di bidang perpajakan dalam jangka waktu 10 tahun terakhir.
5. Laporan Keuangan diaudit oleh akuntan publik atau BPKP dengan:
 - a. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian atau pendapat Wajar Dengan Pengecualian, sepanjang pengecualian tersebut tidak mempengaruhi laba rugi fiskal.
 - b. Laporan audit disusun dalam bentuk panjang (*long form report*) dan menyajikan rekonsiliasi laba rugi komersial dan fiskal.

Wajib Pajak yang laporan keuangannya tidak diaudit akuntan publik, juga dapat mengajukan permohonan untuk ditetapkan sebagai wajib Pajak kriteria tertentu paling lambat 3 (tiga) bulan sebelum tahun buku berakhir dengan syarat memenuhi kriteria yang saya disebutkan di atas, ditambah dengan syarat :

- (a) Dalam 2 (dua) tahun pajak terakhir menyelenggarakan pembukuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 UU tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan;
- (b) Apabila dalam 2 (dua) tahun terakhir terhadap Wajib Pajak pernah dilakukan pemeriksaan pajak, maka koreksi fiskal untuk setiap jenis pajak yang terutang tidak lebih dari 10% (sepuluh persen).



Restitusi Menurut Pasal

Restitusi pasal 17, “Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar diterbitkan apabila jumlah kredit pajak lebih besar daripada jumlah pajak yang terutang. Jika terdapat pajak yang dipungut oleh pemungut Pajak Pertambahan Nilai, jumlah pajak yang terutang dihitung dengan cara jumlah Pajak Keluaran dikurangi dengan pajak yang dipungut oleh Pemungut PPN.” Peraturan Menteri Keuangan nomor 145/PMK.03/2012 tentang tata cara penerbitan Surat Ketetapan Pajak menyebutkan bahwa Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak berdasarkan hasil pemeriksaan terhadap:

1. Surat Pemberitahuan terdapat jumlah kredit pajak atau jumlah pajak yang dibayar lebih besar daripada jumlah pajak yang terutang sebagaimana dimaksud dalam pasal 17 ayat (1) Undang-Undang KUP
2. Permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam 17b undang-undang KUP terdapat jumlah kredit pajak atau jumlah pajak yang dibayar lebih besar daripada jumlah pajak yang terutang.

Dasar hukum restitusi PPN:

1. Pasal 17 ayat (1) undang-undang KUP

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



Pemeriksaan restitusi Pasal 17 ayat (1) termasuk kriteria Pemeriksaan Rutin. Pemeriksaan Rutin merupakan pemeriksaan yang dilakukan sehubungan dengan pemenuhan hak dan pelaksanaan kewajiban perpajakan Wajib Pajak. Pemeriksaan Rutin terhadap 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) Undang-Undang KUP dilakukan dengan ketentuan sebagai berikut:

1. Pelaksanaan pemeriksaannya bersifat wajib;
2. Memperhatikan ketentuan mengenai jangka waktu pemeriksaan;
3. Penerbitan ketetapan pajak harus dilakukan sebelum daluwarsa penetapan;
4. Dilakukan dengan jenis pemeriksaan lapangan; dan
5. Ruang lingkup pemeriksaan meliputi satu jenis pajak.

Berdasarkan dua ketentuan diatas, maka saya berkesimpulan bahwa restitusi Pasal 17 ayat (1) yang jatuh temponya bersamaan dengan daluwarsa penetapan ada dua jenis, pertama berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan nomor 198/PMK.03/2013 yang masuk ke penelitian. Dengan masuknya ke penelitian berarti semua Kantor Pelayanan Pajak akan memproses restitusi tersebut berdasarkan Pasal 17D (Wajib Pajak dengan persyaratan tertentu). Tetapi karena sebab-sebab tertentu, kemudian Kantor Pelayanan Pajak tidak jadi menerbitkan SKPPKP (Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak). Sehingga atas restitusi tersebut kemudian dilakukan pemeriksaan dan masuk jalur Pasal 17 ayat (1). Terhadap "perubahan arah" ini, maka Kantor



Pelayanan Pajak akan memberikan surat pemberitahuan kepada Wajib Pajak. Sebaliknya jenis yang kedua, bahwa restitusi itu bukan kemauan Wajib Pajak. Ini yang dimaksud Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak nomor SE-28/PJ/2013. Tetapi berdasarkan penelitian internal DJP ternyata SPT Wajib Pajak seharusnya lebih bayar. Berbeda dengan yang pertama. Kalau yang pertama sejak awal SPT Wajib Pajak memang menyatakan lebih bayar dan meminta restitusi berdasarkan Pasal 17B atau Pasal 17D.

2. Pasal 17 ayat (2) undang-undang KUP

Berdasarkan permohonan Wajib Pajak, Direktur Jenderal Pajak, setelah meneliti kebenaran pembayaran pajak, menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar apabila terdapat pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang, yang ketentuannya diatur berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

3. Pasal 17b ayat (1) undang-undang KUP

Direktur Jenderal Pajak setelah melakukan pemeriksaan atas permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak, selain permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dari Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam pasal 17c dan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam pasal 17d, harus menerbitkan surat ketetapan pajak paling lama 12 (dua belas) bulan sejak surat permohonan diterima secara lengkap.

4. Pasal 17c ayat (1) undang-undang KUP

Direktur Jenderal Pajak setelah melakukan penelitian atas permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dari Wajib Pajak dengan kriteria tertentu, menerbitkan Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan



Kelebihan Pajak paling lama 3 (tiga) bulan sejak permohonan diterima secara lengkap untuk Pajak Penghasilan, dan paling lama 1 (satu) bulan sejak permohonan diterima secara lengkap untuk Pajak Pertambahan Nilai.

Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) pasal 17c, terdapat fasilitas bagi Wajib Pajak dengan kriteria tertentu, yaitu:

- a. Tepat waktu dalam menyampaikan Surat Pemberitahuan
- b. Tidak mempunyai tunggakan pajak untuk semua jenis pajak, kecuali tunggakan pajak yang telah memperoleh izin untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak
- c. Laporan keuangan diaudit oleh akuntan publik atau lembaga pengawasan keuangan pemerintah dengan pendapat wajar tanpa pengecualian selama 3 tahun berturut-turut
- d. Tidak pernah dipidanan karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap dalam jangka waktu lima tahun terakhir

5. Pasal 17d ayat (1) undang-undang KUP

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



Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak (SKPPKP) pasal 17d UU KUP terdapat fasilitas bagi WP yang memenuhi persyaratan tertentu, yaitu:

- a. WPOP yang tidak melakukan usaha/ pekerjaan bebas
- b. WPOP yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas dengan jumlah peredaran usaha dan jumlah lebih bayar dengan jumlah tertentu
- c. WP badan dengan jumlah peredaran usaha dan jumlah lebih bayar sampai dengan jumlah tertentu
- d. PKP yang menyampaikan Surat Pemberitahuan masa Pajak Pertambahan Nilai dengan jumlah penyerahan dan jumlah lebih bayar sampai dengan jumlah tertentu.

Pekerjaan bebas adalah pekerjaan yang dilakukan oleh orang pribadi yang mempunyai keahlian khusus sebagai usaha untuk memperoleh penghasilan yang tidak terikat oleh suatu hubungan kerja.

6. Pasal 17e Undang-Undang KUP

Orang pribadi yang bukan subjek pajak dalam negeri yang melakukan pembelian Barang Kena Pajak di dalam daerah pabean yang tidak dikonsumsi di daerah pabean dapat diberikan pengembalian Pajak Pertambahan Nilai yang telah dibayar, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

7. Pasal 9 ayat (4c) undang-undang PPN

Pengembalian kelebihan Pajak Masukan kepada Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (4b) huruf a sampai dengan huruf e, yang mempunyai kriteria sebagai Pengusaha Kena Pajak berisiko rendah,



dilakukan dengan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak sesuai ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17C ayat (1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan perubahannya.

2.2 Hasil Penelitian Terdahulu atau Sebelumnya

2.2.1 Jurnal Penelitian

1. Karina (Palembang, 2010)

Penelitian yang pertama dilakukan oleh Karina (Palembang, 2011) dengan judul “Analisis Restitusi Pajak Pertambahan Nilai pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Palembang Ilir Barat” dengan hasil penelitian sebagai berikut:

Jumlah presentase Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang mengajukan restitusi Pajak Pertambahan Nilaimenurut perhitungan dari PKP pada tahun 2011 adalah 0,61% dari keseluruhan total PKP terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Palembang Ilir Barat. Namun, hanya 50% dari keseluruhan PKP yang mengajukan permohonan restitusi PPN, yang pengajuan permohonan restitusi PPNnya dikabulkan. Metode analisis yang dipergunakan pada penelitian ini adalah penelitian kualitatif dengan desain deskriptif. Jenis data yang dipergunakan adalah data primer dan data sekunder dan dengan data sekunder dan dengan menggunakan teknik dokumentasi, observasi dan wawancara.



Tabel 2.2
Perbedaan Persamaan Penelitian Karina dengan Penelitian Sekarang

No	Perbedaan	Persamaan
1.	Penelitian dilakukan di KPP	Penelitian karina dilakukan tahun 2011 sedangkan penelitian sekarang tahun 2016
2.	Restitusi PPN	Penelitian Karina menghitung dengan presentase
3.	Metode kualitatif	

Sumber: Penulis

2. Octavia (Malang, 2015)

Penelitian yang kedua dilakukan oleh Octavia (Malang, 2015) dengan judul “Analisis Proses Restitusi Pajak Pertambahan Nilai di Indonesia” dengan hasil peneelitan sebagai berikut:

Restitusi PPN memberikan peluang kepada WP untuk meminta kelebihan pembayaran pajak kepada negara. Penelitian ini bertujuan untuk megentahui proses restitusi PPN di Indonesia yang dilakukan dengan proses pemeriksaan dan mengambil studi. Jenis penelitian ini adalah penelitian deskriptif dengan pendekatan kualitatif melalaui metode pengumpulan data wawancara dan dokumentasi. Hasil dari penelitian memperlihatkan bahwa proses restitusi PPN di Indonesia sebagaimana diatur dalam Undang-Undang dan belum dilakukan secara online menyebabkan hal berikut: berbelit-belitnya prosedur sehubungan dengan dengan restitusi PPN itu sendiri baik di internal ataupun eksternal DJP, banyaknya beban kerja yang ditanggung oleh Fiskus, dan lamanya pengembalian uang restitusi PPN kepada Wajib Pajak. Proses retitusi PPN di Indonesia yang diatur dalam Undang-Undang perlu dilakukan deregulasi atas peraturan tersebut agar proses restitusi PPN menjadi lebih cepat. Selain itu, restitusi PPN sebaiknya



dilakukan secara *online* agar dapat memangkas jangka waktu dan prosedur itu sendiri.

Berikut perbandingan dari penelitian yang di atas dengan penelitian sekarang:

Tabel 2.3
Perbedaan Persamaan Penelitian Octavia dengan Penelitian sekarang

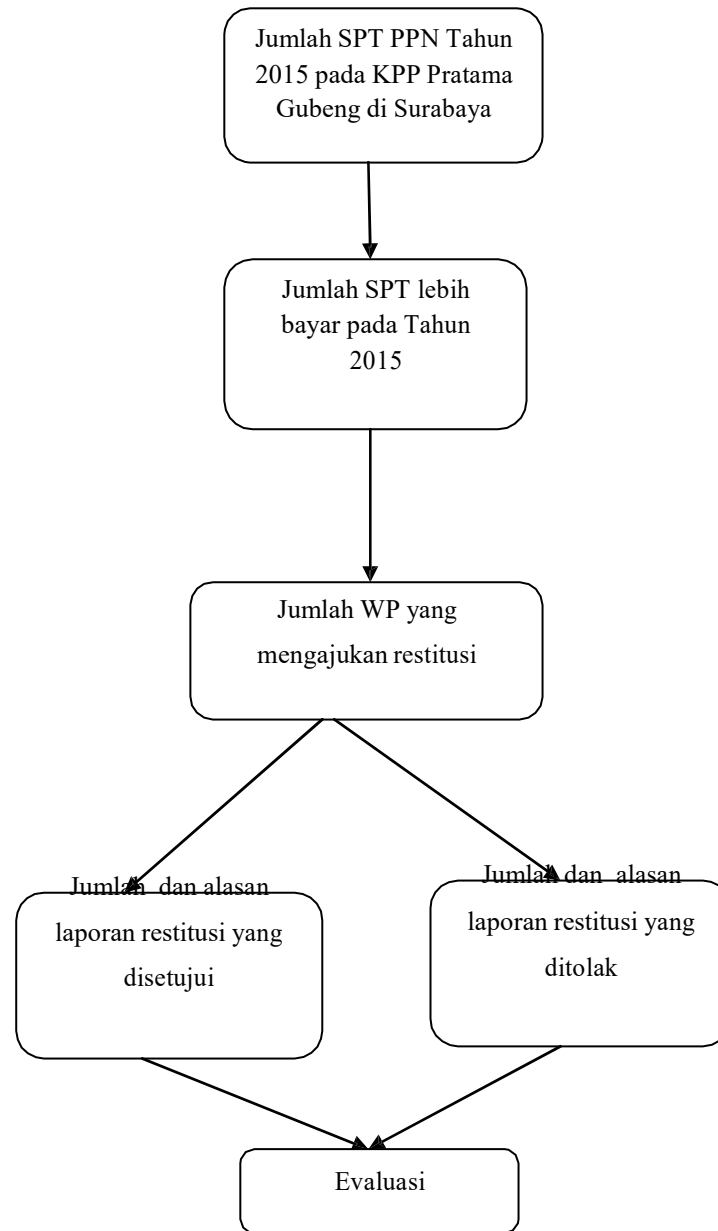
No.	Persamaan	Perbedaan
1.	Memakai metode kualitatif melalui wawancara dan observasi.	Penelitian Karin dilakukan tahun 2011, sedangkan penelitian sekarang 2016
2.	Restitusi PPN.	Penelitian Octavia di Perusahaan, sedangkan penelitian sekarang di KPP

Sumber: Penulis



2.3 Rerangka Pemikiran

Gambar 2.2
Rerangka Pemikiran Penelitian



Sumber: Penulis





Karya Ilmiah Milik Perpustakaan Universitas Katolik Darma Cendika. Hanya dipergunakan untuk keperluan pendidikan dan penelitian. Segala bentuk pelanggaran/plagiasi akan dituntut sesuai dengan undang-undang yang berlaku.