

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Review Hasil Penelitian Terdahulu

Dalam penelitian ini penulis mengambil referensi dari penelitian terdahulu. Penelitian oleh Bayu Krisna Junaedi, Mahasiswa Sekolah Tinggi Ilmu ekonomi Indonesia Jurusan Akuntansi, dalam Skripsi yang berjudul Tinjauan Mengenai Restitusi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Palmerah.

Hasil penelitian tersebut adalah sistem dan prosedur penanganan restitusi PPN yang di ajukan oleh wajib pajak, dalam penanganan restitusi pajak PPN Kantor Pelayanan Pajak mengacu pada peraturan Dirjen Pajak No. PER-122/PJ/2006 untuk jangka waktu penyelesaian serta standar operasi pelayanan penanganan restitusi. Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Palmerah dalam rangka mengamankan pengeluaran pemerintah untuk restitusi PPN mengadakan pemeriksaan atau penelitian beberapa aspek berkaitan dengan data, kelengkapan dokumen serta kepatuhan wajib pajak pemohon restitusi. Tindakan pengamanan tersebut merupakan serangkaian tindakan atau prosedur yang dilakukan oleh petugas pajak sebelum dikeluarkannya surat ketetapan pajak. Tindakan pengamanan ini dilakukan oleh petugas pajak dalam hal ini tim yang berwenang untuk melakukan pemeriksaan secara menyeluruh berkaitan dengan restitusi. Seluruh rangkaian tindakan tersebut dimaksudkan untuk menganalisa serta memastikan Negara tidak dirugikan oleh restitusi yang diajukan oleh wajib pajak dengan adanya temuan berupa konfirmasi negatif.

Dari ketentuan tersebut di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa pengajuan restitusi oleh wajib pajak akan diproses oleh Kantor Pelayanan Pajak dengan menggunakan sistem dan prosedur sesuai peraturan Dirjen Pajak, dimana tim pemeriksa (fiskus) yang dibentuk diberikan tugas untuk mengamankan pengeluaran kas Negara dengan menggunakan sistem pemeriksaan dan penelitian atas pengajuan restitusi PPN.

Setiap pemeriksa (fiskus) pada dasarnya mempunyai tugas untuk mengamankan pengeluaran kas Negara dengan adanya temuan dalam konfirmasi

negatif yang akan mengurangi penerimaan nilai restitusi PPN wajib pajak, hal ini merupakan prestasi bagi pemeriksa (fiskus) atas temuan yang akan mengamankan pengeluaran kas Negara.

2.2. Landasan Teori

2.2.1. Pajak Pertambahan Nilai

Menurut Agus Salim (2009) Pajak Pertambahan Nilai (Value Added Tax) pertama kali diperkenalkan oleh Carl Friedrich Von Siemens, seorang Industrialis dan konsultan pemerintah Jerman pada tahun 1919. Pemerintah Indonesia mulai mengadopsi sistem Pajak Pertambahan Nilai (PPN) pada tanggal 1 April 1985 untuk menggantikan Pajak Penjualan yang sudah berlaku di Indonesia sejak tahun 1951.

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) menggantikan peranan Pajak Penjualan (di Indonesia, karena PPN memiliki beberapa karakter positif yang tidak dimiliki oleh Pajak Penjualan. Legal karakter PPN tersebut adalah sebagai berikut :

1. **Pajak Objektif.**

Yang dimaksud dengan pajak objektif adalah suatu jenis pajak yang saat timbulnya kewajiban pajak ditentukan oleh faktor kondisi objektifnya, yaitu keadaan, peristiwa atau perbuatan hukum yang dikenakan pajak juga disebut dengan nama objek pajak. Sebagai Pajak Objektif, timbulnya kewajiban untuk membayar PPN ditentukan adanya objek pajak. Kondisi subjek pajak tidak ikut menentukan.

2. **Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Merupakan Pajak Tidak Langsung.**

Karakter ini memberikan suatu konsekuensi yuridis bahwa antara pemikul beban pajak (destinataris pajak) dengan penanggung jawab atas pembayaran pajak ke kas negara berada pada pihak yang berbeda.

Pemikul beban pajak ini secara nyata berkedudukan sebagai Pembeli Barang Kena Pajak atau Penerima Jasa Kena Pajak. Sementara itu, penanggung jawab atas pembayaran pajak ke kas negara adalah Pengusaha Kena Pajak yang bertindak selaku Penjual Barang Kena Pajak

atau Pengusaha Jasa Kena Pajak. Oleh karena itu, apabila terjadi penyimpangan pemungutan PPN, Administrasi Pajak (fiskus) akan meminta pertanggungjawaban kepada Penjual Barang Kena Pajak atau Pengusaha Jasa Kena Pajak tersebut, bukan kepada Pembeli, walaupun Pembeli kemungkinan juga berstatus sebagai Pengusaha Kena Pajak.

Sebagai Pajak Tidak Langsung, Pajak Pertambahan Nilai memiliki ciri-ciri sebagai berikut:

- a. Secara ekonomis, beban pajak dialihkan kepada pihak lain, yaitu pihak yang akan mengkonsumsi barang atau jasa yang menjadi objek pajak.
- b. Secara juridis, tanggung jawab pembayaran pajak kepada Kas Negara tidak berada ditangan pihak yang memikul beban pajak.

3. Multi Stage Tax.

Multi stage tax adalah karakteristik PPN yang dikenakan pada setiap mata rantai jalur produksi maupun jalur distribusi. Setiap penyerahan barang menjadi objek PPN mulai dari tingkat pabrikan (Manufacturer) kemudian ditingkat pedagang besar dalam berbagai bentuk atau nama (Wholesaler) sampai dengan tingkat pedagang pengecer (retailer) dikenakan PPN.

4. Mekanisme Pemungutan PPN menggunakan Faktur pajak.

Sebagai konsekuensi penggunaan Kredit Method untuk menghitung PPN yang terutang maka pada setiap penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak, Pengusaha Kena Pajak yang bersangkutan diwajibkan untuk membuat Faktur Pajak sebagai bukti pemungutan pajak. Di pihak lain, bagi pembeli, penerima jasa atau importir merupakan bukti pembayaran pajak. Berdasarkan Faktur Pajak inilah akan dihitung jumlah terutang dalam satu masa pajak, yang wajib dibayar ke kas negara.

5. PPN Adalah Pajak Atas Konsumsi Umum Dalam Negeri

Sebagai pajak atas konsumsi umum dalam negeri, PPN hanya dikenakan atas konsumsi Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang

dilakukan di dalam negeri. Oleh karena itu, komoditi impor dikenakan PPN dengan prosentase yang sama dengan produk domestik. Sebagai pajak atas konsumsi sebenarnya tujuan akhir PPN adalah mengenakan pajak atas pengeluaran untuk konsumsi, baik yang dilakukan perseorangan maupun oleh badan baik badan swasta maupun badan pemerintah dalam belanja barang atau jasa yang dibebankan pada anggaran belanja negara. Karena konsumen tidak semata-mata mengkonsumsi barang tetapi juga mengkonsumsi jasa, maka agar beban pajak yang dipikul oleh konsumen dapat dihitung dengan baik, PPN disamping dikenakan pada konsumsi atas barang juga dikenakan pada konsumsi atas jasa.

2.2.2. Subjek Pajak Pertambahan Nilai

Subjek PPN biasa disebut dengan pengusaha, baik Pengusaha Kena Pajak (PKP) maupun non PKP, baik pribadi maupun badan (perusahaan). Berdasarkan Undang-undang PPN Tahun 1984 pengertian dari Pengusaha Kena Pajak adalah sebagai berikut :

- a. Pengusaha yang melakukan penyerahan BKP/JKP
- b. Pengusaha yang mengekspor BKP/JKP
- c. Pengusaha yang melakukan penyerahan aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan.

Subjek PPN tidak harus Pengusaha Kena Pajak (PKP). Pengusaha yang bukan PKP juga dapat menjadi subjek PPN apabila memenuhi ketentuan sebagai berikut:

- a. Pengusaha yang melakukan impor BKP
- b. Pengusaha yang memanfaatkan BKP tidak berwujud dan JKP dari luar daerah pabean ke dalam daerah pabean.
- c. Pengusaha yang membangun sendiri tidak dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya.

2.2.3. Objek Pajak Pertambahan Nilai

Objek Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP). Dalam Undang-undang PPN tahun 2009, Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas :

- a. Penyerahan BKP di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP). Yang dimaksud 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 Landas Kontinen yang di dalamnya berlaku Undang-undang Nomor 10 Tahun 2000.
- b. Impor Barang Kena Pajak
- c. Penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam daerah pabean yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak.
- d. Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean. Barang tidak berwujud seperti :Merk Dagang, Hak Paten dan Hak Cipta yang dilakukan oleh siapa pun di dalam daerah pabean juga dikenakan PPN.
- e. Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean.
- f. Ekspor Barang Kena Pajak berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak.
- g. Ekspor Barang Kena Pajak tidak berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak.
- h. Ekspor Jasa Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak.

Sesuai dengan Undang-undang Nomor 42 Tahun 2009, yang dimaksud dengan barang adalah barang berwujud, yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak dan barang tidak berwujud. Pada dasarnya semua barang dikenakan pajak kecuali yang ditentukan lain oleh Undang-undang. Barang Kena Pajak adalah barang sebagaimana dimaksud dalam baris di atas yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-undang Nomor 42 Tahun 2009. Di dalam Undang-undang Nomor 42 Tahun 2009 Pasal 1A (1), yang termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak adalah sebagai berikut:

- a. Penyerahan hak atas Barang Kena Pajak karena suatu perjanjian.
- b. Pengalihan Barang Kena Pajak karena suatu perjanjian sewa belidan/atau perjanjian sewa guna usaha (leasing).
- c. Penyerahan Barang Kena Pajak kepada pedagang perantara atau melalui juru lelang.
- d. Pemakaian sendiri dan atau pemberian cuma-cuma atas Barang Kena Pajak.
- e. Barang Kena Pajak berupa persediaan dan aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, yang masih tersisa pada saat pembubaran perusahaan.
- f. Penyerahan Barang Kena Pajak dari pusat ke cabang atau sebaliknya dan/atau penyerahan Barang Kena Pajak antar cabang.
- g. Penyerahan Barang Kena Pajak secara konsinyasi.
- h. Penyerahan Barang Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak dalam rangka perjanjian pembiayaan yang dilakukan berdasarkan prinsip syariah, yang penyerahannya dianggap langsung dari Pengusaha Kena Pajak kepada pihak yang membutuhkan Barang Kena Pajak.

Di dalam Undang-undang Nomor 42 Tahun 2009 Pasal 1A (2), yang tidak termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak adalah sebagai berikut :

- a. Penyerahan Barang Kena Pajak kepada makelar sebagaimana dimaksud dalam Kitab Undang-Undang Dagang.
- b. Penyerahan Barang Kena Pajak untuk jaminan utang piutang.
- c. Penyerahan Barang Kena Pajak dalam hal Pengusaha Kena Pajak melakukan pemusatan tempat pajak terutang.
- d. Pengalihan Barang Kena Pajak dalam rangka penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan dan pengambilalihan usaha dengan syarat pihak yang melakukan pengalihan dan yang menerima pengalihan adalah Pengusaha Kena Pajak.

- e. Barang Kena Pajak berupa aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, yang masih tersisa pada saat pembubaran perusahaan, dan yang Pajak Masukan atas perolehannya tidak dapat dikreditkan.

Sesuai dengan Undang-undang Nomor 42 Tahun 2009, yang dimaksud dengan jasa adalah setiap kegiatan pelayanan yang berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang, fasilitas, kemudahan atau hak tersedia untuk dipakai termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan. Jasa Kena Pajak adalah jasa yang dikenai pajak berdasarkan Undang-undang Nomor 42 Tahun 2009. Syarat-syarat penyerahan Jasa Kena terutang Pajak adalah sebagai berikut :

- a. Jasa yang diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak.
- b. Penyerahan dilakukan di dalam daerah pabean.
- c. Penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya.

Termasuk pengertian Jasa Kena Pajak adalah Jasa Kena Pajak yang dimanfaatkan untuk kepentingan sendiri dan Jasa Kena Pajak yang diberikan secara cuma-cuma. Sesuai dengan Undang-undang Nomor 42 Tahun 2009 Pasal 4A (2) jenis barang yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai adalah barang tertentu dalam kelompok barang sebagai berikut :

- a. Barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya.
- b. Barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak.
- 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 catering.
- d. Uang, emas batangan dan surat berharga.

Sedangkan jenis jasa yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai adalah jasa tertentu dalam kelompok jasa sebagai berikut :

- a. Jasa pelayanan kesehatan medis.
- b. Jasa pelayanan sosial.
- c. Jasa pengiriman surat dengan perangko.
- d. Jasa keuangan.
- e. Jasa asuransi.
- f. Jasa keagamaan.
- g. Jasa pendidikan.
- h. Jasa kesenian dan hiburan.
- i. Jasa penyiaran yang tidak bersifat iklan.
- j. Jasa angkutan umum di darat dan di air serta jasa angkutan udara dalam negeri yang menjadi bagian yang tidak terpisahkan dari jasa angkutan udara luar negeri.
- k. Jasa tenaga kerja.
- l. Jasa perhotelan.
- m. Jasa yang disediakan oleh pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum.
- n. Jasa penyediaan tempat parkir.
- o. Jasa telepon umum dengan menggunakan uang logam.
- p. Jasa pengiriman uang dengan wesel pos.
- q. Jasa boga atau catering.

2.2.4. Dasar Pengenaan Pajak

Metode penghitungan PPN yang digunakan di Indonesia adalah Metode Tidak Langsung (Indirect Substraction Method atau Tax Invoice Method). PPN terutang menurut metode ini adalah Pajak Keluaran (PK) dikurangi Pajak Masukan (PM). Undang-undang Nomor 42 Tahun 2009 Pasal 7 (1) menyebutkan bahwa tarif Pajak Pertambahan Nilai adalah 10% (sepuluh persen) sedangkan untuk tarif PPnBM minimal 10% dan maksimal 200% dengan pembebasan atas ekspor barang mewah yaitu 0%. Untuk menghitung besarnya pajak yang terutang, diperlukan adanya Dasar Pengenaan Pajak (DPP). Pajak yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif pajak dengan Dasar Pengenaan Pajak. Dasar Pengenaan Pajak adalah jumlah harga jual atau penggantian atau nilai impor atau

nilai ekspor atau nilai lain yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan, yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang. Jenis-jenis Dasar Pengenaan Pajak dapat kita bedakan menjadi dua, yaitu :

- a. Dasar Pengenaan Pajak Umum
 - Harga Jual
 - Penggantian
 - Nilai Ekspor
 - Nilai Impor
- b. Dasar Pengenaan Pajak Khusus
 - Nilai Lain
 - Real Estate
 - Jasa Persewaan Ruangan
 - Membangun Sendiri Tidak Dalam Kegiatan Usaha Atau Pekerjaan

2.2.5. Faktur Pajak

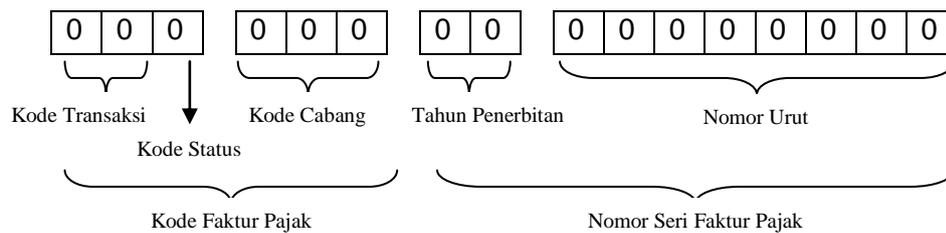
Sesuai dengan Undang-undang Nomor 42 Tahun 2009, yang dimaksud dengan Faktur Pajak adalah bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) atau penyerahan Jasa Kena Pajak (JKP). Pengusaha wajib membuat Faktur Pajak untuk setiap penyerahan Barang Kena Pajak, penyerahan Jasa Kena Pajak, ekspor Barang Kena Pajak Tidak berwujud, dan/atau ekspor Jasa Kena Pajak. Orang Pribadi atau Badan yang tidak dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dilarang membuat Faktur Pajak. PKP dikenai sanksi administrasi sebesar 2% dari Dasar Pengenaan Pajak apabila tidak membuat Faktur Pajak, tidak mengisi Faktur Pajak secara lengkap, dan melaporkan Faktur Pajak tidak sesuai dengan masa

penerbitan Faktur Pajak. Pengusaha Kena Pajak dapat membuat 1 (satu) Faktur Pajak meliputi seluruh penyerahan yang dilakukan kepada pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak yang sama selama 1 (satu) bulan kalender yang disebut dengan Faktur Pajak Gabungan. Sedangkan Faktur Pajak harus dibuat pada kondisi :

- a. saat penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak,
- b. saat penerimaan pembayaran dalam hal penerimaan pembayaran terjadi sebelum penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau sebelum penyerahan Jasa Kena Pajak,
- c. saat penerimaan pembayaran termin dalam hal penyerahan sebagian tahap pekerjaan; atau
- d. saat lain yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan tersendiri.

Faktur Pajak Gabungan harus dibuat paling lama pada akhir bulan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak. yang diterbitkan oleh PKP setelah jangka waktu 3 bulan sejak saat Faktur Pajak seharusnya dibuat, dianggap tidak menerbitkan Faktur Pajak. Faktur Pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak dengan ketentuan sebagai berikut :

- a. Dalam Faktur Pajak harus dicantumkan keterangan tentang penyerahan BKP atau penyerahan JKP yang paling sedikit memuat :
 - nama, alamat, NPWP yang menyerahkan BKP atau JKP,
 - nama, alamat, dan NPWP pembeli BKP atau penerima JKP,
 - jenis barang atau jasa, jumlah harga jual atau penggantian, dan potongan harga,
 - PPN yang dipungut,
 - PPnBM yang dipungut,
 - kode, nomor seri dan tanggal pembuatan Faktur Pajak, dan
 - nama dan tandatangan yang berhak menandatangani Faktur Pajak.
- b. Setiap Faktur Pajak harus menggunakan Kode dan Seri Faktur Pajak yang telah ditentukan di dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor: 13/PJ/2010, yaitu :



- kode Faktur Pajak terdiri dari 2 (dua) digit Kode Transaksi, 1 (satu) digit Kode Status dan 3 (tiga) digit Kode Cabang
 - nomor seri Faktur Pajak terdiri dari 2 (dua) digit Tahun Penerbitan dan 8 (delapan) digit Nomor Urut Faktur Pajak.
- c. Bentuk dan ukuran formulir Faktur Pajak disesuaikan dengan kepentingan Pengusaha Kena Pajak dan dalam hal diperlukan dapat ditambahkan keterangan lain selain keterangan sebagaimana dimaksud dalam butir a di atas. Pengadaan formulir Faktur Pajak dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak.
- d. Faktur Pajak paling sedikit dibuat dalam rangkap dua yaitu :
- lembar ke-1 : Untuk Pembeli BKP atau Penerima JKP sebagai bukti Pajak Masukan.
 - lembar ke-2 : Untuk PKP yang menerbitkan Faktur Pajak Standar sebagai bukti Pajak Keluaran.
 - Dalam hal Faktur Pajak dibuat lebih dari rangkap dua, maka harus dinyatakan secara jelas penggunaannya dalam lembar Faktur Pajak yang bersangkutan.
- e. Faktur Pajak yang tidak diisi secara lengkap, jelas, benar, dan/atau tidak ditandatangani termasuk kesalahan dalam pengisian kode dan nomor seri merupakan Faktur Pajak tidak lengkap.
- f. Dalam hal rincian BKP atau JKP yang diserahkan tidak dapat ditampung dalam satu Faktur Pajak, maka PKP dapat membuat Faktur Pajak dengan cara :
- dibuat lebih dari satu Faktur Pajak yang masing-masing menggunakan kode dan nomor seri Faktur Pajak yang sama, ditandatangani setiap lembarnya, dan khusus untuk pengisian baris Harga Jual/Penggantian/

Uang Muka/Termijn, Potongan Harga, uang muka yang telah diterima, Dasar Pengenaan Pajak, dan PPN cukup diisi pada lembar Faktur Pajak terakhir, atau

- dibuat satu Faktur Pajak asalkan menunjuk nomor dan tanggal Faktur Penjualan yang bersangkutan dan faktur penjualan tersebut merupakan lampiran Faktur Pajak yang tidak terpisahkan.
- g. PKP wajib menyampaikan pemberitahuan secara tertulis namapejabat (dapat lebih dari 1 orang termasuk yang diberikan kuasa) yang berhak menandatangani Faktur Pajak disertai contoh tandatangannya kepada Kepala KPP di tempat PKPdikukuhkan paling lambat pada saat pejabat yang berhak menandatangani mulai menandatangani Faktur Pajak.
- h. Faktur Penjualan yang memuat keterangan dan yang pengisiannya sesuai dengan ketentuan pada huruf a di atas dapat dipersamakan sebagai Faktur Pajak.
- i. Atas Faktur Pajak yang tidak lengkap, atau rusak, atau salah dalam pengisian, atau penulisan, atau yang hilang, PKP yang menerbitkan Faktur Pajak tersebut dapat membuat Faktur Pajak Pengganti.

Dokumen tertentu yang diperlakukan sebagai Faktur Pajak paling sedikit harus memuat :

- a. Nama, alamat dan NPWP yang melakukan ekspor atau penyerahan
 - b. Nama pembeli BKP atau penerima JKP
 - c. Jumlah satuan barang apabila ada
 - d. Dasar Pengenaan Pajak dan
 - e. Jumlah pajak yang terutang
- kecuali dalam hal ekspor.

Dokumen tertentu yang kedudukannya dipersamakan dengan Faktur Pajak adalah :

- a. Pemberitahuan Ekspor Barang (PEB) yang telah diberikan persetujuan ekspor oleh pejabat yang berwenang dari Direktorat Jenderal Bea dan

Cukai dan dilampiri dengan invoice yang merupakan satu kesatuan yang tidak terpisahkan dengan PEB tersebut.

- b. Surat Perintah Penyerahan Barang (SPPB) yang dibuat/dikeluarkan oleh Bulog/DOLOG untuk penyalurantepong terigu.
- c. Faktur Nota Bon Penyerahan (PNBP) yang dibuat/dikeluarkan oleh PERTAMINA untuk penyerahan Bahan Bakar Minyak dan/atau bukan Bahan Bakar Minyak.
- d. Tanda pembayaran atau kuitansi untuk penyerahan jasa telekomunikasi.
- e. Tiket, tagihan Surat Muatan Udara (Airway Bill), atau Delivery Bill, yang dibuat/dikeluarkan untuk penyerahan jasa angkutan udara dalam negeri.
- f. Nota Penjualan Jasa yang dibuat/dikeluarkan untuk penyerahan jasa kepelabuhanan.
- g. Tanda pembayaran atau kuitansi listrik.
- h. Pemberitahuan Ekspor Jasa Pajak/Barang Kena Pajak Tidak Berwujud yang dilampiri dengan invoice yang merupakan satu kesatuan yang tidak terpisahkan dengan Pemberitahuan Ekspor Jasa Kena Pajak/Barang Kena Pajak Tidak Berwujud, untuk ekspor Jasa Kena Pajak/Barang Kena Pajak Tidak Berwujud
- i. Pemberitahuan Impor Barang (PIB) dan dilampiri dengan Surat Setoran Pajak, Surat Setoran Pabean, Cukai dan Pajak (SSPCP), dan/atau bukti pungutan pajak oleh Direktorat Jenderal Bea dan Cukai yang merupakan satu kesatuan yang tidak terpisahkan dengan PIB tersebut, untuk impor Barang Kena Pajak, dan
- j. Surat Setoran Pajak untuk pembayaran Pajak Pertambahan Nilai atas pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud atau Jasa Kena Pajak dari luar daerah Pabean.

Faktur pajak mempunyai beberapa fungsi antara lain sebagai berikut :

- a. Sebagai bukti pemungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak atau Direktorat Jenderal Bea dan Cukai pada saat penyerahan, pembayaran atau impor Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak.

- b. Sebagai bukti pembayaran PPN yang telah dilakukan oleh pembeli BKP atau JKP kepada PKP atau Direktorat Jenderal Bea dan Cukai.
- c. Sebagai sarana pengawasan administrasi pajak terhadap pemenuhan kewajiban perpajakan yang dilakukan baik oleh PKP penjual atau pengusaha jasa maupun yang dilakukan oleh pembeli atau penerima jasa.

Penomoran Nomor Seri Faktur Pajak yang sebelumnya dapat dibuat dan diberikan wajib pajak pada saat penyerahan Barang Kena Pajak (BKP)/ Jasa Kena Pajak (JKP) kepada lawan transaksinya, hal tersebut tidak dapat dilakukan lagi sejak dikeluarkannya PER-24/PJ/2012 tanggal 22 November 2012 mengenai wewenang pemberian Nomor Seri Faktur Pajak 13 digit terakhir oleh Direktorat Jenderal Pajak kepada semua Pengusaha Kena Pajak (PKP) sebagai pengendalian Faktur Pajak yang dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) yang berlaku sejak tanggal 01 April 2013.

Untuk pemberian nomor seri Faktur Pajak oleh Dirjen Pajak, setiap Pengusaha Kena Pajak (PKP) harus melakukan hal sebagai berikut :

- Telah melakukan update alamat sesuai dengan kondisi yang sebenarnya, apabila terjadi perubahan alamat .
- Telah mengajukan nama penandatanganan Faktur Pajak dengan melampirkan bukti Kartu Tanda Penduduk (KTP) yang telah dilegalisir oleh pemerintah daerah setempat (kelurahan)
- Telah mengajukan surat permohonan kode aktivasi dan password.
- Telah menerima surat pemberitahuan kode aktivasi dari KPP .
- Telah menerima pemberitahuan password melalui e-mail.
- Telah mengajukan surat permintaan Nomor Seri Faktur Pajak.
- Telah memasukkan kode aktivasi dan password dengan benar pada saat mengajukan permintaan nomor seri Faktur Pajak.
- Telah menyampaikan SPT masa PPN untuk 3 (tiga) masa pajak terakhir berturut-turut yang telah jatuh tempo pada tanggal surat permohonan Nomor Seri Faktur Pajak disampaikan ke KPP.

2.2.6. Pengkreditan Pajak Masukan

Pajak Masukan adalah Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak karena perolehan/penerimaan BKP/JKP atau pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean atau pemanfaatan JKP dari luar Daerah Pabean dan atau impor Barang Kena Pajak (Waluyo, 2006), pedoman pengkreditan pajak masukan adalah sebagai berikut :

1. Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran dalam Masa Pajak yang sama.
2. Bagi Pengusaha Kena Pajak yang belum berproduksi sehingga belum melakukan penyerahan yang terutang pajak, Pajak Masukan atas perolehan dan/atau impor barang modal dapat dikreditkan. Dalam hal Pajak Masukan yang telah dikreditkan dan telah diberikan pengembalian, pajak tersebut wajib dibayar kembali oleh Pengusaha Kena Pajak dalam hal Pengusaha Kena Pajak mengalami keadaan gagal berproduksi, yang saat, penghitungan dan tata caranya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan
3. Pajak Masukan yang dikreditkan harus menggunakan Faktur Pajak yang memenuhi persyaratan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5) dan Pasal 13 ayat (9) UU PPN.
4. Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pajak Keluaran lebih besar daripada Pajak Masukan, selisihnya merupakan PPN yang harus dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak.
5. Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pajak Masukan yang dapat dikreditkan lebih besar daripada Pajak Keluaran, selisihnya merupakan kelebihan pajak yang dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya. Kelebihan Pajak Masukan tersebut juga dapat diajukan permohonan pengembalian pada akhir tahun buku. Dikecualikan dari ketentuan tersebut, atas kelebihan Pajak Masukan dapat diajukan permohonan pengembalian pada setiap Masa Pajak oleh:
 - a. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan ekspor Barang Kena Pajak Berwujud;

- b. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak kepada Pemungut Pajak Pertambahan Nilai;
 - c. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Pertambahan Nilainya tidak dipungut;
 - d. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Jasa Kena Pajak dalam rangka menghasilkan dan melakukan ekspor Barang Kena Pajak atas dasar pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan di luar Daerah Pabean;
 - e. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan ekspor Jasa Kena Pajak dan/atau ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud;
 - f. Pengusaha Kena Pajak yang ditetapkan sebagai Wajib Pajak dengan kriteria tertentu sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan perubahannya; dan/atau
 - g. Pengusaha Kena Pajak dalam tahap belum berproduksi.
6. Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sepanjang bagian penyerahan yang terutang pajak dapat diketahui dengan pasti dari pembukuannya, maka jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak.
7. Apabila dalam suatu Masa Pajak, selain melakukan penyerahan yang terutang pajak, Pengusaha Kena Pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sedangkan Pajak Masukan untuk penyerahan yang terutang pajak tidak dapat diketahui dengan pasti, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan untuk penyerahan yang terutang pajak dihitung dengan menggunakan pedoman yang diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan.
8. Besarnya Pajak Masukan yang dapat dikreditkan oleh pengusaha yang dikenakan Pajak Penghasilan dengan menggunakan Norma Penghitungan

Penghasilan Neto sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang PPh dan perubahannya, dihitung dengan menggunakan pedoman penghitungan pengkreditan Pajak Masukan yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

9. Besarnya Pajak Masukan, yang dapat dikreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan usaha tertentu selain pengusaha yang menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto, dihitung dengan menggunakan pedoman penghitungan pengkreditan Pajak Masukan. Pedoman penghitungan pengkreditan Pajak Masukan dan kegiatan usaha tertentu ini diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.
10. Penghitungan dan tata cara pengembalian kelebihan Pajak Masukan diatur dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak.
11. Dalam hal terjadi penggabungan usaha, Pajak Masukan atas Barang Kena Pajak yang dialihkan yang belum dikreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan pengalihan, dapat dikreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak yang menerima pengalihan, sepanjang Faktur Pajaknya diterima setelah terjadinya penggabungan usaha dan Pajak Masukan tersebut belum dibebankan sebagai biaya atau dikapitalisasi.
12. Pajak Masukan, yang dapat dikreditkan, tetapi belum dikreditkan dengan Pajak Keluaran pada Masa Pajak yang sama, dapat dikreditkan pada Masa Pajak berikutnya paling lambat 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya Masa Pajak yang bersangkutan sepanjang belum dibebankan sebagai biaya dan belum dilakukan pemeriksaan.

Contoh Penghitungan PPN & PPnBM adalah sebagai berikut :

1. PKP "A" dalam bulan Januari 2001 menjual tunai barang kena pajak kepada PKP "B" dengan harga jual Rp 25.000.000 PPN yang terutang yang dipungut oleh PKP A = $10\% \times \text{Rp } 25.000.000 = \text{Rp } 2.500.000$ PPN sebesar Rp 2.500.000 tersebut merupakan Pajak Keluaran yang dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak "A".

2. PKP “B” dalam bulan Februari 2001 melakukan penyerahan Jasa Kena Pajak dengan memperoleh penggantian sebesar Rp 15.000.000,- PPN yang terutang yang dipungut oleh PKP B = $10\% \times \text{Rp } 15.000.000,- = \text{Rp. } 1.500.000,-$ PPN sebesar Rp 1.500.000,- tersebut merupakan Pajak Keluaran yang dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak B.
3. Pengusaha Kena Pajak “C” mengimpor Barang Kena Pajak dari luar pabean dengan nilai impor sebesar Rp 35.000.000 PPN yang dipungut melalui Direktorat Jenderal Bea dan Cukai = $10\% \times \text{Rp. } 35.000.000,- = \text{Rp } 3.500.000,-$.
4. Pengusaha Kena Pajak “D” mengimpor Barang Kena Pajak yang tergolong mewah dengan nilai impor sebesar Rp. 50.000.000,- barang kena pajak yang tergolong mewah tersebut selain dikenakan PPN juga dikenakan PPnBM yang terutang atas impor barang kena pajak yang tergolong mewah tersebut, kemudian PKP “D” memasukkan BKP yang di impor tersebut sebagai bagian dari suatu BKP yang atas penyerahannya dikenakan PPN 10% dan PPnBM dengan tarif misalnya 35%. Oleh karena PPnBM yang telah dibayar atas BKP yang di impor tersebut tidak dapat dikreditkan, maka PPnBM sebesar Rp. 17.500.000,- dapat ditambahkan ke dalam harga BKP yang dihasilkan oleh PKP D atau dibebankan sebagai biaya. Misal PKP D menjual BKP yang dihasilkan kepada PKP X dengan harga jual Rp. 150.000.000,- , maka penghitungan PPN dan PPnBM yang terutang adalah : PKP D dapat mengkreditkan PPN sebesar Rp. 5.000.000,- yang dibayar pada saat impor BKP tersebut terhadap PPN sebesar Rp. 15.000.000,-. Sedangkan PPnBM sebesar Rp.17.500.000,- tidak dapat dikreditkan.

2.2.7. Fasilitas Dan Pemungut Pajak Pertambahan Nilai

Berdasarkan Pasal 16B Nomor 10 Tahun 2000, disebutkan bahwa Pajak Terutang tidak dipungut sebagian atau seluruhnya baik untuk sementara waktu atau selamanya, atau dibebaskan dari pengenaan pajak, untuk :

- a. Kegiatan di kawasan tertentu atau tempat tertentu di dalam daerah Pabean,
- b. Penyerahan BKP tertentu atau penyerahan JKP tertentu,

- c. Impor BKP tertentu,
- d. Pemanfaatan BKP Tidak Berwujud tertentu dari luar Daerah Pabean ke dalam Daerah Pabean,
- e. Pemanfaatan JKP tertentu dari luar Daerah Pabean ke dalam Daerah Pabean.

Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai sesuai dengan Pasal 16A ayat (2) Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Tahun 2000 mengamanatkan bahwa tata cara pemungutan, penyetoran dan pelaporan pajak oleh pemungut PPN diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan. Keputusan Menteri Keuangan yang mengatur pelaksanaannya yaitu Keputusan Menteri Keuangan Nomor 563/KMK03/2003 tanggal 24 Desember 2003. Pokok-pokok pengaturan tersebut meliputi :

- a. Bendahara Pemerintah dan Kantor Perbendaharaan dan Kas Negara (KPKN) ditetapkan sebagai pemungut PPN sejak 1 Januari 2004,
- b. Bendahara Pemerintah yang melakukan pembayaran melalui KPKN, wajib melaporkan PPN dan PPnBM yang terutang oleh PKP Rekanan yang telah dipungut oleh KPKN,
- c. Dalam harga kontrak yang akan dibayar oleh Pemungut PPN kepada PKP Rekanan sudah termasuk PPN dan PPnBM atau PPN yang terutang.
- d. Atas pembayaran yang dilakukan oleh badan-badan tertentu kepada PKP Rekanan sehubungan dengan penyerahan BKP atau JKP yang dilakukan sampai dengan tanggal 31 Desember 2003, yang Faktur Pajaknya dibuat sebelum 31 Desember 2004, PPN terutang wajib dipungut oleh Badan-badan tertentu dan disetorkan ke Kas Negara paling lambat 31 Januari 2004. Apabila ketentuan ini tidak dilaksanakan, maka PKP Rekanan atau Badan tertentu yang terkait dikenakan sanksi sesuai ketentuan perpajakan yang berlaku. Adapun Badan Usaha Milik Negara (BUMN) sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 85/PMK.03/2012 telah ditunjuk menjadi Pemungut PPN.

2.2.8. Restitusi Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

Kelebihan Pajak Masukan dalam satu Masa Pajak, dikompensasikan dengan Pajak Keluaran pada Masa Pajak berikutnya. Namun demikian, apabila kelebihan Pajak Masukan terjadi dalam Masa Pajak akhir tahun buku, kelebihan Pajak Masukan tersebut dapat diajukan permohonan pengembalian (restitusi). Pengajuan restitusi dapat dilakukan dengan cara mengisi SPT Lebih Bayar dan memilih kolom restitusi (Pasal 17B) atau mengajukan restitusi secara tertulis (setelah menerima SKPLB), KPP akan menerbitkan SPMKP (Surat Perintah Membayar Kelebihan Pembayaran Pajak) dan SKPKPP (Surat Keputusan Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak) dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak diterimanya permohonan Wajib Pajak atau sejak diterbitkannya SKPLB berdasarkan Pasal 17B (Bila WP mempunyai utang pajak maka akan dikompensasi terlebih dahulu). Kelebihan pembayaran pajak harus diperhitungkan terlebih dahulu dengan utang pajak baik di Pusat maupun Cabang-cabangnya. Kelebihan pembayaran pajak dapat diperhitungkan dengan pajak yang akan terutang atau dengan utang pajak atas nama Wajib Pajak lain dengan persetujuan

Wajib Pajak. Tata Cara Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak :

- a. Wajib Pajak (WP) dapat mengajukan permohonan restitusi ke Direktur Jenderal Pajak melalui Kantor Pelayanan Pajak (KPP) di tempat Pengusaha Kena Pajak dikukuhkan.
- b. Direktur Jenderal Pajak melakukan pemeriksaan terhadap permohonan restitusi yang diajukan oleh Pengusaha Kena Pajak.
- c. Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) dalam hal:

Untuk PPh, jika jumlah Kredit Pajak lebih besar dari jumlah pajak yang terutang atau telah dilakukan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang.

Untuk 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.

Untuk PPnBM, jika pajak yang dibayar lebih besar dari jumlah pajak yang terutang, atau telah dilakukan pembayaran pajak yang tidak seharusnya terutang.

- d. 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.
- e. 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.

Dalam proses restitusi PPN terdapat pengembalian pendahuluan nilai restitusi sebelum dilakukan pemeriksaan atau penelitian oleh fiskus, diantaranya :

- a. Wajib Pajak dengan kriteria tertentu dapat mengajukan restitusi dan Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak.
- b. Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak adalah surat keputusan yang menentukan jumlah pengembalian pendahuluan kelebihan pajak untuk Wajib Pajak tertentu.
- c. Wajib Pajak dengan kriteria tertentu adalah Wajib Pajak yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak dengan syarat:
 - SPT disampaikan tepat waktu dalam 2 (dua) tahun terakhir.
 - 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.
 - 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 (Surat Tagihan Pajak) yang diterbitkan untuk 2 (dua) masa pajak terakhir.

- Tidak pernah dijatuhi hukuman tindak pidana di bidang perpajakan dalam jangka waktu 10 tahun terakhir.
 - 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.
- d. 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 pada angka 3 huruf a, b, dan c, d (diatas) ditambah dengan syarat :
- Dalam 2 (dua) tahun pajak terakhir menyelenggarakan pembukuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 UU tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan,
- 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).
- e. Kepala Kantor Wilayah DJP atas nama Direktur Jenderal Pajak menetapkan Wajib Pajak yang memenuhi kriteria tertentu setiap bulan Januari dan berlaku untuk jangka waktu 2 (dua) tahun.
- f. Wajib Pajak yang penghitungan jumlah peredaran usahanya mudah diketahui karena berkaitan dengan pengenaan cukai sepanjang memenuhi persyaratan WP kriteria tertentu, dapat diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran PPN.
- g. Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak diterbitkan paling lambat 3 (tiga) bulan untuk PPh dan 1 (satu) bulan untuk PPN, sejak permohonan diterima lengkap.

- h. Direktur Jenderal Pajak dapat melakukan pemeriksaan dan menerbitkan surat ketetapan pajak berupa SKPKB (Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar atau SKPLB (Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar) atau SKPN (Surat Ketetapan Pajak Nihil) dalam jangka waktu 10 tahun, terhadap WP yang telah memperoleh pengembalian pendahuluan kelebihan pajak.
- i. SKPKB yang diterbitkan ditambah dengan sanksi administrasi kenaikan 100% dari jumlah kekurangan pembayaran pajak. Batas akhir pemeriksaan SPT Lebih Bayar tertunda bila terhadap Wajib Pajak dilakukan pemeriksaan bukti permulaan. Kemudian Wajib Pajak yang dapat diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak diperluas yaitu :
 - a. Wajib Pajak orang pribadi yang tidak menjalankan usaha atau pekerjaan bebas.
 - b. Wajib Pajak orang pribadi yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas dengan jumlah peredaran usaha dan jumlah lebih bayar sampai dengan jumlah tertentu.
 - c. Wajib Pajak badan dengan jumlah peredaran usaha dan jumlah lebih bayar sampai dengan jumlah tertentu.
 - d. Pengusaha Kena Pajak yang menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai dengan jumlah penyerahan dan jumlah lebih bayar sampai dengan jumlah tertentu.

2.2.9. Tinjauan Umum Mengenai Pemeriksaan Pajak

Menurut Priantara (2000:24), pemeriksaan merupakan interaksi antara pemeriksa dengan Wajib Pajak. Untuk itu, dibutuhkan sikap positif dari Wajib Pajak sehingga pelaksanaan pemeriksaan dapat lebih efektif. Pengertian pemeriksaan pajak telah diatur dalam pasal 1 angka 24 UU nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU nomor 16 Tahun 2000 yang menyatakan bahwa:

“Pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan untuk mencari, mengumpulkan, dan mengolah data dan atau keterangan lainnya untuk menguji kepatuhan pemenuhan

kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan perundang-undangan perpajakan’.

Berdasarkan pengertian di atas maka fokus pemeriksaan pajak adalah pada ketaatan (compliance) wajib pajak dalam menjalankan asas self assesment, yaitu mengisi, menghitung, memperhitungkan, memungut, memotong, dan melaporkan seluruh kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Sesuai dengan pasal 29 ayat 1 UU nomor 6 tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU no 16 tahun 2000, tujuan pemeriksaan pajak dapat dibedakan menjadi dua yaitu untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan pajak. Pemeriksaan yang bertujuan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan seorang wajib pajak dapat dilakukan dalam hal:

1. Surat Pemberitahuan menunjukkan kelebihan pembayaran pajak, termasuk yang telah diberikan pengembalian;
2. Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan menunjukkan rugi;
3. Surat Pemberitahuan tidak disampaikan atau disampaikan tidak pada waktu yang telah ditetapkan;
4. Surat Pemberitahuan yang memenuhi kriteria seleksi yang ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak;
5. Ada indikasi kewajiban perpajakan selain kewajiban tersebut pada angka 3 tidak dipenuhi.

Sedangkan pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dapat dilakukan dalam hal keperluan untuk:

1. Pemberian Nomor Pokok Wajib Pajak secara jabatan.
2. Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak.
3. Pengukuhan atau pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak;
4. Wajib Pajak mengajukan keberatan.
5. Pengumpulan bahan guna penyusunan Norma Penghitungan Penghasilan Neto.
6. Pencocokan data dan atau alat keterangan.

7. Penentuan Wajib Pajak berlokasi di daerah terpencil.
8. Penentuan satu atau lebih tempat terutang Pajak Pertambahan Nilai.
9. Pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan untuk tujuan lain selain angka 1 sampai dengan angka 8.

Ruang lingkup pemeriksaan menentukan luas dan kedalaman pemeriksaan. Penentuan ruang lingkup akan mempengaruhi teknik pemeriksaan yang akan diterapkan, jangka waktu pemeriksaan, dan sasaran atau jenis yang diperiksa, ruang lingkup pemeriksaan pajak ditentukan sebagai berikut:

1. Pemeriksaan Lapangan yang meliputi suatu jenis pajak atau seluruh jenis pajak, untuk tahun berjalan dan atau tahun-tahun sebelumnya dan atau untuk tujuan lain yang dilakukan di tempat Wajib Pajak. Pemeriksaan lapangan dapat meliputi suatu jenis pajak, seluruh jenis pajak untuk tahun berjalan dan atau tahun-tahun sebelumnya yang dapat dibedakan sebagai berikut:
 - Pemeriksaan Lengkap yang dilakukan terhadap wajib pajak, termasuk kerjasama operasi (KSO) dan konsorsium, atas seluruh jenis pajak, untuk tahun berjalan atau tahun-tahun sebelumnya, dilaksanakan dengan menerapkan teknik-teknik pemeriksaan yang lazim digunakan dalam rangka mencapai tujuan pemeriksaan. Pelaksanaannya dilakukan dalam jangka waktu 2 (dua) bulan dan dapat diperpanjang menjadi paling lama 6 (enam) bulan.
 - Pemeriksaan Sederhana Lapangan (PSL) adalah pemeriksaan lapangan yang dilakukan terhadap wajib pajak untuk satu, beberapa atau seluruh jenis pajak secara terkoordinasi antar seksi oleh kepala kantor Unit Pelaksana Pemeriksaan Pajak (UP3), dalam tahun berjalan dan atau tahun-tahun sebelumnya, dilaksanakan dengan menerapkan teknik-teknik pemeriksaan yang dipandang perlu menurut keadaan dalam rangka mencapai tujuan pemeriksaan. Pelaksanaannya dilakukan dalam waktu 1 (satu) bulan dan dapat diperpanjang menjadi paling lama 2 (dua) bulan.

- Pemeriksaan jangka waktu penyelesaian pemeriksaan untuk masing-masing jenis pemeriksaan tersebut di atas, tidak dapat diubah meskipun terjadi pergantian pemeriksa pajak. Kantor yang meliputi suatu jenis pajak tertentu baik tahun berjalan dan atau tahun-tahun sebelumnya yang dilakukan di kantor Direktorat Jenderal Pajak. Pemeriksaan kantor hanya dapat dilakukan dengan pemeriksaan sederhan kantor (PSK), jangka waktu penyelesaiannya selama 4 (empat) minggu dan dapat diperpanjang menjadi paling lama 6 (enam) minggu, dengan ketentuan sebagai berikut:
 - Jangka waktu penyelesaian pemeriksaan untuk masing-masing jenis pemeriksaan tersebut di atas, tidak dapat diubah meskipun terjadi penggantian pemeriksa pajak.
 - Perpanjangan jangka waktu penyelesaian pemeriksaan sebagaimana dimaksudkan di atas dapat diberikan berdasarkan permintaan kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak atau atas permintaan direktur pemeriksaan, penyidikan, dan penagihan pajak.
 - Apabila terdapat transaksi transfer pricing, jangka waktu penyelesaian pemeriksaan dapat diperpanjang menjadi paling lama 2 (dua) tahun.
 - Perluasan pemeriksaan dapat dilaksanakan apabila SPT tahunan wajib pajak orang pribadi atau badan, menyatakan adanya kompensasi kerugian dari tahun-tahun sebelumnya yang belum pernah dilakukan pemeriksaan dan ada sebab-sebab lain yang berdasarkan atas instruksi direktur pemeriksaan, penyidikan, dan penagihan pajak.
 - Pemeriksaan ulang dapat dilaksanakan apabila terdapat indikasi bahwa wajib pajak dapat diduga sedang/telah melakukan tindak pidana di bidang perpajakan, dan terdapat data baru dan atau data yang semula belum terungkap yang dapat mengakibatkan penambahan jumlah pajak yang terutang atau mengurangi/memperkecil kerugian yang dapat dikompensasi.
2. Pemeriksaan PPN, salah satu kebijakan pemeriksaan DJP adalah pemeriksaan pajak terhadap pengusaha kena pajak tertentu yang dalam rangka penyelesaian permohonan restitusi PPN dengan menggunakan

aplikasi sistem informasi perpajakan(SIP), yaitu dengan melakukan konfirmasi terhadap faktur pajak secara komputersasi (program PK – PM melalui komputer). Beberapa informasi dan indikasi dapat diperoleh dari aplikasi program ini, akan menghasilkan data yang bermanfaat bagi pemeriksa pajak dalam melakukan pemeriksaan, antara lain sebagai berikut:

- Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang setelah dilakukan konfirmasi tiga jenjang ke belakang belum ditemukan adanya PKP pabrikan/PKP produsen atau importir,
- dengan prioritas PKP yang minimal 10% PM nya berasal dari PKP yang bersangkutan.
- Pengusaha Kena Pajak (PKP) penerbit Faktur Pajak yang hasil konfirmasinya termasuk dalam kriteria PM tidak sama dengan PK dan PK sama dengan nol, prioritas PKP yang setelah diminta penjelasan tidak merespon atau tidak menjawab sampai dalam batas waktu yang telah ditetapkan.
- Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang teridentifikasi bahwa nilai pajak masukan yang diklarifikasi tidak sama dengan nilai pajak keluaran yang dilaporkan oleh PKP lawan transaksinya.
- Pengusaha kena pajak (PKP) yang pada Masa Pajak Desember atau akhir tahun buku mengkompensasikan kelebihan pembayaran PPN.
- Pengusaha kena pajak (PKP) yang tidak melaporkan SPT Masa PPN dua bulan berturut-turut.
- Peredaran usaha yang dilaporkan dalam SPT Masa PPN/PPnBM dari PKP orang pribadi baru, berjumlah lebih dari Rp 600 juta.
- Peredaran usaha yang dilaporkan dalam SPT Masa PPN/PPnBM dari PKP Badan baru berjumlah lebih dari Rp. 5.000.000.000,-.
- Peredaran usaha PKP baru untuk yang pertama kali menunjukkan jumlah yang relatif tinggi.
- Dari hasil pengamatan diketahui bahwa tidak mempunyai tempat usaha, alamat atau gudang yang permanen, khususnya PKP perdagangan, importir, dan industri.

- Dari hasil pemeriksaan PPN/PPnBM masa atau masa-masa sebelumnya, yang PM atau PKnya dikoreksisecara signifikan.
- Dari hasil penelitian diketahui bahwa peredaran usahayang dilaporkan dalam SPT masa PPN/PPnBM dankaitannya dengan SPT masa PPh pasal 21, dengan cara :
 - menunjukkan perbandingan yang tidak proporsional.
 - Menyampaikan SPT masa PPN/PPnBM, tetapi tidakmenyampaikan SPT masa PPh pasal 21 dan tidakmenyetor PPh pasal 25.
- Dari hasil penelitian menunjukkan peningkatanperedaran usaha yang relatif tinggi.
- Dari penelitian semula, PKP termasuk kelompok wajibpajak non-efektif, tetapi tiba-tiba menjadi aktif dengannilai peredaran usaha yang sangat tinggi.
- Dari hasil pengamatan diketahui bahwa alamat usahanyaberada di daerah pemukiman penduduk, tetapi memilikinilai peredaran usaha yang relatif tinggi.

2.2.10. Jenis Pemeriksaan

Pada prinsipnya pemeriksaan dapat dilakukan terhadap semuaWajib Pajak, namun karena keterbatasan sumber daya manusia atautenaga pemeriksa di Direktorat Jenderal Pajak, maka pemeriksaan tidakdapat dilakukan terhadap semua Wajib Pajak. Pemeriksaan hanya akandilakukan terutama terhadap Wajib Pajak yang SPT-nya menyatakan LebihBayar karena hal ini telah diatur dalam UU KUP. Disamping itupemeriksaan dilakukan juga terhadap Wajib Pajak tertentu dan Wajib Pajak yang tingkat kepatuhannya dianggap rendah. Pada masa yang akandatang, dengan kuasa Pasal 17C UU KUP, pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang SPT-nya menyatakan Lebih Bayar akan dikurangi jumlahnya,sehingga pemeriksaan dapatlebih diarahkan kepada Wajib Pajak yang tingkat kepatuhannya rendah tersebut atau Wajib Pajak yang memenuhikriteria tertentu. Pemeriksaan yang dilakukan Direktorat Jenderal Pajakdapat dibedakan menjadi Pemeriksaan Rutin, Pemeriksaan Kriteria Seleksi,Pemeriksaan Khusus, Pemeriksaan Wajib Pajak Lokasi, PemeriksaanTahun Berjalan, dan Pemeriksaan Bukti Permulaan.

Menurut Bwoga(2005:17), jenis-jenis pemeriksaan tersebut secara ringkas dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Pemeriksaan Rutin

Pemeriksaan rutin adalah pemeriksaan yang bersifat rutin yang dilakukan terhadap Wajib Pajak sehubungan dengan pemenuhan hak dan kewajiban perpajakannya.

2. Pemeriksaan Kriteria Seleksi

Pemeriksaan yang dilakukan terhadap Wajib Pajak badan atau Wajib Pajak orang pribadi yang terpilih berdasarkan skor resiko tingkat kepatuhan secara komputerisasi.

3. Pemeriksaan Khusus

Pemeriksaan yang secara khusus dilakukan terhadap Wajib Pajak sehubungan dengan adanya data, informasi, laporan atau pengaduan yang berkaitan dengan Wajib Pajak tersebut, atau untuk memperoleh data atau informasi untuk tujuan tertentu lainnya.

4. Pemeriksaan Wajib Pajak Lokasi

Pemeriksaan yang dilakukan terhadap cabang, perwakilan, pabrik dan atau tempat usaha yang pada umumnya berbedalokasinya dengan wajib pajak domisili.

5. Pemeriksaan Tahun Berjalan

Pemeriksaan yang dilakukan dalam tahun berjalan terhadap wajib pajak untuk jenis-jenis pajak tertentu atau untuk seluruh jenis pajak dapat dilakukan terhadap Wajib Pajak domisili atau Wajib Pajak lokasi. Pelaksanaan pemeriksaan tahun berjalan ini hanya dapat dilakukan terhadap masa pajak sampai dengan bulan Oktober dari tahun pajak yang bersangkutan.

6. Pemeriksaan Bukti Permulaan

Pemeriksaan yang dilakukan untuk mendapatkan bukti permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi tindak pidana di bidang perpajakan.

Secara struktural tugas pemeriksaan pajak berada di bawah koordinasi Direktorat Pemeriksaan Pajak yang secara operasional dilakukan oleh para pejabat fungsional pemeriksa pajak yang tersebar di Direktorat Pemeriksaan Pajak (Ditrikpa), Kantor-kantor Wilayah (Kanwil) Direktorat Jenderal Pajak, Kantor Pemeriksaan dan Penyidikan Pajak (Karikpa), dan Kantor Pelayanan Pajak (KPP) di seluruh Indonesia.

KPP merupakan pelaksana pemeriksaan sederhana, sedangkan Karikpa dan Kanwil merupakan pelaksana pemeriksaan lengkap. Masing-masing Kanwil, Karikpa, dan KPP mempunyai batas wilayah yang menjadi wewenangnya masing-masing. Umumnya, batas wilayah satu KPP di luar Jakarta adalah meliputi satu atau lebih kabupaten/kotamadya. Sedangkan, batas wilayah KPP di Jakarta adalah meliputi satu atau lebih Kecamatan.

Batas wilayah satu Karikpa adalah meliputi batas wilayah untuk satu atau lebih KPP yang menjadi mitra kerjanya. Batas wilayah Kanwil adalah wilayah beberapa KPP yang menjadi bawahannya yang biasanya di dalam satu atau lebih propinsi. Batas wilayah Ditrikpa sudah tentu lebih luas lagi, yaitu nasional. Berdasarkan pembagian batas wilayah tersebut, Wajib Pajak yang berdomisili dan atau berlokasi atau Karikpa atau Kanwil atau Ditrikpa, tergantung ruang lingkup dan penugasan pemeriksaan.

2.2.11. Sanksi Perpajakan

Kesalahan atau kealpaan yang dilakukan wajib pajak dalam pelaksanaan perpajakan akan dikenakan sanksi. Sanksi-sanksi pajak yang dapat diberikan kepada wajib pajak antara lain:

- 1) Sesuai dengan Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), Pasal 9 Ayat (2a), apabila pembayaran atau penyetoran pajak dilakukan setelah tanggal jatuh tempo pembayaran atau penyetoran pajak, dikenakan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan yang dihitung dari jatuh tempo pembayaran sampai dengan tanggal pembayaran, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

- 2) Sesuai dengan UU No 28 tahun 2007 Pasal 7 Ayat (1), apabila Surat Pemberitahuan (SPT) tidak disampaikan dalam jangka waktu yang telah ditetapkan/terlambat menyampaikan, maka dikenakan sanksi administrasi berupa denda sebesar Rp 100.000,00 (seratus ribu rupiah) untuk Surat Pemberitahuan (SPT) Masa PPh pasal 15, 21, 23, 4(2), PPh 21 Tahunan orang pribadi, Rp.500.000,00 (lima ratus ribu rupiah) untuk Surat Pemberitahuan (SPT) Masa PPN dan sebesar Rp1.000.000,00 (satu juta rupiah) untuk Surat Pemberitahuan (SPT) PPh Badan.
- 3) Sesuai dengan UU No 28 tahun 2007 (Pasal 13 A), kealpaan tidak menyampaikan SPT atau menyampaikan SPT tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, tidak dikenakan sanksi pidana jika kealpaan tersebut pertama kali dilakukan oleh Wajib Pajak dan Wajib Pajak tersebut wajib melunasi kekurangan pembayaran jumlah pajak yang terutang beserta sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 200% dari pajak yang kurang dibayar.
- 4) Sesuai dengan UU No 28 tahun 2007 (Pasal 14) ayat 4, apabila pelaporan Faktur Pajak tidak sesuai dengan masa penerbitan Faktur Pajak, maka dikenakan sanksi denda 2% dari Dasar Pengenaan Pajak (DPP).
- 5) Sesuai dengan UU No 28 tahun 2007 (Pasal 39 A), Pengusaha yang tidak dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) tetapi membuat Faktur Pajak, maka dikenakan sanksi pidana penjara paling singkat 2 tahun paling lama 6 tahun. Sesuai dengan UU 28 tahun 2007, apabila perbuatan pada Pasal 39 di atas dilakukan secara sengaja, maka dipidana dengan pidana penjara paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling tinggi 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar. Pidana dilipatkan 2 (dua) apabila seseorang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun, terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan.
- 6) Sesuai dengan UU No 28 tahun 2007, setiap orang yang karena kealpaannya, (a) tidak menyampaikan SPT; atau (b) menyampaikan SPT, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar, sehingga dapat menimbulkan kerugian

pada pendapatan negara, dipidana dengan pidana kurungan paling lama 3 (tiga) bulan atau paling lama 1 (satu) tahun dan atau denda paling tinggi 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

- 7) Sesuai dengan UU No 28 tahun 2007 (Pasal 17 C), apabila berdasarkan hasil pemeriksaan setelah melakukan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak, Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), jumlah kekurangan pajak ditambah dengan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100% (seratus persen) dari jumlah kekurangan pembayaran pajak, hal ini terjadi pada hasil konfirmasi negatif yang mengakibatkan adanya kurang bayar.