

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Pengertian Pajak

Menurut Rochmat Soemitro (2006:2) merumuskan pengertian pajak adalah sebagai berikut :

“ Pajak adalah peralihan kekayaan dari sektor swasta ke sektor publik berdasarkan undang-undang yang dapat dipaksakan dengan tidak mendapatkan imbalan (*tegenprestatie*) yang secara langsung dapat ditunjukkan yang digunakan untuk membiayai pengeluaran umum dan yang digunakan sebagai alat pendorong, penghambat atau pencegah untuk mencapai tujuan yang ada diluar bidang keuangan Negara”.

Dan menurut P.J.A. Andriani (2006:1) pengertian pajak adalah sebagai berikut :

“ Pajak adalah iuran kepada Negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas Negara untuk menyelenggarakan Pemerintahan”.

Dari pengertian-pengertian tersebut terdapat empat ciri yang melekat pada pengertian pajak menurut Waluyo (2002:2), yaitu :

- a. Pajak dipungut berdasarkan undang-undang serta aturan pelaksanaannya.
- b. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi secara individu oleh Pemerintah.
- c. Pajak dipungut oleh Negara baik Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah.

- d. Pajak diperuntukkan membiayai pengeluaran Pemerintah dan apabila pemasukannya masih terdapat surplus, dipergunakan untuk membiayai *public investment*.

2.2 Fungsi Pajak

a. Fungsi Penerimaan (*Budgetair*)

Pajak berfungsi salah satu sumber penerimaan pemerintah untuk membiayai pengeluaran baik rutin maupun pembangunan.

b. Fungsi Mengatur (*Regulerend*)

Pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi, dan mencapai tujuan-tujuan tertentu diluar bidang keuangan.

2.3 Pengertian dan Karakteristik PPN

1. Pengertian PPN

Pajak Pertambahan Nilai adalah Pajak atas konsumsi Barang Kena Pajak (BKP) dan atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang dilakukan didalam daerah pabean dan ruang udara diatasnya serta tempat-tempat tertentu di zona ekonomi eksklusif dan landasan kontinen.

2. Karakteristik PPN

Karakteristik PPN yang dimaksud adalah ciri khusus yang melekat pada sistem PPN yang tidak dimiliki sistem pajak lain. Karakteristik-karakteristik yang dimaksud adalah :

a. PPN merupakan pajak tidak langsung

Karakter ini membawa konsekuensi yuridis antara pemikul beban pajak (*destinataris pajak*) dengan penanggung jawab pajak atas pembayaran pajak atas pembayaran pajak ke Kas Negara yang berada pada pihak yang berbeda. Pemikul beban pajak secara nyata berkedudukan sebagai pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak. Sedangkan penanggung jawab atas pembayaran pajak ke Kas Negara adalah Pengusaha Kena Pajak. Apabila terjadi penyimpangan pemungutan pajak, administrasi pajak (Ditjen Pajak/fiskus) akan meminta pertanggungjawaban kepada penjual Barang Kena Pajak atau Pengusaha Kena Pajak tersebut, bukan kepada pembeli.

Oleh karena itu maka ciri-cirinya adalah bahwa secara ekonomi beban pajaknya dialihkan ke pihak lain, yaitu pihak yang mengkonsumsi barang atau jasa yang menjadi objek pajak. Sedangkan secara yuridis, tanggung jawab pembayaran pajak ke Kas Negara tidak berada di tangan pihak yang memikul beban pajak.

b. PPN merupakan Pajak Objektif

Pajak objektif adalah suatu jenis pajak yang saat timbulnya kewajiban pajak ditentukan oleh faktor objektif yang ditentukan oleh faktor pajak objektif yang

dinamakan *tatbestand* yaitu suatu keadaan peristiwa atau perbuatan hukum yang dapat dikenakan pajak, yang lebih lazim disebut dengan objek pajak.

c. PPN merupakan *Multi Stage Tax*

Multi Stage Tax adalah setiap mata rantai jalur produksi maupun jalur distribusi. Tiap penyerahan barang yang menjadi objek PPN dari tingkat Pabrikan (*Manufacturer*) sampai Pedagang Eceran (*Retailer*) dikenakan PPN.

d. PPN terutang untuk dibayar ke Kas Negara dihitung menggunakan *Indirect Subtraction Method/Credit Method* atau *Indirect Method*

Pajak yang terutang diperoleh dari hasil pengurangan pajak yang dipungut atau dikenakan pada waktu barang atau jasa yang disebut Pajak Keluaran (*output tax*) dengan pajak yang dibayar pada waktu pembelian barang atau penerimaan jasa yang dinamakan Pajak Masukan (*input tax*).

e. Pajak Pertambahan Nilai adalah Pajak atas Konsumsi Umum Dalam Negeri

Sebagai pajak atas konsumsi umum dalam negeri, Pajak Pertambahan Nilai hanya dikenakan atas konsumsi Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak yang dilakukan di dalam negeri.

f. Pajak Pertambahan Nilai Bersifat Netral

Netralitas Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dibentuk melalui dua faktor yaitu :

- 1) PPN dikenakan baik atas konsumsi barang maupun jasa
- 2) Dalam pemungutannya PPN menganut prinsip tempat tujuan (*destination principle*)

Dalam mekanisme pemungutannya PPN mengenal dua prinsip pemungutan yaitu :

- 1) Prinsip asal tempat (*origin principle*) bahwa PPN dipungut di tempat asal barang atau jasa yang akan dikonsumsi
- 2) Prinsip tempat tujuan (*destination principle*) PPN dipungut ditempat barang atau jasa dikonsumsi

g. Tidak Menimbulkan Dampak Pengenaan Pajak Berganda

Kemungkinan Pajak Berganda dapat dihindari sebanyak mungkin karena Pajak Pertambahan Nilai dipungut atas nilai tambah saja.

2.4 Dasar Hukum PPN

Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang lebih dikenal dengan nama UU Pajak Pertambahan Nilai 1984 merupakan salah satu produk reformasi sistem perpajakan nasional (*tax reform*) 1983. Sebagai pengganti UU Nomor 19 Tahun 1951 dan UU Nomor 35 Tahun 1953 tentang Pajak Penjualan, UU PPN 1984 ini mulai berlaku pada tanggal 1 April 1985. Dalam kurun waktu 15 tahun sejak mulai berlaku, Undang-undang Nomor 11 Tahun 1994 yang mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 1995, sedangkan perubahan yang kedua dilakukan dengan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000 yang mulai berlaku sejak tanggal 1 Januari 2001.

Adapun tujuan perubahan ini sebagaimana ditegaskan dalam konsideran filosofis UU Nomor 18 Tahun 2000 adalah:

- a. lebih meningkatkan kepastian hukum dan keadilan ;
- b. menciptakan sistem perpajakan yang sederhana dengan tanpa mengabaikan pengawasan dan pengawasan dan pengamanan penerimaan negara.

Latar Belakang perubahan justru dijumpai dalam memori penjelasan bagian umum yang menegaskan bahwa dalam era reformasi saat ini, perkembangan sosial ekonomi dan politik berlangsung sangat cepat sehingga perubahan sistem perpajakan yang pernah dilakukan belum dapat menampung perkembangan dunia usaha karena masih dijumpai kelemahan-kelemahan dalam Undang-undang Perpajakan, yaitu:

- a. belum adil walaupun sudah dilaksanakan sesuai ketentuan;
- b. kurang memberikan hak-hak wajib pajak
- c. kurang memberikan kemudahan kepada wajib pajak dalam melaksanakan kewajibannya;
- d. kurang memberikan kepastian hukum serta kurang sederhana

2.5 Objek PPN dan Subjek PPN

1. Objek PPN

Yang termasuk objek PPN sejak 1 Januari 1995 dapat disusun sebagai berikut:

- a. penyerahan Barang Kena Pajak didalam Daerah Pabean yang dilakukan Pengusaha;
- b. impor Barang Kena Pajak;
- c. penyerahan Jasa Kena Pajak didalam Daerah Pabean yang dilakukan Pengusaha;

- d. pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
- e. pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
- f. ekspor Barang Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak;
- g. kegiatan membangun sendiri yang dilakukan tidak dalam kegiatan usaha atau pekerjaan oleh orang pribadi atau badan yang hasilnya akan digunakan sendiri atau digunakan oleh pihak lain;
- h. penyerahan aktiva oleh Pengusaha Kena Pajak yang menurut tujuan semula aktiva tersebut tidak untuk diperjualbelikan, sepanjang Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar pada saat perolehannya dapat dikreditkan.

2. Subjek PPN

Dari ketentuan yang mengatur tentang objek PPN dalam Pasal 4, 16C dan 16D UU PPN 1984 dapat diketahui bahwa subjek PPN dapat dikelompokkan menjadi dua yaitu :

a. Pengusaha Kena Pajak

Ketentuan yang mengatur bahwa subjek PPN harus Pengusaha Kena Pajak adalah Pasal 4 huruf a, huruf c, dan huruf f serta Pasal 16D jo Pasal 1 angka 15 UU PPN 1984 jo Pasal 2 Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000.

Dari pasal-pasal ini dapat diketahui bahwa :

- 1) yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak yang dapat dikenakan PPN adalah Pengusaha Kena Pajak (Pasal

4 huruf a, huruf c jo Pasal 1 angka 15 UU PPN 1984 jo Pasal 2 Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000).

- 2) yang mengekspor Barang Kena Pajak yang dapat dikenakan PPN adalah Pengusaha Kena Pajak (Pasal 4 huruf f UU PPN 1984)
- 3) yang menyerahkan aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan adalah Pengusaha Kena Pajak (Pasal 16D UU PPN 1984).
- 4) Bentuk kerjasama operasi yang apabila menyerahkan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak dapat dikenakan PPN adalah Pengusaha Kena Pajak (Pasal 2 Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000).

b. Bukan Pengusaha Kena Pajak

Subjek PPN tidak harus Pengusaha Kena Pajak, tetapi bukan Pengusaha Kena Pajak pun dapat menjadi subjek PPN sebagaimana diatur dalam Pasal 4 huruf b, huruf d, dan huruf e serta Pasal 16C UU PPN 1984.

Berdasarkan pasal-pasal ini dapat diketahui bahwa dapat dikenakan PPN:

- 1) siapapun yang mengimpor Barang Kena Pajak (Pasal 4 UU PPN 1984),
- 2) siapapun yang memanfaatkan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan atau Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean (Pasal 4 huruf d dan huruf e UU PPN 1984),

- 3) siapapun yang membangun sendiri tidak dalam lingkungan perusahaan atau pekerjaannya (Pasal 16C UU PPN 1984).

2.7 Saat dan Tempat Terutang PPN dan PPnBM

1. Saat Terutang PPN terjadi pada saat :

- a. Penyerahan BKP atau JKP
- b. Impor BKP
- c. Pemanfaatan BKP tidak berwujud dari Luar Daerah Pabean
- d. Pemanfaatan JKP dari Luar Daerah Pabean
- e. Pembayaran dalam hal pembayaran diterima sebelum penyerahan BKP tidak berwujud atau JKP dari Luar Daerah Pabean
- f. Saat lain yang ditetapkan dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak

2. Saat Terutang PPnBM terjadi pada saat :

- a. Impor BKP yang tergolong mewah
- b. Penyerahan kepada pembeli dilakukan oleh produsen BKP yang tergolong mewah tersebut

3. Tempat Terutang PPN

- a. Tempat terutang pajak bagi PKP yang melakukan penyerahan BKP, JKP dan ekspor BKP terutang pajak adalah :
 - 1) Tempat tinggal atau tempat kedudukan
 - 2) Tempat kegiatan usaha dilakukan
 - 3) Tempat lain yang ditetapkan dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak

- b. Dalam hal impor terutang pajak terjadi di tempat BKP dimasukkan dan dipungut melalui Direktorat Jenderal Bea dan Cukai
- c. Orang pribadi atau badan yang memanfaatkan BKP tidak berwujud atau JKP dari Luar Daerah Pabean didalam Daerah Pabean terutang pajak adalah :
- 1) Tempat tinggal atau tempat kedudukan
 - 2) Tempat kegiatan usaha
- d. Tempat lain yang ditetapkan dengan Direktur Jenderal Pajak, yaitu :
- Bagi PKP yang terdaftar di KPP Wajib Pajak Besar dan yang terdaftar di KPP BUMN ditetapkan tempat terutang pajak hanya ditempat PKP terdaftar (otomatis terpusat di KPP WP Besar dan KPP BUMN)

2.7 Mekanisme Pemungutan PPN

Pajak Pertambahan Nilai yang lebih menunjukkan sebagai identitas dari suatu sistem pemungutan pajak atas konsumsi daripada nama suatu jenis pajak, mengenakan pajak atas nilai tambah yang timbul pada barang atau jasa tertentu yang dikonsumsi. Dengan mengenakan PPN atas "Nilai Tambah" (*added value*) dari BKP atau JKP yang diserahkan oleh Pengusaha Kena Pajak maka kekhawatiran timbul efek pengenaan pajak berganda dapat dihindarkan. "Nilai Tambah" adalah suatu nilai yang merupakan hasil penjumlahan biaya produksi atau distribusi yang meliputi penyusutan, bunga modal, gaji/ upah yang dibayarkan, sewa telepon, listrik serta pengeluaran lainnya, dan laba yang diharapkan oleh Pengusaha. Secara sederhana,

nilai tambah di bidang perdagangan dapat juga diartikan sebagai selisih antara harga jual dengan harga beli barang dagangan.

Menurut Prof.Dr.Ben Terra (2006:32-33) dalam menghitung pajak yang terutang atas Nilai Tambah tersebut dikenal dengan tiga metode yaitu:

a. *Addition Method*

Berdasarkan metode ini, PPN dihitung dari penjumlahan seluruh unsur nilai tambah dikalikan tarif PPN yang berlaku.

b. *Substraction Method*

Berdasarkan metode ini, PPN yang terutang dihitung dari selisih antara harga penjualan dengan harga pembelian, dikalikan tarif pajak yang berlaku.

c. *Credit Method*

Metode ini sebenarnya hampir sama dengan *substraction method*, hanya bedanya dalam *credit method* yang dicari bukan hanya selisih antara harga jual dengan harga beli melainkan selisih antara pajak yang dibayar pada saat pembelian dengan pajak yang dipungut pada saat penjualan. PPN yang terutang merupakan hasil pengurangan antara PPN yang dipungut oleh pengusaha pada saat melakukan penjualan dengan PPN yang dibayar pada saat ia melakukan pembelian.

2.8 Pengertian Faktor Pajak

Menurut Pasal 1 huruf t UU PPN 1984 yang dengan UU Nomor 18 Tahun 2000 menjadi Pasal 1 angka 23 merumuskan:

“ Faktur Pajak adalah bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak atau bukti pungutan pajak karena impor Barang Kena Pajak yang digunakan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai”.

2.9 Jenis-jenis Faktur Pajak

Ada tiga jenis Faktur Pajak adalah sebagai berikut :

a. Faktur Pajak Standar

Faktur Pajak Standar adalah faktur pajak yang bentuk dan isinya telah ditetapkan oleh perundang-undangan. Dalam faktur pajak standar harus dicantumkan keterangan tentang penyerahan Barang Kena Pajak dan penyerahan Jasa Kena Pajak yang meliputi :

- 1) Nama,alamat, Nomor Pokok Wajib Pajak yang meyerahkan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak;
- 2) Nama, alamat, Nomor Pokok Wajib Pajak pembeli Barang Kena Pajak dan atau penerima Jasa Kena Pajak;
- 3) Jenis barang atau jasa, jumlah Harga Jual atau Penggantian, dan potongan harga;
- 4) Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut;
- 5) Pajak Penjualan Barang Mewah yang dipungut;
- 6) Kode, nomor seri,dan tanggal pembuatan Faktur Pajak; dan
- 7) Nama, jabatan, dan tanda tangan yang berhak menandatangani Faktur Pajak.

b. Faktur Pajak Sederhana

Faktur Pajak Sederhana adalah faktur pajak yang dibuat sebagai bukti pemungutan pajak atas penyerahan BKP atau JKP kepada konsumen akhir atau kepada pembeli atau penerima jasa yang tidak menunjukkan identitasnya dengan lengkap, misalnya pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak yang tidak diketahui NPWPnya atau tidak diketahui nama atau alamat lengkapnya.

Bentuk Faktur Pajak Sederhana dapat berupa bon kontan, faktur penjualan, segi kas register, karcis, kuitansi, atau tanda bukti penyerahan atau pembayaran lain sejenisnya. Faktur Pajak Sederhana paling sedikit harus memuat keterangan:

- 1) Nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak yang menyerahkan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak
- 2) Jenis dan kuantum Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak yang diserahkan
- 3) Jumlah Harga Jual atau Penggantian yang sudah termasuk PPN atau besarnya PPN dicantumkan secara terpisah
- 4) Tanggal pembuatan Faktur Pajak Sederhana

c. Faktur Pajak Gabungan

Faktur Pajak Gabungan adalah faktur pajak standar yang memuat lebih dari satu transaksi dalam satu masa pajak untuk pelanggan yang sama. Hal ini dimaksudkan untuk memudahkan administrasi, karena tidak setiap transaksi untuk pelanggan yang sama dan masa pajak yang sama harus dibuatkan faktur-fakturnya.

2.10 Fungsi faktur Pajak

Berdasarkan memori penjelasan Pasal 13 ayat (1) dan Pasal 1 huruf t UU PPN 1984, Faktur pajak berfungsi sebagai:

- a. bukti pungutan pajak bagi Pengusaha Kena Pajak yang menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak dan bagi direktorat Jenderal Bea dan Cukai;
- b. bukti pembayaran pajak ditinjau dari sisi pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak atau orang pribadi atau badan yang mengimpor Barang Kena Pajak;
- c. sarana untuk mengkreditkan Pajak Masukan.

Ditinjau dari fungsinya, dapat dikatakan bahwa Faktur Pajak memegang posisi sentral dalam mekanisme PPN di Indonesia berdasarkan UU PPN 1984. Sesuai dengan fungsinya ini maka untuk membuat Faktur Pajak, Pengusaha Kena Pajak tidak perlu menunggu membuat *invoice*.

2.11 Sebab-sebab Terjadinya Kelebihan Pembayaran Pajak

Kelebihan pembayaran Pajak dapat terjadi karena :

- a. Jumlah Pajak Masukan lebih besar daripada jumlah Pajak Keluaran dalam suatu Masa Pajak yang disebabkan oleh :
 - 1) Pembelian Barang Kena Pajak atau perolehan Jasa Kena Pajak yang dilakukan sebelum usaha dimulai atau pada awal usaha dimulai.
 - 2) Pengusaha Kena Pajak melakukan kegiatan ekspor Barang Kena Pajak

- 3) Pengusaha Kena Pajak menyerahkan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak kepada Pemungut Pajak Pertambahan Nilai
 - 4) Pengusaha Kena Pajak menyerahkan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak sehubungan dengan proyek milik Pemerintah yang dananya berasal dari bantuan luar negeri baik berupa hibah maupun pinjaman
 - 5) Pengusaha Kena Pajak melakukan penyerahan Barang Kena Pajak untuk diolah lebih lanjut kepada Enterport Produksi untuk Tujuan Ekspor (EPTE)
 - 6) Berupa bahan baku atau pembantu dan atau Jasa Kena Pajak kepada perusahaan eksportir tertentu (PET).
- b. Selain itu kemungkinan terjadi kelebihan pembayaran pajak bukan disebabkan Pajak Masukan lebih besar daripada Pajak Keluaran, melainkan semata-mata disebabkan oleh kekeliruan pemungutan pajak yang dilakukan Pengusaha Kena Pajak. Peristiwa ini dinamakan kelebihan pembayaran pajak karena terjadi kesalahan pemungutan atau pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang.

2.12 Pengertian Restitusi

Menurut Chaniago Amran Y.S pengertian restitusi adalah sebagai berikut:

“ Restitusi adalah pengembalian kelebihan pembayaran pajak kepada Wajib Pajak yang berhak menerima kelebihan pajak yang telah dibayarkan”.

Berdasarkan Pasal 9 ayat (4) UU PPN disebutkan bahwa :

“ Apabila dalam satu masa pajak Pajak Masukan yang dapat dikreditkan lebih besar daripada Pajak Keluaran maka selisihnya merupakan kelebihan pajak yang dapat diminta kembali atau dikompensasikan pada masa pajak berikutnya”.

2.13 Persyaratan Permohonan Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak Masukan

Saat mengajukan permintaan pengembalian kelebihan pembayaran pajak, permohonan pengembalian kelebihan pajak masukan dapat dilakukan pada setiap akhir masa pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 9 ayat (4) UU PPN 1984 dengan cara :

- a. Permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak disampaikan oleh PKP dengan cara mengisi kolom yang tersedia dalam SPT Masa PPN atau dengan surat tersendiri, disampaikan kepada Kepala KPP di tempat PKP dikukuhkan.
- b. Permohonan tersebut dilampirkan dengan dokumen yang menyatakan adanya kelebihan pembayaran pajak, yaitu:
 - 1) Faktur Pajak Masukan dan Faktur Pajak Keluaran yang berkaitan dengan kelebihan pembayaran PPN yang diminta pengembalian
 - 2) Dalam hal impor BKP, dilampiri :
 - a) Pemberitahuan Impor Barang (PIB);
 - b) Surat Setoran Pajak (SSP) atau bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Direktorat Jenderal Bea dan Cukai;
 - c) Laboran Pemeriksaan Surveyor (LPS), sepanjang termasuk dalam kategori wajib LPS.
 - 3) Dalam hal ekspor BKP, dilampirkan :

- a) Pemberitahuan Ekspor Barang (PEB) yang telah difiat muat oleh Direktorat Jenderal Bea dan Cukai;
 - b) Bill of Landing (B/L) atau Air Waybill;
 - c) Wesel ekspor atau bukti transfer.
- 4) Dalam hal penyerahan BKP atau JKP kepada pemungut PPN dilampirkan :
- a) Kontrak atau Surat Perintah Kerja;
 - b) Surat Setoran Pajak.
- 5) Dalam hal permohonan pengembalian yang diajukan meliputi kelebihan pembayaran akibat kompensasi Masa Pajak sebelumnya, maka yang dilampirkan meliputi seluruh dokumen yang berkenaan dengan kelebihan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak yang bersangkutan.
- 6) Dalam hal permohonan diajukan oleh PKP kriteria tertentu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17C UU KUP, lampiran dimaksud pada butir 1) sampai dengan 4) tidak wajib disampaikan, kecuali apabila permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak meliputi kelebihan pembayaran akibat kompensasi Masa Pajak sebelum PKP ditetapkan sebagai PKP kriteria tertentu.
- 7) Permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak ditentukan satu permohonan untuk satu Masa Pajak.

2.14 Jangka Waktu Penyelesaian Restitusi

Sebagai peraturan pelaksanaan dibidang PPN dalam Pasal 3 dan 4 keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-160/PJ/2001 tanggal 21 Februari 2001 yang menggantikan keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-519/PJ/2000, ditetapkan sebagai berikut :

- a. Setelah melakukan pemeriksaan atas permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak yang diajukan oleh PKP yang melakukan kegiatan tertentu yaitu melakukan ekspor BKP atau melakukan penyerahan BKP atau JKP kepada pemungut PPN, Direktur Jenderal Pajak harus menerbitkan surat ketetapan pajak paling lambat :
 - 1) 2 (dua) bulan Sejak saat permohonan diterima dalam keadaan lengkap oleh KPP, kecuali permohonan yang penyelesaiannya dilakukan melalui pemeriksaan untuk semua jenis pajak.
 - 2) 12 (dua belas) bulan sejak saat permohonan diterima dalam keadaan lengkap sepanjang penyelesaiannya dilakukan melalui pemeriksaan untuk semua jenis pajak.
- b. Apabila dalam jangka waktu tersebut telah dilampaui, Direktur Jenderal Pajak tidak menerbitkan surat ketetapan pajak, berarti permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dikabulkan dan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar harus diterbitkan dalam jangka waktu 1 (satu) bulan setelah jangka waktu tersebut berakhir.

2.15 Tujuan Konfirmasi Faktur Pajak

Tujuan konfirmasi faktur pajak adalah untuk mendapatkan keyakinan bahwa:

- a. Faktur Pajak tersebut diterbitkan oleh Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai PKP
- b. Faktur Pajak tersebut diterbitkan oleh Pengusaha Kena Pajak sehubungan dengan adanya penyerahan BKP dan atau JKP yang terutang PPN
- c. Faktur Pajak tersebut telah dilaporkan PKP penerbit sebagai Pajak Keluaran pada SPT Masa PPN

Hasil konfirmasi dengan aplikasi SIP dapat berupa:

- a. Faktur Pajak (Pajak Masukan) yang dilaporkan PKP Pembeli sesuai dengan pajak Keluaran yang dilaporkan PKP Penjual
- b. Faktur Pajak (Pajak Masukan) yang dilaporkan oleh PKP Pembeli sesuai dengan Pajak Keluaran yang dilaporkan oleh PKP Penjual. Ketidaksesuaian terjadi disebabkan antara lain karena: kode seri dan nomor faktur pajak, tanggal faktur pajak, dan atau jumlah yang dipungut pada rekaman data faktur pajak PKP Pembeli berbeda dengan yang dilaporkan PKP Penjual
- c. Tidak ada data pembanding yang kemungkinan disebabkan PKP Penjual belum atau tidak melaporkan Pajak Keluarannya atau KPP tempat PKP Penjual diadministrasikan, belum melakukan perekaman.
- d. PKP Pembeli belum melaporkan sebagai Pajak Masukan tetapi PKP Penjual telah melaporkan Pajak Keluarannya.

2.16 Mekanisme restitusi PPN

Berdasarkan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak No.SE-35/PJ.5/1989 tanggal 6 Juli 1989, maka dalam mengajukan permintaan restitusi, PKP yang bersangkutan hendaknya memperhatikan dengan seksama :

a. persyaratan formal berupa :

- 1) saat pengukuhan sebagai PKP
- 2) jenis usaha
- 3) NPWP
- 4) Kelengkapan pengisian SPT Masa PPN

Persyaratan formal ini Sangat besar pengaruhnya terhadap hak pengkreditan Pajak Masukan yang digunakan sebagai dasar permintaan restitusi.

- b. dalam hal ekspor supaya dibuktikan bahwa BKP yang bersangkutan memang untuk diekspor baik seluruhnya maupun sebagian. Demikian pula PEB (Pemberitahuan Ekspor Barang) supaya diteliti apakah sudah ada fiat muat dari Bea Cukai, serta supaya dicocokkan dengan B/L yang bersangkutan.
- c. dalam hal restitusi diminta pada awal usaha, supaya diperhatikan kaitan antara pembelian atau perolehan barang modal atau bahan baku/pembantu dengan kegiatan usaha
- d. kondisi Faktur Pajak Masukan harus memenuhi syarat formal maupun materiil sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Dalam hal terdapat Faktur Pajak yang meragukan keyakinan KPP, maka oleh KPP yang bersangkutan akan dilakukan :

Konfirmasi kepada KPP tempat pengukuhan PKP Penjual atau Pengusaha Jasa yang menerbitkan Faktur Pajak tersebut. Adapun Faktur Pajak yang tidak perlu dikonfirmasi adalah :

- (a) Faktur Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan
- (b) Faktur Pajak Masukan dari para Pemungut PPN eks Keputusan Presiden No.56 Tahun 1988 yang telah/ akan disetor untuk dan atas nama PKP
- (c) Faktur Pajak yang diterbitkan oleh Pertamina (PNPB),BULOG (Surat Perintah Pengiriman Barang atau DO), PT TELKOM (kuitansi),dan Faktur Pajak Impor (PIUD dan SSP)
- (d) Faktur Pajak yang PPN-nya berjumlah Rp 2 Juta atau kurang kecuali ada kecurigaan yang cukup beralasan.

Bagi KPP yang meminta konfirmasi supaya memperhatikan batas waktu penyelesaian restitusi. Untuk itu hendaknya memperhatikan hal-hal sebagai berikut :

a. Apabila sampai batas waktu penyelesaian restitusi belum ada jawaban konfirmasi Surat Ketetapan Kelebihan Pembayaran Pajak (SKKPP) atau (baca:SKPLB) supaya diterbitkan setelah melakukan penelitian yang cermat terhadap Faktur Pajak Masukan terkait

b. Jawaban konfirmasi berupa :

- 1) Pengusaha yang menerbitkan Faktur Pajak tidak dikukuhkan sebagai PKP;
atau

2) Faktur Pajak Masukan yang diminta konfirmasi belum dipertanggungjawabkan oleh PKP Penjual atau Pengusaha Jasa.

Sebagai tindak lanjut terhadap jawaban konfirmasi yang seperti ini, SKKPP atau (baca: SKPLB) supaya diterbitkan sesuai dengan hasil konfirmasi, yaitu hanya terhadap Faktur Pajak Masukan yang diyakini kebenarannya. Seluruh proses ini supaya diselesaikan selambat-lambatnya dalam jangka waktu satu bulan setelah batas waktu pemberian restitusi kecuali terhadap PKP yang bersangkutan dilakukan penyidikan. Bagi KPP yang diminta konfirmasi, supaya mengambil langkah sebagai berikut :

- a. Jawaban konfirmasi supaya diberikan dalam jangka waktu 1 minggu untuk restitusi berkenaan dengan ekspor atau PPN yang dipungut oleh Pemungut PPN eks Keppres Nomor 56 Tahun 1988
- b. Untuk restitusi berkenaan dengan kegiatan usaha lainnya, jawaban konfirmasi supaya diberikan dalam waktu dua minggu.
- c. Dalam hal PKP Penjual atau Pengusaha Jasa tidak dikukuhkan sebagai PKP supaya meminta Kantor Pemeriksaan dan Penyidikan Pajak (KARIKPA) melakukan pemeriksaan
- d. Apabila PKP Penjual atau Pengusaha Jasa belum melaporkan Faktur Pajak yang berkenaan supaya dikonfirmasi kepada PKP yang bersangkutan atau dilakukan pemeriksaan sumir atau meminta Kantor Rikpa melakukan pemeriksaan lengkap

Permohonan restitusi yang diajukan oleh PKP tidak otomatis akan dikabulkan begitu saja melainkan dilakukan pemeriksaan terlebih dahulu. Berdasarkan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak No SE-01/PJ 7/2003. Perihal Kebijakan Pemeriksaan pajak, Pemeriksaan pajak yang dilakukan adalah :

- a. Pemeriksaan Sederhana Kantor (PSK) : Pemeriksaan yang dilakukan adalah permohonan restitusi karena PKP mengekspor Barang Kena Pajak atau PKP menyerahkan Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak kepada pemungut PPN. Jangka waktunya penyelesaian PSK adalah tiga minggu terhitung sejak tanggal dikirimnya surat panggilan kepada Wajib Pajak.
- b. Pemeriksaan Sederhana Lapangan (PSL): Pemeriksaan yang dilakukan adalah permohonan restitusi karena PKP melakukan kegiatan usaha selain ekspor dan penyerahan kepada pemungut PPN. Jangka Waktunya penyelesaian PSL adalah dua bulan terhitung sejak pemeriksaan mulai dilaksanakan yaitu sejak tanggal disampaikannya surat pemberitahuan pemeriksaan pajak kepada Wajib Pajak.