BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pajak

2.1.1 Pengertian Pajak

Menurut Undang-Undang dan Tata Cara Perpajakan, pajak adalah kontribusi wajib pajak kepada negara yang terutang oleh pribadi atau badan yang sifatnya dapat dipaksakan dan dipungut berdasarkan Undang-Undang, serta tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Terdapat beberapa pengertian atau definisi dari pajak berdasarkan pendapat para ahli yang nampak berbeda namun mempunyai inti dan tujuan yang sama.

Menurut Rochmat Soemitro yaang dikutip oleh Mardiasmo (2008:1) pengertian pajak yaitu:

> "Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan Undang-Undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal balik (kontraprestasi), yang secara langsung dapat ditunjukan dan yang dapat digunakan untuk membayar pengeluaran umum."

Menurut P. J. A. Andriani yang dikutip oleh Waluyo (2005:2) pengertian pajak adalah :

> "Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapatkan prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubungan dengan tugas negara yang menyelenggarakan pemerintahan."

Menurut Soeparman Soemahamidjaja yang dikutip oleh Early Suandy (2005:1) pajak adalah :

> "Pajak adalah iuran wajib, berupa uang atau barang, yang dipungut oleh penguasa berdasarkan norma-norma hukum, guna menutupi biaya produksi barang-barang dan jasa-jasa kolektif dalam mencapai kesejateraan umum".

Dari beberapa definisi diatas yang dikemukakan oleh beberapa ahli bahwa terdapat ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak yaitu sebagai berikut :

1. Pajak adalah peralihan kekayaan dari orang/badan pada pemerintah.
2. Pajak dipungut berdasarkan undang-undang serta aturan pelaksanaannya yang sifatnya dapat dipakasakan.
3. Pembayaran pajak tidak diberikan adanya kontraprestasi langsung secara individual yang diberikan oleh pemerintah.
4. Pajak dipungut oleh negara baik oleh Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah.
5. Pajak dapat digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu dari pemerintah.

2.1.1.1 Dasar Hukum Pemungutan Pajak

Dasar hukum pemungutan pajak diatur berdasarkan Undang-Undang Dasar 1945 pasal 23 ayat 2 yang berbunyi "segala pajak untuk keperluan negara berdasarkan Undang-Undang".

Dasar hukum pajak berdasarkan undang-undang RI terdiri dari :

1. UU No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU No. 28 Tahun 2007.
2. UU No. 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (PPh) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU No. 36 Tahun 2008.
3. UU No. 12 tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU No. 12 Tahun 1994.
4. UU No. 13 Tahun 1985 tentang Bea Materai sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU No. 24 Tahun 2000
5. UU No. 18 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan jasa Penjualan Atas barang Mewah (PPN dan PPnBM) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir kali dengan UU No. 42 Tahun 2009.
6. UU No. 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Restribusi Daerah (PDRD) sebagaimana telah beberapa kali diubah terkhir dengan UU No. 28 Tahun 2009.
7. UU No. 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (PPSP) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU No. 19 Tahun 2000.
8. UU No. 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) sebagaimana telah beberapakali diubah terakhir dengan UU No. 20 Tahun 2000.

9. UU No. 20 Tahun 1997 tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU No. 20 Tahun 1999
10. UU No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

2.1.1.2 Fungsi Pajak

Menurut Erly Suandy (2005:14) fungsi pajak dibagi 2, yaitu :

1. Fungsi *Budgetair Finansial*

   Fungsi *budgetair finansial* yaitu memasukan uang sebanyak-banyaknya ke kas negara dangan tujuan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara.

2. Fungsi *Regulerend*

   Fungsi *regulerend* yaitu pajak digunakan sebagai alat untuk mengatur baik masyarakat dibidang ekonomi, sosial maupun politik dengan tujuan tertentu.

Pajak digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu dapat dilihat dalam contoh sebagai berikut :

1. Pemberian fasilitas bebas pajak terhadap pengusaha yang membuka lapangan udara di daerah terpencil.
2. Pengenaan pajak ekspor untuk produk-produk tertentu dalam rangka memenuhi kebutuhan dalam negeri.

3. Pengenaan Bea Masuk dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah untuk produk-produk impor tertentu dalam rangka melindungi produk-produk dalam negeri.

2.1.1.3 Pengelompokan Pajak

Menurut Mardiasmo (2008:5) pajak dikelompokan ke dalam 3 golongan, yaitu :

1. Berdasarkan penggolongannya, pajak dikelompokan atas :
   a. Pajak Langsung

      Yaitu pajak yang harus dipikul sendiri oleh wajib pajak dan tidak dapat dibebankan atau tidak dapat dilimpahkan kepada orang lain.

      Contohnya : Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan Bea Materai.

   b. Pajak Tidak Langsung

      Yaitu pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dapat dilimpahkan kepada orang lain.

      Contohnya : Pajak Pertambahan Nilai (PPN).
2. Berdasarkan sifatnya, pajak dikelompokan atas :
   a. Pajak Subjektif

      Yaitu pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada subjeknya, dalam arti memperhatikan keadaan diri wajib pajak.

      Contoh: Pajak Penghasilan (PPh)

b. Pajak Objektif

Yaitu pajak yang berpangkal pada objeknya, tanpa memperhatikan keadaan diri wajib pajak.

Contoh: Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM).

3. Berdasarkan lembaga pemungutnya, pajak dibagi atas :

a. Pajak Pusat

Yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara.

Contoh : Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan Bea Materai.

b. Pajak Daerah

Yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah.

1) Pajak Propinsi, contoh : Pajak Kendaraan Bermotor dan Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor.
2) Pajak Kabupaten/Kota, contoh : Pajak Hotel, Pajak Restoran, dan Pajak Hiburan.

2.1.1.4 Asas Pemungutan Pajak

Dalam pemungutan pajak, pajak didasarkan pada asas-asas tertentu bagi fiskus sehingga dengan asas tersebut negara memberi hak kepada dirinya sendiri untuk memungut pajak dari penduduknya.

Menurut Ony W, Siti Kurnia R dan Ely S (2008:23) menyatakan asas pemungutan pajak adalah sebagai berikut :

a. Asas Domisili
b. Asas Sumber
c. Asas kebangsaan

Uraian asas pemungutan pajak menurut Ony W, Siti Kurnia R dan Ely S adalah sebagai berikut :

a. Asas domisili dalam pengenaan pajak tergantung pada tempat tinggal (domisili) wajib pajak. Wajib pajak tinggal disuatu negara maka negara itulah yang berhak mengenakan pajak atas segala hal yang berhubungan dengan obyek yang dimiliki wajib pajak yang menurut undang-undang dikenakan pajak.
b. Asas sumber dalam cara pemungutan pajaknya yang bergantung pada sumber dimana obyek pajak diperoleh. Tergantung di negara mana obyek pajak tersebut diperoleh. Jika suatu negara terdapat suatu sumber penghasilan, negara tersebut berhak memungut pajak tanpa melihat wajib pajak itu bertempat tinggal.
c. Asas kebangsaan dalam cara yang berdasarkan kebangsaan menghubungkan pengenaan pajak dengan kebangsaan dari suatu negara. Asas kebangsaan atau asas nasional adalah asas yang menganut cara pemungutan pajak yang dihubungkan dengan kebangsaan dari suatu negara. Cara ini menurut R Santoso Brotodihardjo dipergunakan untuk menetapkan pajak obyektif.

Berdasarkan uraian diatas maka penulis menyimpulkan bahwa asas pemungutan pajak terbagi tiga yaitu asas domisili, asas sumber dan asas kebangsaan. Asas domisili merupakan pemungutan pajak berdasarkan tempat tinggal wajib pajak, asas sumber merupakan pemungutan pajak berdasarkan dimana obyek pajaknya diperoleh dan asas kebangsaan merupakan pemungutan pajak yang berdasarkan kebangsaan wajib pajaknya.

2.1.1.5 Sistem Pemungutan Pajak

Dalam perpajakan sistem pemungutan dikenal dengan *Self Assesment System*, *Official Assesment* dan *Witholding Tax System.*

Menurut Ony W, Siti Kurnia R dan Ely S (2008:49) sistem pemungutan pajak yang pernah dilaksanakan di Indonesia adalah sebagai berikut :

a. Official assesment system
b. Semi Self Assesment System
c. Full Self Assesment System
d. With Holding System

Uraian sistem pemungutan pajak meurut kutipan diatas adalah sebagai berikut :

a. *Official assesment system*. Dimana wewenang pemungutan pajak pada fiskus. Utang pajak timbul kalau ada Surat Ketetapan Pajak (SKP), dilaksanakan sampai tahun 1967.
b. *Semi Self Assesment System*. Wewenang pemungutan ada pada wajib pajak dan fiskus. Pada awal tahun pajak wajib pajak menaksir dahulu berapa pajak yang akan terutang untuk satu tahun pajak, kemudian

mengangsurnya. Akhir tahun pajak, pajak terutang sesungguhnya ditentukan fiskus. Dilaksanakan di Indonesia pada periode 1968-1983.

c. *Full Self Assesment System*. Wewenang sepenuhnya untuk menentukan besar pajak ada pada wajib pajak. Wajib pajak aktif menghitung, memperhitungkan, menyetor, dan melaporkan sendiri pajaknya. Fiskus tidak campur tangan dalam penentuan besarnya pajak terutang selama wajib pajak tidak menyalahi peraturan yang berlaku. Dilaksanakan secara efektif pada tahun 1984 atas dasar perombakan perundang-undangan perpajakan pada tahun 1983.

d. *With Holding System.* Wewenang pemungutan ada pada pihak ketiga. Dilaksanakan secara efektif sejak 1984.

Sedangkan menurut Waluyo (2007:17) Sistem pemungutan pajak dibagi menjadi:

a. Official Assesment System

Sistem ini merupakan sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang.

b. Self Assesment System

Sistem ini merupakan pemungutan pajak yang memberi wewenang, kepercayaan, tanggung jawab kepada wajib pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar.

c. *Withholding System*

Sistem ini merupakan sistem pemungutan pajak memberi wewenang kepada pihak ketiga untuk memotong atau memungut besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak.

Menurut uraian diatas maka penulis menyimpulkan bahwa *Self assesment system* merupakan suatu sistem pemungutan pajak dengan memberi kepercayaan pada wajib pajak untukk melaksanakan sendiri kewajiban perpajakannya, *offical assesment system* merupakan sistem pemungutan pajak oleh fiskus, dan *With holding system* merupakan suatu sistem pemungutan pajak oleh pihak ketiga, dan fiskus berperan dalam pemeriksaan pajak, penagihan maupun penyitaan jika ada indikasi pelanggaran perpajakan.

2.1.2 Pengertian Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

Menurut Informasi yang di peroleh dari *Blog* Ari Stya Putra (27 September, 2008) Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah pajak yang dikenakan atas setiap pertambahan nilai dari barang atau jasa dalam peredarannya dari produsen ke konsumen. Dalam bahasa inggris , pajak ini disebut *value added tax* (VAT) atau "*goods and services tax*"

Pajak Pertambahan Nilai juga dapat diartikan sebagai pajak yang dikenakan atas :

- Penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;
- Impor Barang Kena Pajak;

- Penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;
- Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
- Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean; atau
- ekspor Barang Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak.

Pengusaha orang pribadi maupun badan yang melakukan kegiatan penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) dan atau penyerahan Jasa Kena Pajak (JKP) meliputi baik Pengusaha yang telah dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak maupun Pengusaha yang seharusnya dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak tetapi belum dikukuhkan.

Menurut waluyo (2007:2) pajak pertambahan nilai adalah :

> "pajak pertambahan nilai barang dan jasa dan penjualan atas barang mewah atau disingkat PPN dan PPnBM merupakan pajak yang dikenakan atas konsumsi didalam negeri (di dalam daerah pabean), baik konsumsi barang maupun jasa."

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang ditetapkan UU No. 42 Tahun 2009 merupakan pajak yang dikenakan terhadap pertambahan nilai (*value added*) yang timbul akibat dipakainya faktor-faktor produksi disetiap jalur perusahaan dalam menyiapkan, menghasilkan, menyalurkan, dan memperdagangkan barang atau pemberian pelayanan jasa kepada para konsumen.

2.1.2.1 Dasar Hukum Pajak Pertambahan Nilai

Dasar hukum Pajak Pertambahan Nilai antara lain :

- Undang-Undang Nomor **16 Tahun 2000** Tentang Perubahan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor **607/KMK.04/1994** Tentang Tata Cara Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi dan Pengurangan atau Pembatalan Ketetapan Pajak, Tanggal 21 Desember 1994.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor **542/KMK.04/2000** Tentang Tata Cara Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi Dan Pengurangan atau Penghapusan Ketetapan Pajak. Tanggal 22 Desember 2000.
- Keputusan Dirjen Pajak Nomor **KEP-18 PJ.24/1995** Tentang Perubahan atas Keputusan Dirjen Pajak Nomor **KEP-05/PJ.24/1995** Tanggal 3 Februari 1995 Tentang Bentuk Surat Tagihan Pajak dan Surat Ketetapan Pajak atas Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah Tanggal 5 Mei 1995.

2.1.2.2 Subjek Pajak Pertambahan Nilai

Menurut Siti resmi (2004:443), subjek pajak pertambahan nilai antara lain :

1. **Pengusaha**

   Pengusaha adalah orang pribadi atau badan dimana dalam kegiatan usaha atau kegiatannya menghasilkan barang, mengimpor barang, mengekspor barang, melakukan usaha perdagangan, memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar daerah pabean, melakukan usaha jasa atau memanfaatkan jasa dari luar daerah pabean.

2. **Pengusaha Kena Pajak**

   Pengusaha kena pajak adalah orang pribadi atau badan dalam bentuk apa pun yang dalam lingkungan perusahaanatau pekerjaannya menghasilkan barang, mengimpor barang, mengekspor barang, melakukan usaha perdagangan, memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar daerah pabean, melakukan usaha jasa atau memanfaatkan jasa dari luar daerah pabean, tidak termasuk pengusaha kecil yang batasannya ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan, kecuali pengusaha kecil yang memilih untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak. Termasuk pengertian pengusaha kena pajak adalah pengusaha yang sejak semula bermaksud melakukan penyerahan barang kena pajak dan atau jasa kena pajak dan pengusaha yang melakukan ekspor barang kena pajak. Pengusaha kena pajak terdiri dari :

   a. Pabrikan atau produsen.
   b. Importir dan indentor.

c. Pengusaha yang mempunyai hubungan istimewa dengan pabrikan atau importir.
d. Agen pertama dan penyalur utama pabrikan atau importir.
e. Pemegang hak paten atau merek dagang barang kena pajak.
f. Pedagang besar.
g. Pengusaha yang melakukan penyerahan jasa kena pajak.
h. Pedagang eceran.

Dengan demikian subjek PPN dapat dikelompokan menjadi pengusaha kena pajak, pengusaha kecil yang minta dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak, orang pribadai atau badan yang memanfaatkan barang kena pajak tidak berwujud dari daerah luar pabean, maupun memanfaatkan jasa kena pajak dari daerah luar pabean, eksportir.

Pengusaha yang melakukan penyerahan barang kena pajak dan atau jasa kena pajak di dalam daerah pabean dan atau melakukan ekspor barang kena pajak diwajibkan untuk :

a. Melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak;
b. Memungut pajak yang terutang;
c. Membuat faktur pajak atas setiap penyerahan kena pajak;
d. Menyetor pajak pertambahan nilai yang masih harus dibayar dalam hal pajak keluaran lebih besar dari pajak masukan yang dapat dikreditkan;
e. Menyetorkan pejak penjualan atas barang mewah yang terutang;

f. Melaporkan penghitungan pajak atau menyampaikan surat pemberitahuan masa pajak pertambahan nilai.

3. Pengusaha Kecil

Pengusaha kecil adalah pengusaha yang selama satu tahun buku :

a. Melakukan penyerahan barang kena pajak dengan jumlah peredaran bruto tidak lebih dari Rp 360.000.000,00 (tiga ratus enam puluh juta rupiah);
b. Melakukan penyerahan jasa kena pajakdengan jumlah penerimaan bruto tidak lebih dari Rp 180.000.000,00 (seratus delapan puluh juta rupiah);
c. Melakukan penyerahan barang jena pajak dan jasa kena pajak, dengan jumlah peredaran bruto tidak lebih dari;
    - Rp 360.000.000,00 jika peredaran barang kena pajak lebih dari 50% dari jumlah seluruh peredaran bruto dan penerimaan bruto(total nilai penyerahan) barang kena pajak; atau
    - Rp 180.000.000,00 jika penerimaan jasa kena pajak lebih dari 50% dari jumlah seluruh peredaran bruto dan penerimaan bruto (total nilai penyerahan barang kena pajak dan jasa kena pajak);
    - Rp 180.000.000,00 jika nilai peredaran jasa kena pajak adalah 50% dan nilai peredatan barang kena pajak juga 50% dari total nilai penyerahan barang kena pajak dan jasa kena pajak.

2.1.2.3 Objek Pajak Pertambahan Nilai

Menurut Siti Resmi (2004:447), objek Pajak Pertambahan Nilai antara lain:

Pasal 4 Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai menyebutkan bahwa pajak pertambahan nilai dikenakan atas :

a. Penyerahan barang kena pajak di dalam daerah pabean yang dilakukan oleh pengusaha kena pajak. Penyerahan barang kena pajak harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut :
    - Barang berwujud yang diserahkan merupakan barang kena pajak;
    - Barang tidak berwujud yang diserahkan merupakan barang kena pajak yang tidak berwujud;
    - Penyerahan yang dilakukan didalam daerah pabean;
    - Penyerahan dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaannya.

Termasuk dalam pengertian penyerahan barang kena pajak adalah:

- Penyerahan hak atas barang kena pajak karena suatu perjanjian
- Pengalihan barang kena pajak oleh karena suatu perjanjian sewa beli dan perjanjian leasing;
- Penyerahan kena pajak kepada pedagang perantara melalui juru lelang

- Pemakaian sendiri dan atau pemberian Cuma-Cuma atas barang kena pajak;

b. Penyerahan jasa Kena Pajak yang dilakukan di dalam Daerah Pebean yang dilakukan oleh pengusaha dengan syarat:

- Jasa yang diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak.
- Penyerahan Dilakukan di Daerah Pabean.
- Penyerahan dilakukan dalam kegiatan Usaha atau pekerjaan pengusaha yang bersangkutan.

2.1.2.4 Karakteristik Pajak Pertambahan Nilai

Menurut Siti Resmi (2004:440), karakteristik Pajak Partambahan Nilai di Indonesia adalah sebagai berikut :

1. Pajak Tidak Langsung

   Secara ekonomis beban Pajak Pertambahan Nilai dapat dialihkan kepada pihak lain. Tanggung jawab pembayaran pajak yang terutang berada pada pihak yang menyerahkan barang atau jasa, akan tetapi pihak yang menanggung beban pajak berada pada pihak penanggung pajak (pihak yang memikul beban pajak).

2. Pajak Objektif

   Timbulnya kewajiban membayar pajak sangat ditentukan oleh adanya objek pajak. Kondisi subjektif subjek pajak tidak dihiraukan.

3. *Multi-stage tax*

   Pajak pertambahan nilai dikenakan dengan cara bertahap pada setiap mata rantai jalur produksi dan distribusi (dari pabrikan sampai pengecer).

4. Non-Kumulatif

   Pajak pertambahan nilai tidak bersifat kumulatif walaupun memiliki karakter *multi-stage tax* karena pajak pertambahan nilai menganal adanya mekanisme pengkreditan pajak masukan. Oleh karena itu, pajak pertambahan nilai yang dibayar bukan merupakan unsur harga pokok barang atau jasa.

5. *Single Tarif* (tarif tunggal)

   Pajak pertambahan nilai di Indonesia hanya mengenal satu jenis tarif, yaitu 10% (sepuluh Persen) untuk penyerahan dalam negeri dan 0% (nol persen) untuk ekspor barang kena pajak.

6. *Credit methode invoice methode/indirect substruction methode*

   Metode ini mengandung pengertian bahwa pajak yang terutang diperoleh dari hasil pengurangan pajak yang dipungut atau dikenakan pada waktu penyerahan barang atau jasa yang disebut dengan pajak keluaran (output *tax*), dengan pajak yang dibayar pada waktu pembelian barang atau penerimaan jasa yang dinamakan pajak masukan (*input tax*).

7. Pajak Atas Konsumsi dalam Negeri

   Atas impor barang kena pajak dikenakan pajak pertambahan nilai sedangkan atas ekspor barang kena pajak dikenakan pajak pertambahan nilai 0% (nol persen). Prinsip ini menggunakan prinsip tempat tujuan

(*destination principle*) yaitu pajak di kenakan ditempat barang atau jasa akan dikonsumsi.

8. *Consumtion type value added tax* (VAT)

   Dalam pajak pertambahan nilai di Indonesia, pajak masukan atas pembelian dan pemeliharaan barang modal dapat dikreditkan dengan pajak keluaran yang dipungut atas penyerahan barang kena pajak dan atau jasa kena pajak.

2.1.3 Restitusi Pajak

2.1.3.1 Pengertian Restitusi Atas Pembayaran Pajak Pertambahan Nilai.

Menurut penjelasan Pasal 11 UU KUP No. 28 Tahun 2007 Restitusi adalah perhitungan jumlah pajak yang sebenarnya terutang dengan jumlah kredit pajak yang menunjukan jumlah selisih lebih (jumlah kredit pajak lebih besar daripada pajak yang terutang), atau telah dilakukan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang. Wajib pajak berhak untuk meminta kembali kelebihan pembayaran pajak, dengan catatan wajib pajak tersebut tidak mempunyai utang pajak.

Setiap wajib pajak yang telah melakukan setoran masa selama satu tahun pajak (SPT masa) yang melebihi dari pajak sebenarnya terutang , dapat mengajukan kelebihan pembayaran pajak. Permohonan dilakukan secara tertulis setelah tahun pajak berakhir. Permohonan dapat dilakukan dengan mengisi kolom permohonan yang tersedia pada Surat Pemberitahuan (SPT). Kelebihan

pembayaran pajak dapat terjadi karena perhitungan wajib pajak sendiri atau karena adanya pemeriksaan oleh Aparatur Pajak/fiskus.

Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) akan diterbitkan setelah dilakukan pemeriksaan atas Surat Pemberitahuan (SPT) yang disampaikan Wajib Pajak, baik menyatakan kurang bayar, lebih bayar atau nihil, dengan tidak disertai dengan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak (permohonan restitusi) atau dapat juga sekaligus mengajukan permohonan restitusi lewat SPT tersebut.

Menurut Mardiasmo (2008:42) SKPLB adalah Surat Ketetapan Pajak yang menentukan jumlah kelebihan pembayaran pajak karena jumlah kredit pajak lebih besar daripada pajak yang seharusnya terutang atau seharusnya tidak terutang.

SKPLB diterbitkan untuk :

1. Pajak penghasilan (PPh) apabila jumlah kredit pajak lebih besar daripada jumlah pajak yang terutang.
2. Pajak Pertambahan Nilai (PPN) apabila pajak masukan lebih besar dari pada pajak keluaran.
3. Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM) apabila jumlah pajak masukan lebih besar daripada pajak keluaran.

Apabila Wajib Pajak setelah menerima Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) dan menghendaki pengembalian kelebihan pembayaran pajak (restitusi), maka wajib pajak tetap wajib mengajukan permohonan secara tertulis.

SKPLB mash dapat diterbitkan lagi apabila berdasarkan hasil pemeriksaan ternyata pajak yang lebih dibayar jumlahnya lebih besar dari kelebihan pembayaran pajak yang ditetapkan.

2.1.3.2 Dasar Hukum Restitusi

1. Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 16 Tahun 2000;
2. Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 17 Tahun 2000;
3. Undang-undang Nomor 8 Tahun1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2002;
4. Keputusan Menteri Keuangan tentang Organisasi dan Tata Kerja Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak, Kantor Pelayanan Pajak Madya, dan Kantor Pelayanan Pajak Pratama di lingkungan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak ;
5. Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 544/KMK.04/2000 tentang Kriteria Wajib Pajak Dapat Diberikan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak;
6. Keputusan Menteri Keuangan Nomor 545/KMK.04/2000 Tanggal 22 Desember 2000 tentang Tata Cara Pemeriksaan;

7. Peraturan Direktur Jenderal Pajak KEP-142/PJ/2005 Tanggal 31 Agustus 2005 Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan;
8. Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-359/PJ/2003 Tanggal 4 November 2003 tentang Perubahan atas Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-406/PJ/2001 tentang Tata Cara Penerbitan Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak;
9. Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-550/PJ/2000 tentang Tata Cara Penetapan Wajib Pajak mematuhi Kriteria Tertentu dan Penyelesaian Permohonan Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak dalam rangka Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak.

2.1.3.3 Proses Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak

Menurut Djoko Muljono (2008:137) proses pengembalian kelebihan pembayaran pajak dapat dilakukan pada jenis pajak PPh, PPN maupun PPnBM, yang diakibatkan adanya SKPLB maupun keputusan keberatan atau banding yang mengakibatkan pajak yang dibayar lebih besar.

Proses pengembalian kelebihan pajak dilakukan melalui tahapan berikut ini :

1. Pemeriksaan Atau Penelitian

   Pajak lebih bayar yang dihitung dan diakui wajib pajak dalam SPT Masa PPN, harus diterbitkan SKPLB terlebih dahulu agar mempunyai

kekuatan hukum. SKPLB dapat diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak dengan terlebih dahulu dilakukan pemeriksaan dan penelitian pajak.

2. Hasil Pemeriksaan Atau Penelitian

   Hasil pemeriksaan atau penelitian terhadap SPT atau terhadap permohonan keberatan banding, pengurangan, penghapusan, dan pembatalan dapat menghasilkan pajak yang lebih bayar, yang dapat dibedakan sebagai berikut:

   a. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB)

      Adalah hasil pemeriksaan terhadap SPT Masa PPN yang lebih bayar, kurang bayar atau nihil dapat diterbitkan SKPLB.

   b. Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak (SKPPKP).

      Adalah surat keputusan yang menentukan jumlah pengembalian pendahuluan kelebihan pembayarab pajak untuk PKP kriteria tertentu, yang dapat diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak, baik melalui pemeriksaan maupun penelitian. SKPPKP diterbitkan atas hasil penelitian terhadap wajib pajak tertentu, baik untuk jenis pajak PPh maupun PPN.

   c. Surat Keputusan Keberatan, Banding, Pengurangan, penghapusan atau pembatalan sanksi administrasi

      1) Keberatan Dan Banding

         a) Keberatan

Adalah pernyataan ketidaksetujuan/ketidakpuasan wajib pajak atas suatu ketetapan pajak yang dikenakan kepadanya atau atsa suatu pemotongan atau pemungutan oleh pihak ke tiga dalam pelaksanaan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan Perpajakan. Keberatan diajukan kepada kepala Kantor Pelayanan Pajak wjib pajak besar tempat wajip pajak terdapat dan diproses oleh kantor wilayah Direktorat Jendral Pajak.

b) Banding

Berdasarkan pasal 1 angka 6 Undang-Undang republik Indonesia No. 14 Tahun 2002 tentang pengadilan pajak adalah sebagai berikut :

> " Banding adalah upaya hukum yang dapat dilakukan oleh wajib pajak atau penenggung pajak terhadap suatu keputusan yang dapat dilakukan banding, berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku".

2) Pengurangan, Penghapusan atau Pembatalan

Menurut pasal 36 ayat 1 UU No. 28 Tahun 2007, Direktur Jenderal Pajak karena jabatan atau atas permohonan wajib pajak dapat :

a. Mengurangkan atau menghapuskan sanksi administrasi berupa bunga, denda dan kenaikan yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dalam hal sanksi tersebut dikenakan karena kealfaan wajib pajak atau bukan karena kesalahannya;

b. Mengurangkan atau membatalkan Surat Ketetapan Pajak yang tidak benar;
c. Mengurangkan atau membatalkan surat tagihan pajak sebagaimana dimaksud dalam pasal 14 yang tidak benar; atau
d. Membatalkan hasil pemeriksaan pajak atau surat ketetapan pajak dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tanpa :
    - penyampaian surat pemberitahuan hasil pemeriksaan atau;
    - pembahasan akhir hasil pemeriksaan dengan wajib pajak.

3. Penelitian Utang Pajak

   Pembayaran kembali kelebihan pembayaran pajak harus terlebih dahulu memperhitungkan adanya utang pajak yang dimiliki wajib pajak, baik utang pajak dipusat maupun cabang-cabangnya.

4. Surat Keputusan Kelebihan Pembayaran Pajak (SKKPP)

   Hasil pemeriksaan maupun hasil penelitian berupa SKPLB, SKPPKP, maupun surat keputusan keberatan, banding, pengurangan, penghapusan, maupun pembatalan akan dilakukan penelitian atas utang-utang wajib pajak yang diterbitkan SKPPKP.

5. Surat Perintah Membayar Kelebihan Pajak (SPMKP)

Atas dasar SKPKPP, kepala KPP berdasarkan permohonan wajib pajak menerbitkan SPMKP kepada Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara (KPPN) per jenis pajak dan per masa/tahun pajak.

Batas waktu penerbitan SPMKP, yaitu :

a. tanggal diterimanya permohonan tertulis atsa SKPLB
b. adanya pembayaran pajak yang sebenarnya tidak terutang
c. tanggal penerbitan SKPPKP
d. tanggal penerbitan Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pembetulan, atau Keputusan Pengurangan Sanksi administrasi, Surat Keputusan Penghapusan, Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Pengurangan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pembatalan Ketetapan Pajak, dan Surat Keputusan Pemberian Iuran Bunga.
e. diterimanya keputusan banding oleh kantor direktorat jenderal pajak yang berwenang melaksanakan putusan pengadilan
f. diterimanya putusan peninjauan kembali oleh direktorat jenderal pajak yang berwenang melakukan putusan pengadilan sampai dengan diterimanya SKPKPP.

6. Surat Perintah pencairan Dana (SP2D)

Berdasarkan SKPMKP, KPPN menerbitkan SP2D paling lama 2 hari kerja sejak SKPMKP diterima. KPPN mengembalikan lembar ke-2 SPMKP disertai SP2D kepada penerbit SPMKP setelah diberi cap tanggal dan nomor penerbitan SP2D.

Penerbitan SP2D oleh KPPN dilakukan dengan cara :

a. SP2D ditandatangani oleh seksi perbendaharaan dan seksi bank/giro pos atau seksi bendahara umum.
b. SP2D diterbitkan dalam rangkap 3 (tiga) dan diberi stampel timbul seksi bank/giro pos atau seksi bendahara umum yang disampaikan kepada :
    - Lembar 1 kepada bank operasional
    - Lembar 2 kepada penerbit SPM dengan dilampirkan SPM yang telah diberi cap.
    - Lembar ke 3 sebagai arsip di KPPN(seksi verifikasi dan Akuntansi), dilengkapi lembar ke- 1 SPM dan lembar pendukungnya.

Berikut ini adalah tabel hasil penelitian terdahulu mengenai sistem pengendalian internal :

Tabel 2.1
Hasil Penelitian Terdahulu

Nama	Tahun	Judul	Kesimpulan	Perbedaan	Persamaan
Linda Putri	2008	Tinjauan atas Restitusi Kelebihan Pembayaran Pajak Penghasilan Orang Pribadi Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Bandung Tegallega	Pelaksanaan restitusi Pajak Penghasilan Orang Pribadi sudah sesuai dengan Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.	Pada penelitian sebelumnya peneliti meneliti menegenai prosedur restitusi Pajak Penghasilan Orang Pribadi, sedangkan penelitian	Sama-sama meneliti bagaimana tatacara prosedur restitusi yang dilaksanakan pada Kantor Pelayanan pajak Pratama Bandung Tegallega.

				yang penulis lakukan adalah mengenai prosedur restitusi Pajak Pertambahan Nilai (PPN).	

2.2 Kerangka Pemikiran

Restitusi adalah Pengembalian kelebihan pembayaran pajak terjadi apabila jumlah kredit pajak atau jumlah pajak yang dibayar lebih besar daripada jumlah pajak yang terutang atau telah dilakukan pembayaran pajak yang tidak seharusnya terutang, dengan catatan Wajib Pajak tidak punya hutang pajak lain.

Menurut penjelasan Pasal 11 UU KUP No. 28 Tahun 2007 Restitusi adalah perhitungan jumlah pajak yang sebenarnya terutang dengan jumlah kredit pajak yang menunjukan jumlah selisih lebih (jumlah kredit pajak lebih besar daripada pajak yang terutang), atau telah dilakukan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang. Wajib pajak berhak untuk meminta kembali kelebihan pembayaran pajak, dengan catatan wajib pajak tersebut tidak mempunyai utang pajak.

Menurut Rochmat Soemitro (2002:22) pengertian pajak adalah :

> "Pajak ialah iuran rakyat kepada kas Negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal (kontrak prestasi) yang langsung dapat ditunjukan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum".

Seperti yang telah diuraikan diatas, dengan demikian dapat diketahui bahwa pajak dapat dipungut oleh pemerintah berdasarkan undang-undang yang telah ditetapkan dan digunakan untuk pengeluaran Negara.

Pengertian Pertambahan Nilai adalah bertambahnya nilai suatu barang akibat adanya penyerahan barang kena pajak atau jasa kena pajak

Sedangkan Pengertian Pajak Pertambahan Nilai adalah pajak yang dekenakan atas :

- Penyerahan barang kena pajak didaerah pebean yang dilakukan oleh pengusaha;
- Impor barang kena pajak;
- Penyerahan jasa kena pajak di daerah pabean yang dilakukan oleh pengusaha;
- Pemanfaatan barang kena pajak tidak berwujud dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean;
- Pemanfaatan jasa kena pajak tidak berwujud dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean;
- Ekspor barang kena pajak oleh pengusaha kena pajak.

Setiap wajib pajak yang telah melakukan setoran masa selama satu tahun pajak (setoran masa) yang melebihi dari pajak sebenarnya terutang , dapat mengajukan kelebihan pembayaran pajak. Permohonan dilakukan secara tertulis setelah tahun pajak berakhir. Permohonan dapat dilakukan dengan mengisi kolom permohonan yang tersedia pada Surat Pemberitahuan (SPT). Kelebihan pembayaran pajak dapat terjadi karena perhitungan wajib pajak sendiri atau karena adanya pemeriksaan oleh Aparatur Pajak/fiskus.

Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) akan diterbitkan setelah dilakukan pemeriksaan atas Surat Pemberitahuan (SPT) yang disampaikan Wajib

Pajak, baik menyatakan kurang bayar, lebih bayar atau nihil, dengan tidak disertai dengan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak (permohonan restitusi) atau dapat juga sekaligus mengajukan permohonan restitusi lewat SPT tersebut.

Menurut Mardiasmo (2008:42) SKPLB adalah Surat Ketetapan Pajak yang menentukan jumlah kelebihan pembayaran pajak karena jumlah kredit pajak lebih besar daripada pajak yang seharusnya terutang atau seharusnya tidak terutang.

SKPLB diterbitkan untuk :

1. Pajak penghasilan (PPh) apabila jumlah kredit pajak lebih besar daripada jumlah pajak yang terutang.
2. Pajak Pertambahan Nilai (PPN) apabila pajak masukan lebih besar dari pada pajak keluaran.
3. Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM) apabila jumlah pajak masukan lebih besar daripada pajak keluaran.

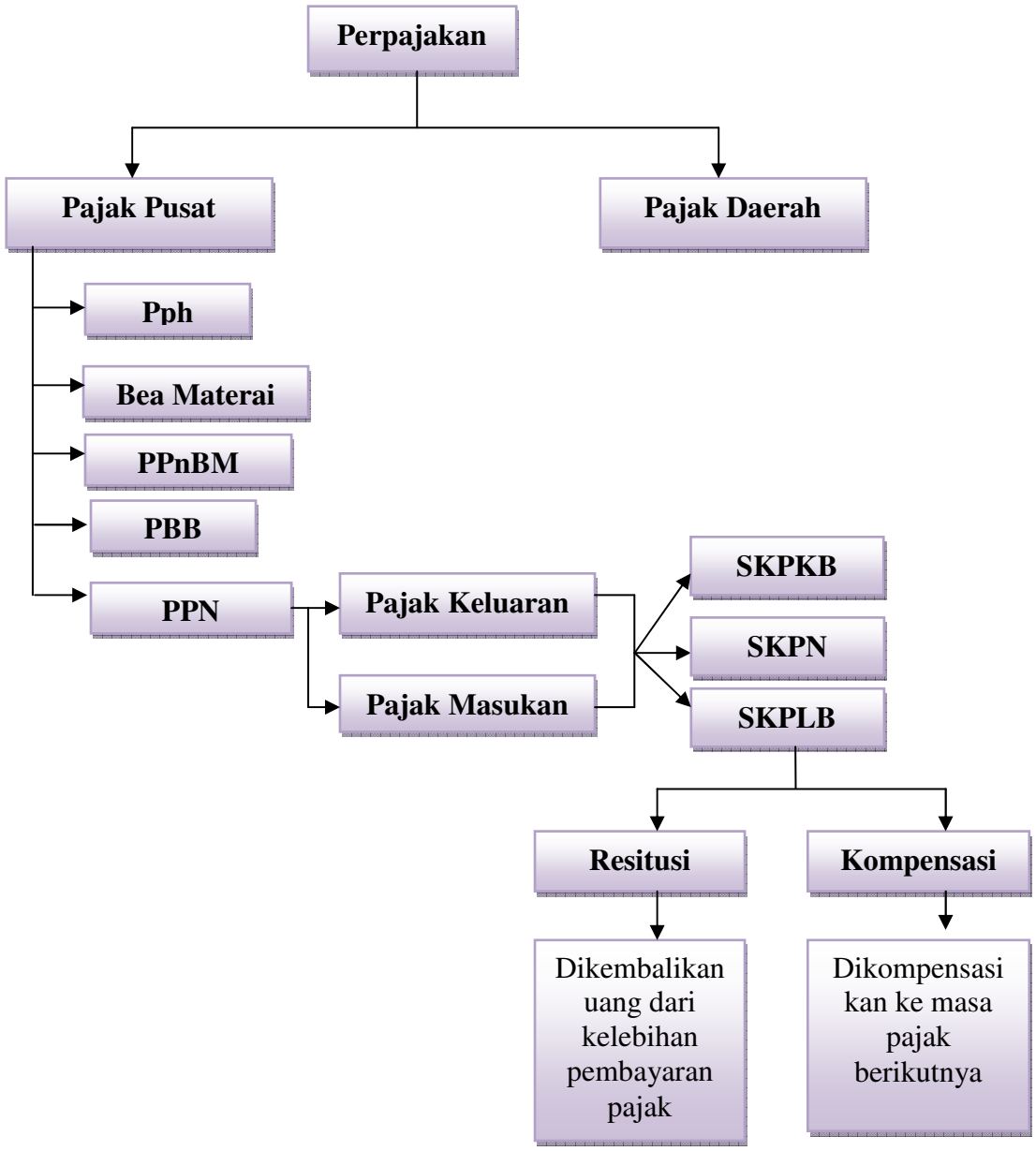
Apabila Wajib Pajak setelah menerima Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) dan menghendaki pengembalian kelebihan pembayaran pajak (restitusi), maka wajib pajak tetap wajib mengajukan permohonan secara tertulis.

SKPLB masih dapat diterbitkan lagi apabila berdasarkan hasil pemeriksaan ternyata pajak yang lebih dibayar jumlahnya lebih besar dari kelebihan pembayaran pajak yang ditetapkan.

Sehingga pengertian Restitusi Pajak Pertambahan Nilai adalah pengembalian kelebihan pembayaran pajak yang terjadi apabila menurut Surat

Ketetapan Pajak (SKP) jumlah pajak masukan lebih besar dari pajak keluaran atau dengan kata lain dikeluarkan Surat Ketetapan Lebih Bayar (SKPLB), dengan catatan Wajib Pajak tidak punya hutang pajak lain.

Penjelasan-penjelasan tersebut di atas dapat dijelaskan dalam suatu skema kerangka pemikiran sebagai berikut :



Gambar 2.2

Skema Kerangka Pemikiran