

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu

Dalam melakukan penelitian ini, peneliti memperoleh rujukan dari :

1. Yulia Chandra melakukan penelitian tentang Analisis Penerapan Restitusi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) PT. PP (Persero) Tbk. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kepatuhan pajak pihak rekanan PT. PP (Persero) Tbk. memiliki pengaruh yang cukup besar dalam proses restitusi selain kehati-hatian dan kedalaman ilmu karyawan PT PP (Persero) Tbk. sendiri. Perbedaan dengan penelitian saya adalah fokus penelitian. Penelitian saya lebih fokus kepada *tax planning* terhadap teknis pemeriksaan, sedangkan pemeriksaan Yulia Chandra lebih fokus pada lawan transaksi yang mempunyai pengaruh terhadap proses restitusi.
2. Marina, Paul dan Sabiono (2014) melakukan Analisis Restitusi Pajak Pertambahan Nilai Terhadap Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Manado. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Restitusi Pajak Pertambahan Nilai yang terjadi memberikan pengaruh yang negatif terhadap penerimaan pajak yang ada. Disebabkan saat pengajuan restitusi diterima Kantor Pelayanan Pajak Pratama Manado, maka akan terjadi pengembalian dana bagi Wajib Pajak, dan mengakibatkan dana pajak berkurang untuk penyaluran kepada pihak pemerintah Kota Manado dalam upaya pembangunan dan kesejahteraan

masyarakat. Perbedaan penelitian saya dengan penelitian Marina, Paul dan Sabiono adalah pada subjek penelitian. Penelitian saya memilih subjek Wajib Pajak yang yang diperiksa, sedangkan penelitian Marina, Paul dan Sabiono adalah Kantor Pelayanan Pajak dan kaitan terhadap pendapatan negara.

3. Ivana, Harijanto dan Stanley (2014) melakukan Analisis Penerapan *Tax Planning* Pajak Pertambahan Nilai Terhutang Pada UD. Leonel. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *Tax Planning* sangat penting dilakukan oleh wajib pajak, karena dapat menghemat beban pajak yang ditanggung. Hal ini sejalan dengan keinginan setiap wajib pajak, namun harus di tekankan bahwa *Tax Planning* yang dilakukan harus sesuai dengan peraturan yang ada. Salah satu indikator kesuksesan *Tax Planning* adalah apabila pajak yang dibayar menjadi lebih kecil. Perbedaan penelitian saya dengan penelitian Ivana, Harijanto dan Stanley adalah luas obyek penelitian. Penelitian saya lebih mengarah kepada *tax planning* pemeriksaan, sedangkan penelitian Ivana, Harijanto dan Stanley mengarah kepada *tax planning* PPN pada umumnya.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Konsep Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

PPN pada dasarnya merupakan Pajak Penjualan yang dipungut atas dasar nilai tambah yang timbul pada semua jalur produksi dan distribusi. Yang dimaksud dengan *value added* menurut Alan Tait sebagaimana dikutip dari

Prianto Budi (Prianto Budi, 2015; 469) adalah : *Value Added is the value that a producer (whether a manufacturer, distributor, advertising agent, hairdresser, farmer, race horse trainer or circus owner) adds to his raw material or purchases (other than labor) before selling the new or improved product or service. That is, the input (the raw materials, transport, rent advertising and so on) are bought, people are paid wages to work on these inputs and, when the final good and service is sold, some profit is left. So value added can be looked at from the additive side (wages plus profits) or from the subtractive side (output minus inputs).*

Jadi *value added* (pertambahan nilai) dapat dilihat dari dua sisi, yaitu dari sisi pertambahan nilai (upah dan keuntungan) serta dari selisih output dikurangi input.

$$\text{Value Added} = \text{wages} + \text{profits} = \text{output} - \text{input}$$

Menjadi dasar pengenaan pajak ini adalah *value added* (pertambahan nilai atau nilai tambah), maka istilah yang digunakan adalah *Value Added Tax* (Pajak Pertambahan Nilai). Smith dkk sebagaimana dikutip dari Rosdiana & Tarigan (Rosdiana & Tarigan, 2005;215) mendefinisikan *Value Added Tax* sebagai :

The VAT is a tax on the value added by a firm to its products in the course of its operation. Value added can be viewed either as the difference between a firms, sales and its purchase during an accounting period or as the sum of its wages, profits, rent, interest and other payments not subject to the tax during that period.

Ciri - ciri atau *nature* (Legal Character) dari Pajak Pertambahan Nilai :

a. *General*

PPN merupakan pajak atas konsumsi yang bersifat umum. Artinya, dikenakan terhadap semua barang dan pengenaan PPN harus dapat diukur sehingga beban pajaknya dapat didistribusikan, tidak menimbulkan *cascading effect*.

b. *Indirect*

PPN merupakan pajak tidak langsung, sehingga beban pajaknya dapat dialihkan baik dalam bentuk *forward shifting* maupun *backward shifting*.

c. *On Consumption*

PPN merupakan pajak atas konsumsi, tanpa membedakan apakah konsumsi tersebut digunakan / habis sekaligus ataupun digunakan / habis secara bertahap / berangsur-angsur.

Karakteristik pada PPN dapat dikatakan unik dengan pajak yang lainnya. Karakteristik di sini maksudnya adalah ciri khusus yang melekat dalam sistem PPN yang tidak dimiliki sistem pajak yang lain. Karakteristik - karakteristik PPN tersebut (yang berlaku di Indonesia) antara lain :

1. PPN merupakan pajak tidak langsung Ciri dari pajak tidak langsung yaitu konsumen akhir Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) akan menjadi objek pajak atau dengan kata lain adanya pengalihan beban pajak ke pihak lain.
2. PPN merupakan pajak objektif. Pajak objektif adalah suatu jenis pajak yang saat timbulnya kewajiban pajak tidak memperhatikan kondisi subjek

pajaknya baik berupa orang atau badan, konsumen yang berpenghasilan tinggi atau berpenghasilan rendah, tetapi ditentukan oleh faktor objektif yang lebih lazim disebut dengan objek pajak. Timbulnya kewajiban untuk membayar PPN adalah pada saat diketahui adanya objek pajak tersebut.

3. PPN merupakan *Multi Stage Tax* Dikenakan atas PPN adalah setiap mata rantai jalur produksi maupun jalur distribusi. Setiap penyerahan barang yang menjadi objek PPN dari tingkat pabrikan (*manufacturer*) sampai dengan pedagang besar dan pedagang eceran (*retailer*) dikenakan PPN. Namun PPN tidak menimbulkan pengenaan pajak berganda (non kumulatif).
4. Pemungutan PPN menggunakan Faktur Pajak Untuk menghitung PPN yang terhutang maka pada setiap penyerahan BKP atau JKP, PKP mempunyai kewajiban untuk membuat Faktur Pajak pada setiap penyerahan BKP atau JKP sebagai bukti telah dilaksanakan pemungutan pajak. Berdasarkan faktur ini, akan dihitung jumlah pajak yang terutang dalam suatu masa pajak yang wajib disetor ke kas negara. Sedangkan bagi pembeli atau penerima barang atau jasa, Faktur Pajak merupakan bukti pembayaran pajak.
5. PPN merupakan pajak atas konsumsi di dalam negeri PPN hanya dikenakan atas konsumsi BKP dan atau JKP yang dilakukan di dalam negeri. Apabila barang atau jasa dikonsumsi di luar negeri, maka barang

atau jasa tersebut tidak dikenakan PPN. Dengan demikian atas BKP yang diekspor ke luar negeri tidak akan terkena PPN.

Dari karakteristik - karakteristik PPN diatas dapat disimpulkan kelebihan dan kekurangan dari PPN itu sendiri. Kelebihan - kelebihan PPN antara lain :

1. Keuntungan Fiskal

Potensi pemajakan yang luas meliputi seluruh jalur produksi dan distribusi, mudah menimbulkan *value added* di setiap jalur produksi dan distribusi serta mudah mengawasi pelaksanaan kewajiban perpajakan dan penyelewengan hak pengkreditan Pajak Masukan dengan menggunakan sistem *invoice* (Faktur Pajak).

2. Keuntungan Psikologi

Konsumen tidak merasakan langsung telah membayar pajak karena pajak telah dimasukkan ke dalam harga jual / harga yang dibayar.

3. Keuntungan Ekonomi

Netral terhadap pilihan seseorang apakah akan di saving terlebih dahulu ataukah langsung mengkonsumsi penghasilan yang diduplikasinya.

4. Mencegah terjadinya pengenaan pajak berganda.

Dengan mekanisme pengkreditan walaupun pengenaan PPN dikenakan secara bertingkat, dapat dihindari kemungkinan timbulnya pengenaan pajak berganda.

Kelemahan - kelemahan VAT (PPN) antara lain :

1. Biaya administrasi relatif lebih tinggi bila dibandingkan dengan pajak tidak langsung lainnya, baik dipihak administrasi pajak maupun dipihak Wajib Pajak.
2. Menimbulkan dampak regresif. Dampak ini timbul sebagai konsekuensi karakteristik PPN sebagai pajak objektif.
3. PPN sangat rawan dari upaya penyelundupan pajak. Kerawanan ditimbulkan akibat mekanisme pengkreditan yang merupakan upaya memperoleh kembali pajak yang dibayar oleh Pengusaha dalam bulan yang sama tanpa terlebih dahulu melalui prosedur administrasi Fiskus (Sukardji, 2003).

Metode dalam menghitung pajak yang terutang atas nilai tambah atau PPN digunakan 2 (dua) metode, yaitu :

a. *Direct subtraction method,*

Dalam *direct subtraction method* dihitung berdasarkan Tarif x Pertambahan Nilai.

b. *Credit method / invoice method / indirect subtraction method.*

Dalam *credit method / invoice method / indirect subtraction method*, pajak dihitung dengan cara mengurangkan selisih pajak yang dipungut pada waktu penjualan (*output tax*) dengan jumlah pajak yang telah dibayar pada waktu pembelian (*input tax*). Jadi dalam metode ini yang dikurangkan adalah pajaknya.

Untuk mengetahui berapa pajak yang telah dibayar dan atau dipungut harus ada dokumen yang dapat membuktikannya. Untuk mengawasi penerapan *credit method*, digunakan *invoice* atau Faktur Pajak yang mempunyai peranan yang sangat vital dalam rangka menyempurnakan metode kredit pajak. Faktur Pajak merupakan bukti pungutan pajak dan bukan bukti pembayaran yang dibuat pada setiap transaksi penjualan sekalipun belum terjadi pembayaran, namun demikian dapat dianggap sebagai pembayaran pajak pada setiap transaksi pembelian. Faktur Pajak yang dapat dijadikan bukti pengkreditan Pajak Masukan adalah Faktur Pajak yang ditetapkan oleh Dirjen Pajak, yaitu Peraturan Dirjen Pajak No. 24/PJ/2012 tentang Bentuk, Ukuran, Tata Cara Pengisian Keterangan Keterangan, Prosedur Pemberitahuan Dalam rangka Pembuatan, Tata Cara Pembetulan Atau Penggantian dan Tata Cara Pembatalan Faktur Pajak. Oleh karena itu di dalam *credit method* atau juga dikenal dengan nama metode kredit pajak, digunakan Faktur Pajak baik memenuhi persyaratan formal maupun material untuk mengkreditkan Pajak Masukan dan Pajak Keluarannya. Pajak Masukan adalah PPN yang dibayar atau dipenuhi oleh PKP pada waktu perolehan BKP/JKP atau impor BKP. Sedangkan Pajak Keluaran adalah PPN yang dipungut oleh PKP pada waktu penyerahan BKP/JKP.

Berdasarkan *credit method*, PPN terutang merupakan hasil pengurangan antara PPN yang dipungut (PK) oleh PKP pada saat melakukan penyerahan BKP/JKP dengan PPN yang dibayarkan (PM) pada saat perolehan BKP/JKP. Dengan diterapkannya *credit method/invoice method* tersebut maka dapat

dimungkinkan terjadinya kelebihan pembayaran PPN apabila PPN PM lebih besar daripada PPN PK.

2.2.2 Pengertian Badan Usaha Milik Negara

Badan Usaha Milik Negara atau biasa disingkat BUMN menurut Undang – Undang Republik Indonesia No. 19 Tahun 2003 adalah Badan Usaha yang seluruhnya maupun sebagian besar modalnya dimiliki oleh Negara dengan melalui penyertaan secara langsung yang berasal dari suatu kekayaan Negara yang dipisahkan.

BUMN tersebut adalah salah satu pelaku ekonomi didalam suatu sistem perekonomian nasional, disamping dari badan usaha swasta (BUMS) dan juga koperasi. BUMN tersebut berasal dari kontribusi didalam perekonomian Indonesia yang berperan dalam menghasilkan berbagai barang dan juga jasa untuk dapat mewujudkan kesejahteraan rakyat. BUMN tersebut terdapat didalam berbagai sektor ialah sektor pertanian, keuangan, manufaktur, perkebunan, kehutanan, transportasi, pertambangan, listrik, telekomunikasi dan juga perdagangan serta konstruksi.

BUMN dibagi menjadi dua bentuk, yaitu badan usaha umum (Perum) dan badan usaha perseroan (Persero). Badan usaha umum (perum) ialah BUMN yang semua modalnya itu dimiliki oleh negara dan juga tidak terbagi atas saham. Badan usaha umum tersebut memiliki maksud dan juga tujuan yang didukung menurut persetujuan menteri ialah untuk melakukan penyertaan modal didalam usaha yang

lain. Badan usaha perseroan (Persero) adalah BUMN yang berbentuk perseroan terbatas yang pada modalnya itu terbagi dalam saham yang seluruh ataupun paling sedikit 51% sahamnya tersebut dimiliki oleh Negara Republik Indonesia yang dengan tujuan utamanya ialah mengejar keuntungan.

2.3 Restitusi Pajak

2.3.1 Dasar Hukum

Restitusi pajak merupakan amanat Undang-Undang Perpajakan. Berdasarkan UU No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang No. 28 Tahun 2007, memberikan kesempatan adanya pengembalian kelebihan pembayaran pajak (restitusi). Pasal 11 Undang-Undang KUP No. 28 Tahun 2007 menyebutkan bahwa atas permohonan Wajib Pajak, kelebihan pembayaran pajak dapat dikembalikan kepada Wajib Pajak bersangkutan. Dalam proses penyelesaian atas permohonan restitusi tersebut, terlebih dahulu dilakukan pemeriksaan kebenaran permohonan dan perhitungan kelebihan pembayaran pajak. Definisi pemeriksaan disebutkan di dalam Pasal 1 angka 25 Undang-Undang No.6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang No.28 Tahun 2007 tentang KUP adalah sebagai berikut :

“Pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan

ketentuan peraturan perundang - undangan perpajakan.”

Setelah mengetahui kebenaran permohonan dan perhitungan restitusi pajak, Ditjen Pajak hendaknya tidak langsung mengembalikan kelebihan pembayaran pajak apabila Wajib Pajak pemohon restitusi masih mempunyai utang pajak. Maka atas kelebihan pembayaran pajaknya dapat langsung diperhitungkan untuk melunasi pajak terutang terlebih dahulu (kompensasi).

2.3.2 Sebab – Sebab Terjadinya Kelebihan Pembayaran Pajak

Restitusi adalah hak Wajib Pajak untuk meminta kembali kelebihan pembayaran pajak yang terutang yang telah disetorkan setelah diperhitungkan dengan utang pajak yang lain. Kelebihan pembayaran pajak atau restitusi dapat terjadi apabila :

- a. Untuk Pajak Penghasilan (PPh), jumlah kredit pajak lebih besar dari jumlah pajak terutang atau telah dilakukan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang,
- b. Untuk Pajak Pertambahan Nilai (PPN) :
 - 1) Jumlah Pajak Masukan lebih besar dari jumlah Pajak Keluaran dalam suatu masa pajak yang disebabkan karena :
 - a. Pembelian Barang Kena Pajak atau perolehan Jasa Kena Pajak yang dilakukan sebelum usaha dimulai atau pada awal usaha dimulai,
 - b. Pengusaha Kena Pajak melakukan kegiatan ekspor Barang Kena Pajak,
 - c. Pengusaha Kena Pajak menyerahkan Barang Kena Pajak dan / atau Jasa Kena Pajak kepada Pemungut PPN,

- d. Pengusaha Kena Pajak menyerahkan Barang Kena Pajak dan / atau Jasa Kena Pajak sehubungan dengan proyek pemerintah yang dananya bersumber dari pinjaman / hibah luar negeri,
 - e. Pengusaha Kena Pajak melakukan penyerahan Barang Kena Pajak untuk diolah lebih lanjut kepada Enterport produksi untuk tujuan ekspor,
 - f. Berupa bahan baku atau bahan pembantu dan / atau Jasa Kena Pajak kepada perusahaan eksportir tertentu (PET).
- 2). Terutang atau telah dilakukan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang.
- c. Untuk PPnBM, jumlah pajak yang dibayar lebih besar dari jumlah pajak terutang atau telah dilakukan pembayaran pajak yang tidak terutang.

Peneliti memfokuskan penelitian pada PT VUDS hanya dalam kegiatan usahanya sebagai PKP yang mengalami kelebihan pembayaran pajak akibat melakukan transaksi penyerahan Jasa Kena Pajak kepada Pemungut PPN dalam hal ini adalah PT SMI (Persero) Tbk.

2.3.3 Mekanisme Restitusi PPN di Indonesia

Secara umum pelaksanaan proses restitusi PPN dimulai dengan pengisian kolom restitusi pada SPT PPN yang dalam kondisi lebih bayar. Selanjutnya SPT tersebut dilaporkan di Kantor Pelayanan Pajak tempat WP terdaftar. Umumnya dalam jangka waktu enam bulan terakhir sebelum batas waktu pemeriksaan selesai, maka akan diterbitkan dan disampaikan Surat Perintah Pemeriksaan Pajak

(SP3) kepada WP tersebut.

Pemeriksaan baru akan dilaksanakan oleh KPP melalui tim pemeriksa setelah SP3 tersebut terbit. Setelah selesai pemeriksaan maka akan diterbitkan Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP). SPHP ini harus disetujui kedua belah pihak untuk dapat diproses lebih lanjut menjadi Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) dan Surat Keputusan Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak (SKPKPP). Atas dasar SKPLB dan SKPKPP ini maka diterbitkanlah Surat Perintah Membayar Kelebihan Pajak (SPMKP) paling lambat satu bulan sejak diterbitkannya SKPLB, untuk ditransfer ke rekening WP yang bersangkutan.

Batas waktu penyelesaian restitusi berdasarkan Pasal 17B Undang-Undang No.28 Tahun 2007 tentang KUP selambat - lambatnya 12 (dua belas) bulan sejak surat permohonan diterima kecuali untuk kegiatan tertentu yang ditetapkan lain oleh Ditjen Pajak. Apabila melebihi batas waktu 12 (dua belas) bulan Ditjen Pajak tidak memberikan suatu keputusan atas permohonan restitusi maka permohonan tersebut dianggap dikabulkan dan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) harus diterbitkan dalam waktu selambat - lambatnya satu bulan setelah jangka waktu tersebut berakhir.

2.4. Pengertian Perencanaan Pajak

Perencanaan pajak adalah langkah awal dalam manajemen pajak. Pada tahap ini dilakukan pengumpulan dan penelitian terhadap peraturan perpajakan agar dapat diseleksi jenis tindakan penghematan pajak yang akan dilakukan. Pada

umumnya penekanan perencanaan pajak (*tax planning*) adalah untuk meminimalkan kewajiban pajak. Setidaknya - tidaknya terdapat tiga hal yang harus diperhatikan dalam suatu perencanaan pajak :

- a. Tidak melanggar ketentuan perpajakan untuk menekan resiko pajak yang mengancam keberhasilan perencanaan pajak tersebut.
- b. Secara bisnis masuk akal, karena perencanaan pajak merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari perencanaan menyeluruh (*global strategy*) perusahaan, baik jangka panjang maupun jangka pendek.
- c. Bukti - bukti pendukungnya memadai. Misalnya dukungan perjanjian (*agreement*), faktur (*invoice*), dan juga perlakuan akuntansinya (*accounting treatment*).

2.4.1 Tahapan Dalam Membuat Perencanaan Pajak

Menurut Spitz, dalam membuat suatu perencanaan pajak sebagaimana strategi perencanaan perusahaan secara keseluruhan juga harus memperhitungkan adanya kegiatan yang bersifat lokal maupun internasional, maka agar perencanaan pajak dapat berhasil sesuai dengan yang diharapkan, maka rencana itu seharusnya dilakukan melalui berbagai urutan tahap - tahap berikut :

1. Menganalisis informasi yang ada.

Menganalisis komponen yang berbeda atas pajak yang terlibat dalam suatu transaksi dan menghitung seakurat mungkin beban pajak yang ditanggung.

Untuk itu seorang manager perpajakan harus memperhatikan faktor - faktor baik internal maupun eksternal yaitu :

- a. Fakta yang relevan,
 - b. Faktor Pajak,
 - c. Faktor non pajak lainnya.
2. Evaluasi atas Perencanaan Pajak

Evaluasi perencanaan pajak dibutuhkan untuk melihat sejauh mana hasil pelaksanaan suatu perencanaan pajak terhadap beban pajak (*tax burden*), perbedaan laba kotor dan pengeluaran selain pajak atas berbagai alternatif perencanaan.
 3. Mencari Kelemahan dan Kemudian Memperbaiki Kembali Rencana Pajak (*Debugging The Tax Plan*) Untuk mengatakan bahwa hasil suatu perencanaan pajak baik atau tidak, tentu harus dievaluasi melalui berbagai rencana yang dibuat.
 4. Memutakhirkan Rencana Pajak (*Updating The Tax Plan*)

Suatu rencana pajak tetap perlu memperhitungkan setiap perubahan yang terjadi baik dari Undang-Undang maupun pelaksanaannya yang dapat berdampak terhadap komponen suatu perjanjian meskipun proyek telah berjalan (Suandy, 2006;14-26).

2.5 Administrasi PPN

Dokumen terkait pajak masukan di PT VUDS adalah sebagai berikut:

1. Pajak Masukan Transaksi Interinsulair

Pajak Masukan dari transaksi interinsulair didapat dari perusahaan pelayaran dan perusahaan bongkar muat dalam alur pengiriman semen.

Untuk ongkos angkut daratnya tidak terdapat pajak masukan karena menggunakan angkutan plat kuning sehingga tidak terutang PPN. Ada juga pajak masukan dari vendor di pelabuhan tujuan yang satu paket antara jasa bongkar muat dan ongkos angkutnya.

2. Pajak Masukan Transaksi *Custom Clearance*

Pajak masukan yang didapat dari transaksi *Custom Clearance* yaitu jasa penumpukan di TPS (Tempat Penimbunan Sementara), jasa pelayanan pelabuhan, jasa bongkar muat kontainer, dll. PPN atas jasa tersebut akan muncul pada saat pengurusan barang di Bea Cukai serta pengurusan pengeluaran barang dari gudang penimbunan apabila barang tersebut telah berpindah dari gudang Bea Cukai menuju gudang penimbunan. Gudang penimbunan adalah gudang yang dikelola pihak swasta.

3. Pajak Masukan Transaksi Impor

Pajak masukan yang didapat dari transaksi impor yaitu yang didapat dari perusahaan pelayaran dalam negeri apabila bekerjasama dengan pelayaran dalam negeri. Serta perusahaan bongkar muat apabila barang yang diimpor kuantitasnya banyak, atau pajak masukan dari perusahaan persewaan alat berat apabila arang yang diimpor memiliki ukuran yang besar maupun bertonase yang terlampaui berat sehingga dalam pembongkarannya membutuhkan alat berat.

4. Pajak Masukan Lainnya

Pajak masukan yang tidak terkait langsung dengan kegiatan usaha namun masih dalam lingkup distribusi, pemasaran dan manajemen. Misalkan pembelian aset atau pajak masukan atas tiket perjalanan dinas karyawan.

2.5.1 Proses Pengajuan Permohonan Restitusi PPN oleh PT VUDS

PT VUDS termasuk perusahaan yang cenderung mengalami kelebihan pembayaran pajak terutang. Terjadi kelebihan pembayaran pajak terutang ini karena PT VUDS melakukan transaksi terbanyak kepada pemungut PPN yaitu PT SMI (Persero) Tbk. Selaku BUMN yang ditunjuk sebagai pemungut PPN. Dengan aturan yang menyebutkan bahwa transaksi yang DPP + PPNnya lebih dari sepuluh juta rupiah harus dipungut oleh BUMN, maka bisa dipastikan hampir 95% PPN PT VUDS dipungut oleh PT SMI (Persero) Tbk. karena mayoritas transaksi diatas sepuluh juta rupiah. Hal ini secara administrasi menimbulkan lebih bayar pada laporan SPT PPN PT VUDS.

Pemilihan alternatif pengembalian kelebihan pembayaran pajak terutang yang dipilih oleh PT VUDS adalah dengan mempertimbangkan estimasi PK yang akan datang dibandingkan dengan PM yang akan diterima dan aliran arus kas (*cash flow*) dari PT VUDS itu sendiri. Selain itu PT VUDS juga mempertimbangkan langkah pengembalian kelebihan pajak untuk meminimalisasi bahkan menghilangkan resiko denda atau sanksi terkait pajak. Opsi pengembalian kelebihan pajak sendiri ada tiga :

1. Restitusi yaitu pengembalian kelebihan pajak (lebih bayar / LB) yang tercantum dalam suatu surat ketetapan atau surat keputusan, kepada Wajib Pajak.
2. Kompensasi yaitu suatu proses memperhitungkan kelebihan pajak (lebih bayar / LB) terhadap kekurangan pembayaran pajak atau utang pajak (Kurang Bayar / KB) dari satu masa pajak ke masa pajak lainnya. Istilah kompensasi ini dipakai untuk memperhitungkan LB dari suatu jenis pajak kepada KB jenis pajak yang sama.
3. Pengembalian Pendahuluan Restitusi Pajak yaitu Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak atau Restitusi Pendahuluan adalah pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak yang diberikan kepada Wajib Pajak Patuh atau kepada WP lain yang memenuhi persyaratan tertentu.

Setiap sistem diatas memiliki karakter tersendiri dan memiliki kelebihan dan kekurangan tersendiri. Apabila menggunakan restitusi maka potensi denda kenaikan 100% atas koreksi menjadi hilang, namun cash flow akan tertahan kurang lebih selama satu tahun. Hal ini dikarenakan batas jatuh tempo atas persetujuan restitusi adalah satu tahun sejak pelaporan SPT tersebut. Selain itu apabila mengajukan restitusi tiap bulan dimungkinkan akan mendapatkan dua belas SP3 dalam satu tahun pajak, sehingga menyulitkan tim pajak PT VUDS dalam menghadapinya. Namun apabila menggunakan sistem kompensasi maka SP3 yang didapat kemungkinan lebih sedikit sehingga memudahkan dalam menghadapi pemeriksaan. Misalkan dalam satu tahun pajak diasumsikan dua kali

restitusi, maka tiap kali restitusi ada lima masa kompensasi dan satu masa restitusi. Ada kemungkinan hanya muncul satu SP3 pada masa restitusi saja. Namun apabila menggunakan sistem ini, setiap ada koreksi akan dikenai denda kenaikan 100%.

Selanjutnya dengan sistem pengembalian pendahuluan restitusi pajak, sistem hanya bisa dilakukan oleh wajib pajak kriteria tertentu. Salah satunya yaitu wajib pajak yang bertransaksi dengan pemungut PPN, dalam hal ini PT VUDS telah termasuk kriteria tersebut. Persyaratan yang lain pun PT VUDS juga telah melengkapi. Sistem ini sebenarnya sangat menguntungkan secara cashflow karena SKPPKP sudah harus muncul satu bulan setelah permohonan pengembalian pendahuluan restitusi pajak diterima dan tanpa perlu dilakukan pemeriksaan, cukup dengan penelitian. Namun sistem ini tetap beresiko, yaitu adanya denda kenaikan 100% apabila pada suatu waktu dilakukan pemeriksaan terdapat koreksi pajak.

PT VUDS pun akhirnya memilih pengembalian kelebihan pembayaran pajak dengan menggunakan sistem restitusi. Hal ini dikarenakan apabila menggunakan sistem restitusi, maka akan menghilangkan resiko denda 100% atas koreksi pajak pada saat proses pemeriksaan. Meskipun diawal akan rugi pada cash flow yang terhambat, namun apabila PT VUDS mengajukan restitusi terus maka proses keluarnya SP3 dan proses pemeriksaan menjadi lebih cepat. Sehingga pencairan atas restitusi bisa menjadi lebih cepat.

PT VUDS menyadari dengan diajukannya permohonan restitusi maka akan menghadapi konsekuensi proses pemeriksaan pajak yang dilakukan oleh

aparatur pajak, dimana ditentukan berhasil atau tidaknya permohonan restitusi yang diajukan. Oleh karena itu, agar permohonan restitusi yang dilakukan oleh PT VUDS dapat berhasil diperlukan perencanaan pajak.

Perencanaan pajak tersebut secara garis besar dibagi menjadi tiga tahap :

1. Perencanaan pajak sebelum mengajukan restitusi PPN

a. Menyelenggarakan pembukuan dengan baik

Langkah yang dilakukan PT VUDS adalah melakukan pembukuan dengan itikad baik dan memenuhi standar akuntansi yang lazim di Indonesia (PSAK). Selain itu pembukuan harus diselenggarakan dengan prinsip taat asas. Untuk kepentingan perpajakan pembukuan pada PT VUDS mengacu pada pasal 28 Undang-Undang KUP No 28 tahun 2007 dimana pembukuan merupakan suatu proses pencatatan secara teratur dalam rangka mengumpulkan dan mengolah data serta informasi mencakup keadaan harta, kewajiban atau utang, modal, penghasilan dan biaya serta jumlah harga perolehan dan penyerahan barang atau jasa, yang ditutup dengan menyusun laporan keuangan yang terdiri dari neraca dan rugi laba.

b. Melakukan kroscek secara berkala mengenai kepatuhan lawan transaksi, agar tidak terjadi penyelewangan dalam aspek perpajakan yang membuat PT VUDS mendapat dampak negatif, misal saat PT VUDS telah membayar Pajak Pertambahan Nilai (PPN) ke rekanan namun rekanan tersebut tidak melakukan kewajiban penyetoran dan pelaporan, maka faktur pajak atas nama rekanan tersebut menjadi tidak sah saat

dilakukan pengkreditan karena uang atas pembayaran Pajak Pertambahan Nilai (PPN) tersebut tidak masuk ke kas negara.

- c. Memenuhi kewajiban perpajakan dengan benar dan tepat waktu
Sebelum melakukan pembayaran atas pajak terutang, PT VUDS melakukan pengecekan kembali mengenai kebenaran pengisian SPT untuk memastikan pemenuhan kewajiban perpajakan telah berjalan dengan benar sesuai dengan laporan keuangan dan bukti yang ada.
 - d. Melakukan ekualisasi SPT PPN dan laporan keuangan secara reguler.
Ekualisasi antara pendapatan, PPN terutang dan U/M PPN di laporan keuangan terhadap SPT PPN harus dilakukan setiap periode. Hal ini dilakukan agar perbedaan yang terdapat dalam SPT Masa PPN dengan laporan keuangan dapat diketahui segera dimana terjadi kesalahan atau kekurangan perhitungan dan sebagai awal dari persiapan data atau dokumen untuk menghadapi pemeriksaan. Selain itu dilakukan juga ekualisasi antara kas/bank dengan SPT PPN. Hal ini dimaksudkan agar dapat meyakinkan bahwa seluruh PPN yang harus dibayar oleh PT VUDS telah dibayar oleh PT VUDS.
2. Perencanaan perpajakan pada saat proses restitusi PPN
- a. Menyiapkan dan memisahkan Faktur Pajak asli (PM dan PK), serta meneliti Faktur Pajak yang diterima dan yang diterbitkan tidak cacat menurut ketentuan perundang - undangan.
 - b. Menyiapkan dokumen - dokumen pendukung transaksi yang dapat memperkuat argumen PT VUDS, misalnya dokumen impor (PIB,

Invoice, Packing List, B/L, DO, LPS, SKB), dokumen pembayaran impor dan lokal (uji arus kas dan barang) acuan rekening koran, copy *Invoice*, copy Surat Jalan (DO), copy *Purchase Order* (PO), bukti pembayaran pajak (SSP), laporan keuangan, rekening koran, kontrak kerja dan menyiapkan seluruh laporan SPT PPN.

- c. Membuat daftar pembayaran atas Faktur Pajak dan bukti pembayarannya untuk kelengkapan data PM. Hal ini dilakukan apabila konfirmasi PM menyatakan data “tidak ada” maka dapat dibuktikan dengan pembuktian arus kas dan barang.
- d. Melayani dengan baik pemeriksaan dengan pemeriksa pajak setelah diterima surat pemeriksaan dari KPP. Menciptakan hubungan yang baik dengan pemeriksa pajak.

3. Perencanaan perpajakan setelah proses restitusi PPN

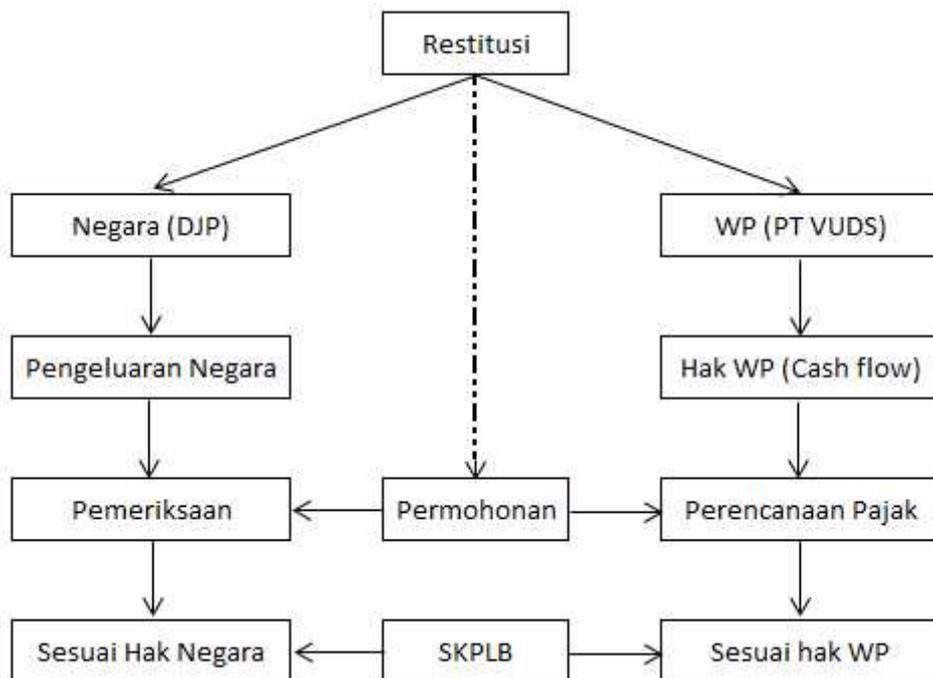
- a. Review kebenaran Faktur Pajak.
- b. Pengembalian dokumen harus lengkap.
- c. Sistem pembayaran tidak melebihi 2 (dua) bulan.

2.6 Rerangka Konseptual

Perencanaan pajak (*Tax planning*) mempengaruhi hasil restitusi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang diharapkan oleh Wajib Pajak. Apabila pada saat menghadapi pemeriksaan pajak Wajib Pajak tidak melakukan *Tax Planning* maka kemungkinan besar hasil pemeriksaan tidak akan memuaskan, karena tujuan utama *Tax Planning* yaitu agar hasil pemeriksaan restitusi bisa memuaskan tanpa

banyak koreksi. Misal pada saat perusahaan melakukan transaksi, Wajib Pajak tidak melakukan kroscek mengenai kepatuhan Wajib Pajak lawan transaksi. Sedangkan apabila pemeriksa melakukan konfirmasi PPN dilawan transaksi Wajib Pajak ternyata menunjukkan bahwa lawan transaksi tidak melakukan penyetoran dan pelaporan PPN, maka dapat dipastikan akan terdapat koreksi pada SKP.

Hal lain yang mempengaruhi adalah kedalaman ilmu dan ketelitian karyawan perusahaan. Maka perusahaan harus berperan aktif dalam update ilmu pada karyawan serta pemberian motivasi agar kinerja karyawan tidak menurun. Sehingga kesalahan teknis karyawan dapat diminimalisir.



Gambar 2.1

Rerangka Konseptual