

BAB II

LANDASAN TEORI

A. Dasar Perpajakan

1. Pengertian Pajak

Ditinjau dari jumlah yang diterima oleh negara, penerimaan pajak merupakan penerimaan yang paling dominan dari seluruh penerimaan negara. Banyak para ahli memberikan pengertian tentang pajak, tetapi pada intinya mempunyai maksud dan tujuan yang sama. Berikut ini adalah beberapa pengertian para ahli tentang pajak, yaitu:

Menurut Rochmat Soemitro (2007:3) pajak adalah iuran kepada kas Negara berdasarkan Undang-Undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal (kontraprestasi), yang langsung dapat ditunjuk dan digunakan untuk membayar pengeluaran-pengeluaran umum.

Menurut P.J.A. Adriani (2007:3) pajak adalah iuran masyarakat kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh wajib pajak yang membayarnya menurut peraturan-peraturan umum (undang-undang) dengan tidak mendapat prestasi kembali yang dapat ditunjuk dan yang digunakan adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.

Pengertian pajak menurut UU No.28 Tahun 2007 tentang perubahan ketiga atas UU No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan adalah kontribusi wajib pajak kepada negara yang terutang oleh

orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Dari beberapa definisi tersebut dapat diketahui ciri-ciri yang melekat pada pajak, yaitu:

1. Pajak dipungut oleh negara baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah berdasarkan undang-undang serta aturan pelaksanaannya.
2. Pemungutan pajak mengisyaratkan adanya ahli dana (sumber dana) dari sektor swasta (wajib pajak membayar pajak) ke sektor negara (pemungut pajak/administrator pajak).
3. Pemungutan pajak diperuntukkan bagi keperluan pembiayaan umum pemerintah dalam rangka menjalankan fungsi pemerintah, baik rutin maupun pembangunan.
4. Tidak dapat ditunjukkan adanya imbalan (kontraprestasi) individual oleh pemerintah terhadap pembayaran pajak yang dilakukan oleh para wajib pajak.
5. Selain fungsi budgeter (anggaran) yaitu fungsi mengisi kas negara/anggaran negara yang diperlukan untuk menutup pembiayaan penyelenggaraan pemerintahan, pajak juga berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan negara dalam lapangan ekonomi dan sosial (fungsi mengatur/regulatif).

2. Fungsi Pajak

Menurut Thomas Sumarsa (2008:23) pajak mempunyai peranan yang sangat penting dalam kehidupan bernegara, khususnya di dalam pelaksanaan pembangunan karena pajak merupakan sumber pendapatan negara untuk membiayai seluruh pengeluaran termasuk pengeluaran pembangunan. Berdasarkan hal diatas pajak mempunyai fungsi , yaitu:

1. Fungsi penerima (Budgetair)

Pajak berfungsi untuk menghimpun dana dari masyarakat bagi Kas Negara, yang diperuntukkan bagi pembiayaan pengeluaran-pengeluaran. Untuk menjalankan tugas-tugas rutin negara dan melaksanakan pembangunan negara membutuhkan biaya. Pajak juga digunakan untuk pembiayaan rutin seperti belanja pegawai, belanja barang, pemeliharaan dan lain sebagainya. Untuk pembiayaan pembangunan, uang dikeluarkan dari tabungan pemerintah, yakni penerimaan dalam negeri dikurangi penerimaan rutin. Tabungan pemerintah ini dari tahun ketahun harus ditingkatkan sesuai kebutuhan pembiayaan pembangunan yang semakin meningkat dan ini diharapkan dari sektor pajak.

2. Fungsi mengatur (Regulerend)

Pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur struktur pendapatan ditengah masyarakat dan struktur kekayaan antara pelaku ekonomi. Fungsi mengatur ini sering menjadi tujuan pokok dari sistem pajak, paling tidak dalam sistem perpajakan yang benar tidak terjadi pertentangan dengan

kebijaksanaan negara dalam bidang ekonomi dan sosial. Sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu diluar bidang keuangan, terutama banyak ditujukan terhadap sektor swasta.

3. Azas Pengenaan Pajak dan Pembagian Pajak

Menurut Mardiasmo (2008:25) azas utama yang paling sering digunakan oleh negara sebagai landasan untuk mengenakan pajak adalah :

1. Azas domisili atau disebut juga azas kependudukan (domicile/residence principle), berdasarkan azas ini negara akan mengenakan pajak atas suatu penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan, apabila untuk kepentingan perpajakan, orang tersebut merupakan penduduk (residence) atau berdomisi di negara itu atau apabila badan yang bersangkutan berkedudukan di negara itu. Dalam kaitan ini, tidak dipersoalkan dari mana penghasilan yang akan dikenakan pajak itu berasal. Itu sebabnya bagi negara yang menganut azas ini, dalam sistem pengenaan pajak terhadap penduduknya akan menggabungkan azas domisili (kependudukan) dengan konsep pengenaan pajak atas penghasilan baik yang diperoleh dari negara itu maupun penghasilan yang diperoleh di luar negeri.
2. Azas sumber, negara yang menganut azas sumber akan mengenakan pajak atas suatu penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan hanya apabila penghasilan yang akan dikenakan pajak itu diperoleh atau diterima oleh orang pribadi atau badan yang bersangkutan dari

sumber-sumber yang berada di negara itu. Dalam azas ini, tidak persoalan mengenai siapa dan apa status dari orang atau badan yang memperoleh penghasilan tersebut sebab yang menjadi landasan pengenaan pajak adalah objek pajak yang timbul atau berasal dari negara itu.

3. Azas kebangsaan atau azas nasionalitas atau disebut juga azas kewarganegaraan. Dalam azas ini yang menjadi landasan pengenaan pajak adalah status kewarganegaraan dari orang atau badan yang memperoleh penghasilan. Berdasarkan azas ini, tidak menjadi persoalan dari mana penghasilan yang akan dikenakan pajak berasal.

Pembagian pajak menurut golongan adalah sebagai berikut:

1. Pajak langsung adalah pajak yang pembebanannya tidak dapat dilimpahkan kepada pihak lain, tetapi harus menjadi beban langsung Wajib Pajak yang bersangkutan. Contoh Pajak Penghasilan.
2. Pajak tidak langsung adalah pajak yang pembebanannya dapat dilimpahkan kepada pihak lain. Contoh Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

Pembagian pajak menurut sifatnya dimaksudkan pembedaan dan pembagiannya berdasarkan ciri-ciri prinsip:

1. Pajak subjektif, adalah pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada subjeknya yang selanjutnya dicari syarat objektifnya, dalam arti memperhatikan keadaan dari Wajib Pajak. Contoh Pajak Penghasilan.

2. Pajak objektif, adalah pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada objeknya, tanpa memperhatikan keadaan dari Wajib Pajak. Contoh Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

Pembagian pajak menurut pemungutannya:

1. Pajak pusat, adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara. Contoh Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Pajak Bumi dan Bangunan, dan Bea Materai.
2. Pajak daerah, adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah. Contoh, Pajak Reklame, Pajak Hiburan dan lain-lain.

4. Cara Pemungutan Pajak dan Sistem Pemungutan Pajak

Menurut Rochmat Sumitro (2013:123) Cara pemungutan pajak dilakukan berdasarkan 3 (tiga) stelsel:

1. Stelsel nyata (rill stelsel)

Pengenaan pajak didasarkan pada objek (penghasilan) yang nyata, sehingga pemungutannya baru dapat dilakukan pada akhir tahun pajak, yakni setelah penghasilan yang sesungguhnya telah dapat diketahui. Kelebihan stelsel ini adalah pajak yang dikenakan lebih realistis. Kelemahannya adalah pajak baru dapat dikenakan pada akhir periode (setelah penghasilan rill diketahui).

2. Stelsel anggapan (fictieve stelsel)

Pengenaan pajak didasarkan pada suatu anggapan yang diatur oleh undang-undang, misalnya, penghasilan suatu tahun dianggap sama dengan tahun sebelumnya sehingga pada awal tahun pajak telah dapat ditetapkan berapa besarnya pajak yang terutang untuk tahun pajak berjalan. Kelebihan stelsel ini adalah pajak yang dapat dibayar selama tahun berjalan, tanpa harus menunggu akhir tahun. Kelemahannya adalah pajak yang dibayar tidak berdasarkan pada keadaan yang sesungguhnya.

3. Stelsel campuran

Stelsel ini merupakan kombinasi antara stelsel nyata dan stelsel anggapan. Pada awal tahun, besar pajak dihitung berdasarkan suatu anggapan, kemudian pada akhir tahun besarnya pajak disesuaikan berdasarkan keadaan yang sebenarnya. Apabila besarnya pajak menurut kenyataan lebih besar dari pada pajak menurut anggapan, maka Wajib Pajak harus menambah kekurangannya. Demikian pula sebaliknya, apabila lebih kecil maka kelebihannya dapat di minta kembali.

Sistem pemungutan pajak dapat dibagi menjadi:

1. Official assessment system

Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang kepada pemerintah untuk menentukan besarnya pajak yang terutang.

2. Self assessment system

Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang, kepercayaan, tanggung jawab kepada Wajib Pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melapor sendiri besarnya pajak yang harus dibayar.

3. Withholding system

Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang kepada pihak ketiga untuk memotong atau memungut beasr pajak yang terutang oleh Wajib Pajak.

B. Pajak Pertambahan Nilai

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang ditetapkan dengan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 berbeda dengan Pajak Penjualan (PPN) yang digantikannya. Pajak Pertambahan Nilai merupakan pajak yang dikenakan terhadap pertambahan nilai yang timbul akibat dipakainya faktor-faktor produksi disetiap jalur perusahaan dalam menyiapkan, menghasilkan, menyalurkan, dan memperdagangkan barang atau pemberian pelayanan jasa kepada para konsumen.

Menurut Undang-Undang No. 18 Tahun 2000, Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah Pajak yang dikenakan atas konsumsi barang/ jasa didalam negeri. Pajak Pertambahan Nilai timbul karena digunakannya faktor-faktor produksi

dalam menyiapkan, menghasilkan dan memperdagangkan barang/ jasa kepada konsumen.

Menurut Sukardi (2008:27) Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah pajak atas konsumsi dalam negeri artinya hanya dikenakan atas barang atau jasa yang dikonsumsi didalam Daerah Pabean Republik Indonesia. Apabila barang atau jasa itu akan dikonsumsi di luar negeri, tidak dikenakan PPN di Indonesia. Ini sesuai dengan prinsip tempat tujuan yang digunakan dalam pengenaan PPN yaitu PPN dikenakan di tempat tujuan barang atau jasa akan dikonsumsi.

Menurut Waluyo (2007:2) Pajak Pertambahan Nilai dan penjualan atas barangmewah atau disingkat PPN dan PPnBM merupakan pajak yangdikenakan atas konsumsi didalam negeri (di dalam daerah pabean), baik konsumsi barang maupun jasa.

Sedangkan pajak penjualan dikenakan terhadap nilai jual setiap perpindahan/pertukaran barang dan jasa, sehingga menimbulkan adanya pajak berganda. Untuk barang yang tergolong mewah, pajak berganda ini masih diberlakukan dengan adanya Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM). Baik PPN maupun PPnBM akhirnya dibebankan pada konsumen, Pengusaha Kena Pajak (PKP) hanya memungut kemudian menyetor ke Kantor Kas Negara.

1. Dasar Hukum Pajak Pertambahan Nilai

Undang-Undang yang mengatur pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah sebagai berikut:

1. Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000 yang tetap dinamakan Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai 1984.
2. Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2002 Tentang Pelaksanaan Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 8 Tahun 2000.
3. Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 Tentang Jenis Barang dan Jasa yang tidak dikenakan pajak.
4. Peraturan Pemerintah Nomor 145 Tahun 2000, Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2002 Dan Peraturan Pemerintah Nomor 6 Tahun 2003 tentang Kelompok Barang Kena Pajak Yang Tergolong Mewah yang dikenakan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.
5. Peraturan Pemerintah Nomor 63 Tahun 2003 tentang PPN dan PPnBM di Kawasan Berikat Daerah Industri Pulau Batam, sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 30 Tahun 2005.

2. Subjek Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

Menurut Thomas Sumarsa (2013:337) Subjek Pajak Pertambahan Nilai (PPN) ialah pengusaha yang melakukan:

1. Penyerahan Barang Kena Pajak didalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha;

Pengusaha yang melakukan kegiatan penyerahan Barang Kena Pajak meliputi baik pengusaha yang telah dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak maupun pengusaha yang seharusnya dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak, tetapi blum dikukuhkan.

Penyerahan barang yang dikenakan pajak harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:

- 1) Barang berwujud yang diserahkan merupakan Barang Kena Pajak.
- 2) Barang tidak berwujud yang diserahkan merupakan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud.
- 3) Penyerahan barang dilakukan di dalam Daerah Pabean.
- 4) Penyerahan dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaannya.

2. Impor Barang Kena Pajak;

Pemungutan dilakukan melalui Direktorat Jendral Bea dan Cukai. Siapapun yang memasukkan Barang Kena Pajak ke dalam Daerah Pabean, tanpa memperhatikan apakah dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaan atau tidak, tetap dikenakan pajak.

3. Penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha;

Pengusaha yang melakukan kegiatan penyerahan Jasa Kena Pajak meliputi baik pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak maupun pengusaha yang seharusnya dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, tetapi belum dikukuhkan.

Penyerahan jasa yang terutang pajak harus memenuhi syarat-syarat seabgai berikut:

- 1) Jasa yang diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak.
- 2) Penyerahan barang dilakukan di dalam Daerah Pabean.
- 3) Penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya. Termasuk dalam pengertian penyerahan Jasa Kena Pajak adalah Jasa Kena Pajak yang dimanfaatkan untuk kepentingan sendiri atau yang diberikan secara cuma-cuma.
4. Pemamfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;

Untuk dapat memberikan perlakuan pengenaan pajak yang sama dengan impor Barang Kena Pajak, atas Barang Kena Pajak Tidak Berwujud yang berasal dari luar Daerah Pabean yang dimanfaatkan oleh siapa pun didalam Daerah Pabean juga dikenakan Pajak Pertambahan Nilai.

5. Pemamfaatan Jasa Kena Pajak dan luar Daerah Pabean didalam Daerah Pabean.

6. Ekspor Barang Kena Pajak Berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak.
7. Ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak.

Yang dimaksud dengan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud adalah:

- 1) Penggunaan atau hak menggunakan hak cipta di bidang kesusastraan, kesenian atau karya ilmiah, paten, desain atau model, rencana, formula, atau proses rahasia, merek dagang, atau bentuk hak kekayaan intelektual/industrial atau hak serupa lainnya.
- 2) Penggunaan atau hak menggunakan peralatan/perlengkapan industrial, komersial atau ilmiah.
- 3) Pemberian pengetahuan atau informasi dibidang ilmiah, teknikal, industrial, atau komersial.
- 4) Pemberian bantuan tambahan atau perlengkapan sehubungan dengan penggunaan atau hak menggunakan hak-hak, penggunaan atau hak menggunakan peralatan/perlengkapan, atau pemberian pengetahuan atau informasi.
- 5) Penggunaan atau hak menggunakan flim gambar hidup, film atau pita vidio untuk siaran televisi, atau pita suara untuk siaran radio.
- 6) Pelepasan seluruhnya atau sebagian hak yang berkenaan dengan penggunaan atau pemberian hak kekayaan intelektual/industri atau hak-hak lainnya.

8. Ekspor Jasa Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak. Termasuk dalam pengertian ekspor Jasa Kena Pajak adalah penyerahan Jasa Kena Pajak dari dalam Daerah Pabean keluar Daerah Pabean oleh Pengusaha Kena Pajak yang menghasilkan dan melakukan ekspor Barang Kena Pajak Berwujud atas dasar pesananan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan diluar Daerah Pabean.

3. Bukan Objek Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

Menurut Thomas Sumarsa (2013:337) jenis barang yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai adalah barang tertentu dalam kelompok barang sebagai berikut:

1. Barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumber daya alam, terdiri dari:
 - 1) Minyak mentah (crude oil);
 - 2) Gas bumi, tidak termasuk gas bumi seperti elpiji yang siap dikonsumsi langsung oleh masyarakat;
 - 3) Panas bumi;
 - 4) Asbes, batu tulis, batu setengah permata, batu kapur, batu apung, batu permata, bentonit, dolomit, felspar, garam batu dan lain sebagainya;
 - 5) Batu bara sebelum di proses menjadi briket batubara; dan
 - 6) Bijih besi, bijih timah, bijih emas, bijih tembaga, bijih nikel, bijih perak, serta bijih bauksit.

2. Barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan masyarakat banyak, terdiri dari:
- 1) Beras;
 - 2) Gabah;
 - 3) Jagung;
 - 4) Sagu;
 - 5) Kedelai;
 - 6) Garam, baik yang beryodium maupun tidak beryodium;
 - 7) Daging, yaitu daging segar yang tanpa diolah, tetapi telah melalui proses disembelih, dikuliti, dipotong, didinginkan, dibekukan, dikemas atau tidak dikemas, digarami, dikapur, diawetkan dengan cara lain atau direbus;
 - 8) Telur, yaitu telur yang tidak diolah, termasuk telur yang dibersihkan, diasin atau dikemas;
 - 9) Susu, yaitu susu perah baik yang telah melalui proses didinginkan maupun dipanaskan, tidak mengandung gula tambahan atau bahan lainnya, dan dikemas atau tidak dikemas;
 - 10) Buah-buahan, yaitu buah-buahan segar yang dipetik, baik yang telah melalui proses dicuci, disortasi, dikupas, dipotong, diiris, di-grading dan dikemas atau tidak dikemas;

- 11) Sayur sayuran, yaitu sayur-sayuran segar yang dipetik, dicuci, ditiriskan, disimpan pada suhu rendah, termasuk sayur segar yang dicacah.
3. Makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumahkarena sudah merupakan makan, warung dan sejenisnya, meliputi makanan dan minuman baik yang dikonsumsi ditempat atau tidak, termasuk makanan dan minuman yang diserahkan oleh usaha jasa boga dan ketringan. Hal ini digunakan untuk menghindari pengenaan pajak berganda karena sudah merupakan objek pengenaan Pajak Daerah;
4. Uang, emas batangan, dan surat berharga

Jenis jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai adalah jasa tertentu dalam kelompok jasa sebagai berikut;

1. Jasa pelayanan kesehatan medis, terdiri dari:
 - 1) Jasa dokter umum, dokter spesialis, dan dokter gigi;
 - 2) Jasa dokter hewan;
 - 3) Jasa ahli kesehatan seperti ahli akupunktur, ahli gigi, ahli gizi, dan ahli fisioterapi;
 - 4) Jasa kebidanan dan dukun bayi;
 - 5) Jasa para medis dan perawatan;
 - 6) Jasa rumah sakit, rumah bersalin, klinik kesehatan, laboratorium kesehatan, dan sonatorium;
 - 7) Jasa psikolog dan psikiater; dan

- 8) Jasa pengobatan alternatif, termasuk yang dilakukan para normal.
2. Jasa pelayanan sosial, terdiri dari:
 - 1) Jasa pelayanan panti asuhan dan panti jompo;
 - 2) Jasa pemadam kebakaran;
 - 3) Jasa pemberian pertolongan kepada kecelakaan;
 - 4) Jasa lembaga rehabilitasi;
 - 5) Jasa penyediaan rumah duka atau jasa pemakaman, termasuk krematorium; dan
 - 6) Jasa dibidang olah ragakecuali yang bersifat komersil.
 3. Jasa pengiriman surat dengan perangko meliputi jasa pengiriman surat dengan menggunakan perangko tempel, dan menggunakan cara penggantian perangko tempel.
 4. Jasa keuangan, meliputi :
 - 1) Jasa menghimpun dana dari masyarakat berupa giro, deposito berjangka, sertifikat deposito, tabungan, dan bentuk lain yang dipersamakan dengan itu;
 - 2) Jasa menempatkan dana, meminjam dana, atau meminjamkan dana, kepada pihak lain dengan menggunakan surat, serta telekomunikasi maupun dengan wessel unjuk, cek atau sarana lainnya;
 - 3) Jasa pembiayaan, termasuk pembiayaan berdasarkan prinsip syariah, berupa:
 - a. Sewa guna usaha dan opsi;

- b. Anjak piutang;
 - c. Usaha kartu kredit;
 - d. Pembiayaan konsumen.
- 4) Jasa penyaluran pinjaman atas dasar hukum gadai, termasuk gadai syariah dan fidusia;
- 5) Jasa penjaminan.
5. Jasa asuransi meliputi jasa pertanggungan yang meliputi jasa asuransi kerugian, asuransi jiwa, dan reasuransi, yang dilakukan oleh perusahaan asuransi kepada pemegang polis asuransi, tidak termasuk penunjang asuransi seperti agen asuransi, penilai kerugian asuransi dan konsultan asuransi.
6. Jasa keagamaan, terdiri dari :
- 1) Jasa pelayanan rumah ibadah;
 - 2) Jasa pemberian kotbah atau dakwah;
 - 3) Jasa lain dibidang keagamaan.
7. Jasa pendidikan, terdiri dari:
- 1) Jasa penyelenggara pendidikan sekolah, seperti jasa penyelenggaraan pendidikan umum, pendidikan kejuruan, pendidikan luar biasa, pendidikan kedinasan, pendidikan keagamaan, pendidikan akademik, dan pendidikan profesional;
 - 2) Jasa pendidikan luar sekolah.

8. Jasa kesenian dan hiburan meliputi semua jenis jasa yang dilakukan oleh pekerja seni dan hiburan.
9. Jasa penyiaran yang tidak bersifat iklan meliputi jasa penyiaran radio atau televisi yang dilakukan oleh instansi pemerintah atau swasta yang bersifat iklan dan tidak dibiayai oleh sponsor yang bersifat komersial.
10. Jasa angkutan umum di darat dan di air serta jasa angkutan udara dalam negeri yang menjadi bagian yang tidak terpisahkan dan jasa angkutan udara luar negeri.
11. Jasa tenaga kerja, terdiri dari:
 - 1) Jasa tenaga kerja;
 - 2) Jasa penyediaan tenaga kerja sepanjang pengusaha menyediakan tenaga kerja tidak bertanggung jawab atas hasil kerja dan tenaga kerja tersebut;
 - 3) Jasa penyelenggara pelatihan bagi tenaga kerja.
12. Jasa perhotelan, meliputi:
 - 1) Jasa penyewaan kamar, termasuk tambahannya di hotel, rumah penginapan, motel, losmen, serta fasilitas yang terkait dengan kegiatan perhotelan untuk tamu yang menginap;
 - 2) Jasa penyewaan ruangan untuk kegiatan acara untuk pertemuan di hotel, rumah penginapan, motel, losmen, dan hotel.
13. Jasa yang disediakan oleh pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum meliputi jenis-jenis jasa yang dilaksanakan

oleh instansi pemerintah, antara lain pemberian Izin Mendirikan Bangunan, pemberian Izin Usaha Perdagangan, pemberian Nomor Pokok Wajib Pajak, dan pembuatan Kartu Tanda Penduduk.

14. Jasa penyediaan tempat parkir terdiri dari jasa penyediaan tempat parkir yang dilakukan oleh pemilik tempat parkir dan pengusaha kepada tempat parkir dengan dipungut bayaran.
15. Jasa telepon umum dengan menggunakan uang logam terdiri dari jasa telepon umum dengan menggunakan uang logam atau koin, yang diselenggarakan oleh pemerintah maupun swasta.
16. Jasa pengiriman uang dengan wessel pos.

4. Tarif Pajak Pertambahan Nilai

1. Atas penyerahan dari dalam negeri dan impor dikenakan tarif 10% (sepuluh persen).
2. Tarif Pajak Pertambahan Nilai atas ekspor Barang Kena Pajak adalah 0% (nol persen). Bukan berarti pembebasan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tetapi pajak masukan yang telah dibayar dari barang yang diekspor dapat dikreditkan.

Berdasarkan perkembangan ekonomi atau peningkatan kebutuhan dana untuk pembangunan, dengan Peraturan Pemerintah tarif Pajak Pertambahan Nilai dapat di ubah serendah-rendahnya 5% (lima persen) dan setinggi-tingginya 15% (lima belas persen).

5. Mekanisme Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai

Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 menganut metode kredit pajak serta faktur pajak. Dalam metode ini Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dikenakan atas penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP). Pajak Pertambahan Nilai dipungut secara bertingkat pada setiap jalur produksi dan distribusi. Unsur pengenaan pajak berganda atau pengenaan atas pajak dapat dihindari dengan diterapkannya mekanisme pengkreditan pajak masukan (metode kredit pajak). Untuk melakukan pengkreditan pajak masukan, sarana yang digunakan adalah faktur pajak (metode faktur pajak).

Menurut Untung Sukardi (2006:30) Mekanisme pengenaan Pajak Pertambahan Nilai adalah sebagai berikut:

1. Pada saat membeli/memperoleh Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak, akan dipungut Pajak Pertambahan Nilai oleh Pengusaha Kena Pajak penjual. Bagi pembeli, Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak penjual tersebut merupakan pembayaran pajak dimuka dan disebut dengan Pajak Masukan. Pembeli berhak menerima bukti pemungutan berupa faktur pajak.
2. Pada saat menjual/menyerahkan Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak kepada pihak lain, wajib memungut Pajak Pertambahan Nilai. Bagi penjual, Pajak Pertambahan Nilai tersebut merupakan Pajak Keluaran.

Sebagai bukti telah memungut Pajak Pertambahan Nilai, Pengusaha Kena Pajak wajib membuat faktur pajak.

3. Apabila dalam suatu masa pajak jumlah pajak (jangka waktu lamanya sama dengan satu bulan takwin) jumlah Pajak Keluaran lebih besar dari pada jumlah, selisihnya harus disetorkan ke kas negara.
4. Apabila dalam suatu masa pajak jumlah Pajak Keluaran lebih kecil dari pada jumlah Pajak Masukan, selisihnya dapat restitusi (diminta kembali) atau dikompensasikan ke masa pajak berikutnya.
5. Pelapor perhitungan Pajak Pertambahan Nilai dilakukan setiap masa pajak dengan menggunakan Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai.

C. Restitusi

1. Pengertian Restitusi

Djuanda & Lubis (2011:121) menyatakan bahwa restitusi merupakan kelebihan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai terjadi karena jumlah Pajak Masukan yang dibayar lebih besar daripada jumlah Pajak Keluaran yang dipungut dalam suatu Masa Pajak.

Menurut penjelasan Pasal 11 UU KUP No.28 Tahun 2007 Restitusi adalah perhitungan jumlah pajak yang sebenarnya terutang dengan jumlah kredit pajak yang menunjukkan 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.

Restitusi atau permintaan kembali pajak terjadi apabila ada pajak yang lebih dibayar Wajib Pajak pada suatu masa pajak atau tahun pajak. Perhitungan ini terkait dengan laporan pajak yang disampaikan melalui Surat Pemberitahuan (SPT). Untuk jenis Pajak Pertambahan Nilai, kelebihan pembayaran pajak terjadi apabila jumlah Pajak Pertambahan Nilai sebagai Pajak Keluaran (PK) lebih kecil dibanding Pajak Pertambahan Nilai yang telah dibayar sebagai Pajak Masukan (PM) dalam suatu masa pajak.

Atas kelebihan pembayaran pajak, Wajib Pajak mempunyai hak untuk memintanya kembali. Syarat mutlak harus sudah terdaftar sebagai Wajib Pajak dan memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP), maupun telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP). Bila tidak, maka tidak bisa mengajukan restitusi karena data orang pribadi atau badan yang mengajukan tidak ada dan tidak dikenal dalam sistem administrasi perpajakan.

Direktorat Jenderal Pajak setelah melakukan pemeriksaan atas permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak selain permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dari Wajib Pajak dengan kriteria tertentu harus menerbitkan surat keterangan paling lambat 12 (dua belas) bulan sejak surat permohonan diterima, kecuali untuk kegiatan tertentu yang ditetapkan dengan Keputusan Dirjen Pajak (Pasal 17B UU KUP). Apabila

setelah lewat jangka waktu 12 bulan Dirjen Pajak tidak memberi suatu keputusan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dianggap dikabulkan dan SKPLB harus diterbitkan dalam jangka waktu 1 bulan setelah 12 bulan tersebut (jangka waktu berakhir) (Pasal 17B ayat 2).

Pengajuan restitusi dapat dilakukan dengan cara mengisi SPT Lebih Bayar dan memilih kolom atau kotak restitusi (Pasal 17B) atau mengajukan restitusi secara tertulis (setelah menerima SKPLB), KPP akan menerbitkan SPMKP (Surat Perintah Membayar Kelebihan Pembayaran Pajak) dan SKPKPP (Surat Keputusan Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak) dalam jangka waktu 1 bulan sejak diterimanya permohonan Wajib Pajak atau sejak diterbitkannya SKPLB berdasarkan Pasal 17B (Bila Wajib Pajak mempunyai utang pajak maka akan dilakukan kompensasi terlebih dahulu). Tatacara Penghitungan dan Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak diatur dalam Nomor 72/PMK.03/2010 Tanggal 31 Maret 2010, Nomor Per-63/Pj/2010 Tanggal 22 Desember 2010, Nomor 76/PMK.03/2010 Tanggal 31 Maret, yang mengatur tentang kelebihan pembayaran pajak dan Pasal 17 ayat (1) Undang-Undang KUP, Pasal 17 ayat (2) Undang-Undang KUP, Pasal 17B ayat (1) Undang-Undang KUP, Pasal 17C ayat (1) Undang-Undang KUP, Pasal 17D ayat (1) Undang-Undang KUP, Pasal 17E Undang-Undang KUP.

Kelebihan pembayaran pajak masukan dapat diajukan permohonan pengembalian pada setiap Masa Pajak oleh:

1. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan ekspor Barang Kena Pajak Berwujud;
2. Pengusaha penyerahan Kena Pajak yang melakukan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak kepada Pemungut Pajak Pertambahan Nilai;
3. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang Pajak Pertambahan Nilainya tidak dipungut;
4. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud;
5. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan ekspor Jasa Kena Pajak;
6. Pengusaha Kena Pajak dalam tahap belum produksi.

2. Sebab Terjadinya Restitusi

Menurut Untung Sukardi (2006:307) kelebihan pembayaran pajak (restitusi) dapat terjadi karena:

1. Jumlah Pajak Masukan lebih besar dari pada jumlah Pajak Keluar dalam satu 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 Jasa Kena Pajak kepada pemungut Pajak Pertambahan Nilai.
 - 4) Pengusaha Kena Pajak menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak sehubungan dengan proyek milik pemerintah yang dananya yang 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 bahan pembantu dan Jasa Kena Pajak perusahaan eksportir tertentu (PET)
2. Selain itu kemungkinan terjadi kelebihan pembayaran pajak bukan disebabkan Pajak Masukan lebih besar dari pada Pajak Keluaran, melainkan semata-mata disebabkan oleh kekeliruan pemungutan pajak yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak.

3. Dasar Hukum Restitusi

Menurut Untung Sukardi (2006:307) dasar hukum restitusi PPN adalah sebagai berikut:

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 Tahun 1983 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.

4. Restitusi Pajak Pertambahan Nilai

Menurut Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor Per-122/PJ/2006 Restitusi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah kelebihan pajak masukan terhadap pajak keluran dalam suatu masa pajak tertentu yang atas kelebihan tersebut diminta kembali (restitusi) sebagaimana dimaksud Pasal 9 ayat (4) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Restitusi atau pengembalian kelebihan pembayaran pajak adalah hak bagi Wajib Pajak manakala berdasarkan hasil pemeriksaan pajak terbukti ada kelebihan pembayaran pajak. Keputusan yang menetapkan adanya kelebihan pembayaran pajak adalah Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) yang diterbitkan setelah melalui proses pemeriksaan. Pemeriksaan terhadap Surat Pemberitahuan Masa adalah wajib dilaksanakan dengan tujuan untuk memberikan kepastian hukum atas status pembayaran pajak dari Pengusaha Kena Pajak.

Dalam rangka pengembalian kelebihan pajak Direktorat Jenderal Pajak telah memberikan fasilitas pembayaran pendahuluan kelebihan pajak bagi Pengusaha Kena Pajak yang memenuhi kriteria tertentu yang dilaksanakan

tanpa melalui proses pemeriksaan. Sehingga dalam rangka pengembalian kelebihan pajak, Pengusaha Kena Pajak dapat dibedakan menjadi :

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

Terhadap Pengusaha Kena Pajak pada nomor 1, 2 dan 3 pemerintah memberikan fasilitas pengembalian pendahuluan kelebihan pajak tanpa melalui proses pemeriksaan, cukup melalui proses penelitian. Setelah proses penelitian selesai Direktorat Jenderal Pajak akan mengeluarkan Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak yaitu surat keputusan yang menentukan jumlah pengembalian pendahuluan kelebihan Pajak untuk Wajib Pajak Tertentu. Berdasarkan Pasal 7 ayat (1) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 72/PMK.03/2010, proses pengembalian kelebihan pajak harus selesai dalam jangka waktu 1 bulan sejak permohonan diterima lengkap.

Kepada Pengusaha Kena Pajak selain termasuk dalam tiga kriteria pertama, pengembalian kelebihan pajak diberikan setelah melalui proses pemeriksaan. Setelah proses pemeriksaan selesai Direktorat Jenderal Pajak akan menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar. Proses pemeriksaan

harus sudah selesai dalam jangka waktu paling lambat 12 bulan sejak permohonan diterima.

D. Kerangka Pemikiran

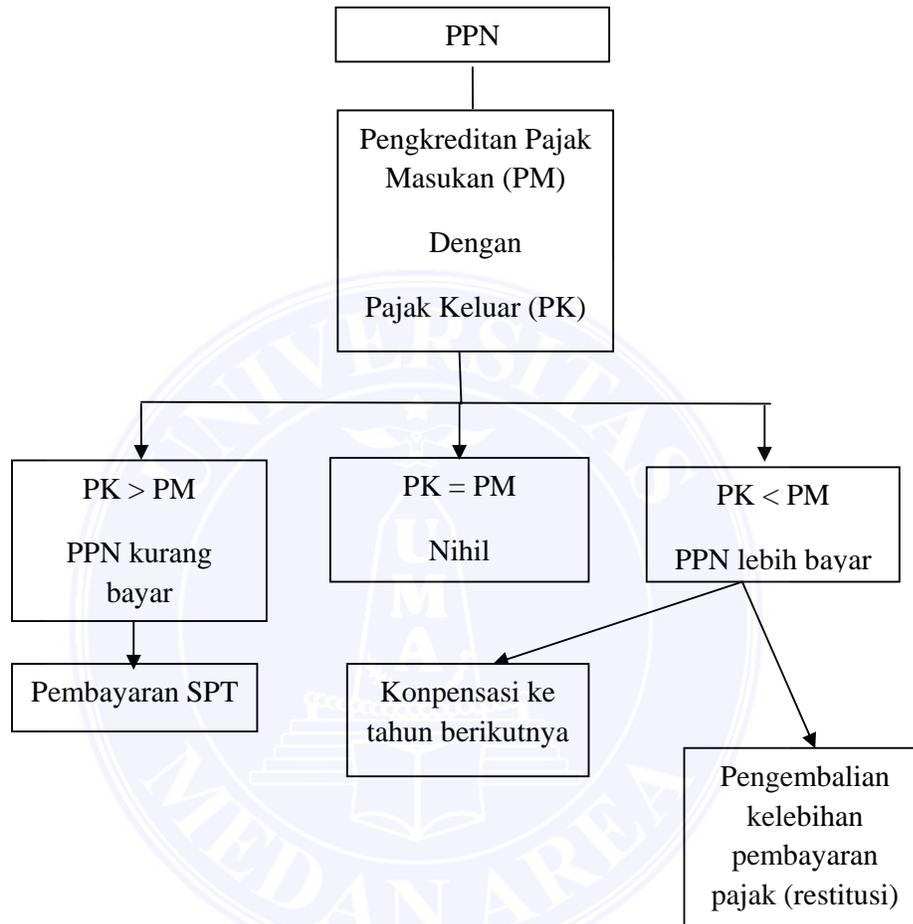
Restitusi adalah Pengembalian kelebihan pembayaran pajak terjadi apabila jumlah kredit pajak atau jumlah pajak yang dibayar lebih besar daripada jumlah pajak yang terutang atau telah dilakukan pembayaran pajak yang tidak seharusnya terutang, dengan catatan Wajib Pajak tidak punya hutang pajak lain.

Menurut 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 ditunjukkan 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. Sedangkan pengertian Pajak Pertambahan Nilai adalah pajak yang dikenakan atas:

1. Penyerahan barang kena pajak di daerah pabean yang dilakukan oleh pengusaha;
2. Impor barang kena pajak;
3. Penyerahan jasa kena pajak di daerah pabean yang dilakukan oleh pengusaha;
4. Pemanfaatan barang kena pajak tidak berwujud dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean;

5. Pemanfaatan jasa kena pajak tidak berwujud dari luar daerah pabean di dalam daerahpabean;



Gambar II.1

Skema kerangka pemikiran