

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Dasar Teori

2.1.1 Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak

Dalam melakukan kewajibannya untuk membayar pajak, wajib pajak juga berhak mendapatkan haknya. Apabila wajib pajak melakukan pembayaran pajak yang tidak seharusnya terutang, maka atas dasar tersebut kepada wajib pajak dapat dilakukan pengembalian kelebihan pembayaran pajak (Aribowo & Zulvina, 2017). Selanjutnya, jika wajib pajak dapat memenuhi ketentuan sebagai wajib pajak kriteria tertentu, persyaratan tertentu, atau PKP Risiko Rendah, maka wajib pajak tersebut akan mendapatkan fasilitas pengembalian pendahuluan. Salah satu keuntungan pengembalian pendahuluan adalah proses penyelesaiannya melalui penelitian yang lebih cepat dibandingkan pengembalian kelebihan pembayaran pajak pada umumnya yang melalui proses pemeriksaan.

Berdasarkan Ketentuan Umum Undang-undang dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dapat dilakukan dengan 2 metode, yaitu dengan pemeriksaan dan penelitian . Penelitian dan pemeriksaan merupakan dua hal yang berbeda. Dalam Pasal 1 angka 30 UU KUP menyatakan bahwa penelitian merupakan serangkaian kegiatan yang

dilakukan untuk menilai kelengkapan pengisian Surat Pemberitahuan dan lampiran-lampirannya termasuk penilaian tentang kebenaran penulisan dan penghitungannya. Dalam undang-undang yang sama yaitu pada Pasal 1 angka 25 UU KUP juga dijelaskan yang dimaksud dengan 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.

Penelitian lebih menekankan pada kebenaran dan kelengkapan suatu data dokumen, sedangkan pemeriksaan lebih menekankan pada kepatuhan wajib pajak untuk memenuhi kewajibannya dalam perpajakan berdasarkan ketentuan yang berlaku. Dalam pelaksanaannya, penelitian dilakukan terhadap wajib pajak tertentu berdasarkan dalam Pasal 17C UU KUP, Pasal 17D UU KUP, dan Pasal 9 ayat 4c UU Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Produk hukum yang akan diterbitkan adalah Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak (SKPPKP). Berbeda dengan pemeriksaan, dalam proses ini akan dilaksanakan terhadap wajib pajak sesuai dengan Pasal 17B UU KUP, dan akan menerbitkan produk hukum berupa Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB). Namun, apabila produk hukum seperti SKPPKP telah diterbitkan, Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk melakukan pemeriksaan terhadap wajib pajak sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 17C UU KUP, Pasal 17D UU KUP, dan Pasal 9 ayat 4c UU PPN. Jika dari

pemeriksaan tersebut ditemukan adanya indikasi kurang bayar maka atas kurang bayar pajak akan dikenai sanksi kenaikan 100% (Aribowo & Zulvina, 2017).

Seperti yang sudah disebutkan bahwa pengembalian pendahuluan tidak dapat dimanfaatkan oleh semua wajib pajak. Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 39/PMK.03/2018, terdapat 3 kategori wajib pajak yang berhak mendapatkan fasilitas tersebut, yaitu wajib pajak yang memenuhi kriteria tertentu (berdasarkan Pasal 17C Undang-undang KUP), wajib pajak yang memenuhi persyaratan tertentu (berdasarkan Pasal 17D Undang-undang KUP), dan Pengusaha Kena Pajak Berisiko Rendah (berdasarkan Pasal 9 ayat 4c Undang-undang PPN). Sebelum mengajukan permohonan pengembalian pendahuluan, wajib pajak terlebih dahulu harus mengajukan permohonan penetapan/pengukuhan sebagai salah satu dari 3 kategori wajib pajak yang telah disebutkan ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) tempat wajib pajak terdaftar. Pengajuan permohonan pengembalian pendahuluan dapat dilakukan dengan cara mengisi kolom pengembalian pendahuluan yang ada dalam SPT. Atas permohonan tersebut, Direktur Jenderal Pajak kemudian akan melakukan penelitian apakah permohonan akan diterima atau ditolak berdasarkan ketentuan yang berlaku. Hasil penelitian tersebut akan dijadikan sebagai dasar dalam memberikan fasilitas pengembalian pendahuluan kepada wajib pajak.

1.1.2 Wajib Pajak Kriteria Tertentu

Dalam Pasal 3 PMK Nomor 39/PMK.03/2018 dijelaskan bahwa yang dimaksud dengan wajib pajak kriteria tertentu adalah wajib pajak yang memenuhi kriteria berikut.

1. SPT disampaikan dengan tepat waktu.
2. Tidak terdapat tunggakan pajak pada semua jenis pajak, kecuali telah diizinkan mengangsur atau menunda pembayaran pajak.
3. Hasil audit laporan keuangan adalah wajar tanpa pengecualian selama tiga tahun berturut oleh akuntan publik.
4. Tidak memiliki catatan pidana dalam perpajakan selama lima tahun terakhir.

Yang dimaksud dengan menyampaikan SPT tepat waktu adalah SPT Tahunan dilaporkan dengan tepat waktu dalam tiga tahun pajak terakhir, dihitung dari akhir tahun sebelum penetapan sebagai wajib pajak kriteria tertentu. Untuk SPT Masa wajib pajak harus menyampaikan SPT Masa dari masa pajak Januari sampai dengan November dalam tahun pajak terakhir sebelum tanggal penetapan wajib pajak kriteria tertentu. Adapun keterlambatan atas SPT Masa yang masih dapat diterima dengan syarat keterlambatan tidak lebih dari tiga masa pajak untuk semua jenis pajak dan tidak berturut-turut, serta tidak lewat dari batas waktu penyampaian SPT Masa berikutnya.

Kondisi yang diperhitungkan atas tidak adanya tunggakan adalah kondisi wajib pajak pada tanggal 31 Desember tahun terakhir tidak mempunyai utang pajak yang melewati batas akhir pelunasan, kecuali tunggakan pajak yang telah mendapat izin penundaan atau pengangsuran. Wajib pajak terlebih dahulu harus melunasi utang pajaknya agar tidak ada tunggakan pajak per tanggal 31 Desember tahun terakhir sebelum penetapan wajib pajak kriteria tertentu.

Laporan keuangan yang telah diaudit oleh akuntan publik atau lembaga pengawasan keuangan pemerintah harus dilampirkan dalam SPT Tahunan Pajak

Penghasilan yang harus disampaikan selama tiga tahun berturut-turut sampai dengan tahun terakhir sebelum penetapan sebagai Wajib Pajak Kriteria Tertentu. Laporan keuangan yang diaudit tersebut haruslah dengan pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (WTP).

Permohonan penetapan sebagai Wajib Pajak Kriteria Tertentu dapat diajukan paling lama tanggal 10 Januari di KPP tempat wajib pajak terdaftar. Direktur Jenderal (Dirjen) Pajak akan menerbitkan keputusan atas permohonan tersebut paling lama 1 bulan setelah permohonan diterima. Jika dalam jangka waktu tersebut keputusan belum diterbitkan maka permohonan akan dianggap disetujui.

Pencabutan atas penetapan Wajib Pajak Kriteria Tertentu dapat dilakukan oleh Dirjen Pajak apabila wajib pajak melakukan hal berikut.

1. SPT Tahunan disampaikan terlambat;
2. SPT Masa atas suatu jenis pajak dalam dua Masa Pajak berturut-turut terlambat disampaikan;
3. SPT Masa atas suatu jenis pajak untuk tiga Masa Pajak dalam 1 (satu) tahun kalender; atau
4. Melaksanakan pemeriksaan bukti permulaan secara terbuka atau tindakan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan.

Keputusan atas pencabutan wajib pajak kriteria tertentu akan diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak dan kemudian disampaikan kepada wajib pajak. Terhadap wajib pajak yang telah dicabut penetapannya dapat mengajukan kembali permohonan penetapan dengan syarat harus memenuhi ketentuan yang telah disebutkan sebelumnya.

Permohonan pengembalian pendahuluan yang telah diajukan oleh wajib pajak kriteria tertentu akan melalui proses serangkaian penelitian. Apabila wajib pajak telah memenuhi ketentuan maka akan diterbitkan SKPPKP. Jangka waktu penerbitan SKPPKP untuk Pajak Penghasilan adalah 3 bulan, sedangkan untuk Pajak Pertambahan Nilai adalah 1 bulan sejak permohonan diterima. Apabila dalam jangka waktu tersebut SKPPKP atau pemberitahuan lainnya tidak diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak maka permohonan wajib pajak dianggap disetujui. Dirjen Pajak harus menerbitkan SKPPKP setelah jangka waktu tersebut.

1.1.3 Wajib Pajak Persyaratan Tertentu

Berdasarkan Pasal 9 PMK Nomor 39/PMK.03/2018, Wajib Pajak Persyaratan Tertentu adalah wajib pajak yang memenuhi kriteria berikut.

1. Wajib pajak orang pribadi yang tidak menjalankan usaha atau pekerjaan bebas;
2. Wajib pajak orang pribadi yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas yang melakukan restitusi paling banyak Rp100.000.000;
3. Wajib pajak badan yang melakukan restitusi paling banyak Rp1.000.000; atau
4. Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang melakukan restitusi paling banyak Rp1.000.000.000.

Permohonan pengembalian pendahuluan yang diajukan wajib pajak akan melalui proses penelitian sesuai ketentuan yang berlaku. Hasil penelitian tersebut akan dijadikan sebagai dasar pemberian pengembalian pendahuluan kepada wajib pajak. Jika berdasarkan penelitian wajib pajak telah memenuhi ketentuan maka

Direktur Jenderal Pajak akan menerbitkan SKPPKP. Penerbitan SKPPKP dilakukan dalam jangka waktu 15 hari kerja untuk Pajak Penghasilan orang pribadi, 1 bulan untuk Pajak Penghasilan Badan, dan 1 bulan untuk Pajak Pertambahan Nilai sejak permohonan diterima. Apabila dalam jangka waktu tersebut SKPPKP atau pemberitahuan lainnya tidak diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak maka permohonan wajib pajak dianggap disetujui. Dirjen Pajak harus menerbitkan SKPPKP setelah jangka waktu tersebut.

1.1.4 Pengusaha Kena Pajak Berisiko (PKP) Rendah

Berdasarkan PMK Nomor 39/PMK.03/2018 sebagaimana telah diubah dengan PMK 117/PMK.03/2019 tentang Perubahan atas PMK Nomor 39/PMK.03/2018 tentang Tata Cara Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak, yang dimaksud dengan PKP Risiko Rendah adalah:

1. Perusahaan dengan saham yang dijual-belikan pada bursa efek Indonesia;
2. Badan Usaha Milik Negara dan Badan Usaha Milik Daerah yang mengatur usahanya sendiri;
3. PKP yang telah ditetapkan sebagai Mitra Utama Kepabeanan sesuai dengan ketentuan dalam Peraturan Menteri Keuangan yang mengatur mengenai Mitra Utama Kepabeanan;
4. Pengusaha Kena Pajak yang telah ditetapkan sebagai Operator Ekonomi Bersertifikat (Authorized Economic Operator);
5. Pabrik atau produsen selain Pengusaha Kena Pajak yang telah disebutkan di nomor 1 sampai 4, yang memiliki tempat untuk melakukan kegiatan produksi;

6. Pengusaha Kena Pajak yang memenuhi persyaratan tertentu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (2) huruf d;
 7. Pedagang Besar Farmasi yang memiliki:
 - a. Sertifikat Distribusi Farmasi atau Izin Pedagang Besar Farmasi; dan
 - b. Sertifikat Cara Distribusi Obat yang Baik;
 8. Distributor Alat Kesehatan yang memiliki:
 - a. Sertifikat Distribusi Alat Kesehatan atau Izin Penyalur Alat Kesehatan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai penyalur alat kesehatan; dan
 - b. Sertifikat Cara Distribusi Alat Kesehatan yang baik sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai cara distribusi alat kesehatan yang baik;
- atau
9. perusahaan yang dimiliki secara langsung oleh Badan Usaha Milik Negara dengan kepemilikan saham lebih dari 50% yang laporan keuangannya dikonsolidasikan dengan laporan keuangan Badan Usaha Milik Negara induk sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

Dalam hal ingin mengajukan permohonan pengembalian pendahuluan, Pengusaha Kena Pajak Berisiko Rendah sebagaimana yang telah disebutkan sebelumnya harus memenuhi persyaratan berikut:

1. Telah menyampaikan SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai selama 12 bulan terakhir;

2. Tidak sedang dilakukan pemeriksaan bukti permulaan dan/ atau penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan; dan
3. Tidak pernah dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap dalam jangka waktu lima tahun terakhir.

Permohonan pengembalian pendahuluan dapat diajukan dengan cara mengisi kolom pengembalian pendahuluan pada SPT Masa PPN. Atas permohonan tersebut akan dilakukan proses penelitian oleh Dirjen Pajak. Jika berdasarkan hasil penelitian tersebut wajib pajak dinyatakan telah memenuhi ketentuan maka akan diterbitkan SKPPKP. SKPPKP akan diterbitkan dalam jangka waktu 15 hari kerja sejak diterimanya permohonan. Apabila dalam jangka waktu tersebut SKPPKP tidak diterbitkan maka permohonan wajib pajak dianggap disetujui.

2.2 Penelitian Terdahulu

Berdasarkan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Ahmad Afandi (2021) yang berjudul “Tinjauan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak Berdasarkan PMK Nomor 39 Tahun 2018 di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Kuala Tungkal”, menjelaskan bahwa prosedur pengembalian pendahuluan yang dilakukan di KPP tersebut sudah dilakukan dengan cukup baik sesuai dengan PMK Nomor 39/PMK.03/2018 s.t.d.d. PMK Nomor 117/PMK.03/2019 beserta aturan turunannya SE-10/PJ/2018. Namun, terdapat beberapa hambatan dalam pelaksanaan pengembalian pendahuluan, antara lain:

1. Apportal memerlukan waktu beberapa hari untuk pembaharuan sehingga harus dilakukan pengecekan dan pemantauan secara berkala (manual);

2. Butuh waktu beberapa hari atau bahkan bulanan untuk dapat melihat data laporan keuangan yang telah dilaporkan di SPT Tahunan.
3. Sistem pengawasan yang kurang mendukung. Sistem pengawasan tersebut tidak terdapat fitur yang dapat mengingatkan kapan jatuh tempo dalam penerbitan produk SKPPKP, SKPKPP, dan Surat Perintah Membayar Kelebihan Pajak (SPMKP).

Kendala yang muncul tersebut menyebabkan permohonan dikabulkan sebelum melalui prosedur yang seharusnya. Hal tersebut merupakan salah satu pemicu terjadinya peningkatan pengembalian pendahuluan.

Di sisi lain, berdasarkan penelitian terdahulu yang telah dilakukan oleh Gamal Fakhru Nawwafi (2021), dalam karya tulisnya yang berjudul “Tinjauan atas Pelaksanaan PMK Nomor 39/PMK.03/2018 Terkait Tata Cara Pengembalian Pendahuluan di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Temanggung”, ia menyebutkan bahwa pelaksanaan pengembalian pendahuluan di KPP tersebut sudah sesuai dengan ketentuan PMK Nomor 39/PMK.03/2018. Yang menjadi hambatan dalam pelaksanaan pengembalian pendahuluan adalah sumber daya manusia yang terbatas, jangka waktu penyelesaian yang singkat, dan adanya keterlambatan penyampaian permohonan, pihak eksternal kurang kooperatif, dan adanya pembatasan lingkungan akibat terjadinya pandemi COVID-19.

Melalui kedua penelitian terdahulu tersebut, penulis ingin membandingkan kendala dan hambatan yang ada dan solusi yang dimunculkan untuk menangani masalah yang timbul. Hal tersebut bertujuan untuk memberikan gambaran dalam evaluasi kinerja sehingga dapat mengidentifikasi bagian-bagian yang perlu

ditingkatkan atau dilakukan tinjauan kembali demi meningkatkan kualitas kinerja yang lebih baik.

Perbedaan kedua penelitian terdahulu tersebut dengan penelitian yang dilakukan penulis terletak pada ruang lingkup tahun penelitian dan objek penelitian. Penulis menggunakan olahan data dari tahun 2018 sampai dengan 2021 sedangkan penelitian terdahulu menggunakan olahan data tahun 2018 sampai dengan 2020. Dari sisi objek penelitiannya, penulis memfokuskan pada KPP Pratama Lubuk Pakam sedangkan penelitian terdahulu menggunakan KPP Pratama Kuala Tungkal dan KPP Pratama Temanggung. Perbedaan lain yang terdapat dengan penelitian yang dilakukan oleh Gamal Fakhru Nawwafi (2021) dengan penelitian yang dilakukan oleh penulis adalah penulis memberikan fokus lebih untuk membahas pengaruh insentif pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran PPN terhadap jumlah permohonan pengembalian pendahuluan yang diajukan oleh PKP Berisiko Rendah di KPP Pratama Lubuk Pakam.