

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Pajak

Pengertian pajak di Indonesia tercantum dalam Pasal 23A UU 1945 sebagai pungutan yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang. Hal ini kemudian dipertegas kembali dalam Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) bahwa pajak merupakan kontribusi wajib kepada Negara yang dibayarkan oleh orang pribadi maupun badan dan bersifat memaksa berdasarkan undang-undang dimana imbalan tidak diterima secara langsung dan selanjutnya akan digunakan untuk keperluan Negara demi kemakmuran rakyat Indonesia.

Dari perspektif hukum, beberapa ahli memiliki definisi tersendiri terkait pajak. Pengertian pajak menurut Andriani (Triansyah dan Susena, 2014):

“Pajak adalah iuran kepada Negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak

mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas Negara untuk menyelenggarakan pemerintahan”.

Tidak berbeda jauh dengan Andriani, definisi pajak menurut S.I Djajadiningrat yang dikutip oleh Lubis (2018):

“Pajak adalah kewajiban untuk menyerahkan sebagian dari kekayaan kepada negara disebabkan oleh suatu kekayaan, kejadian dan perbuatan yang memberikan kedudukan tertentu, tetapi bukan sebagai hukuman, menurut peraturan-peraturan yang ditetapkan pemerintah serta dapat dipaksakan, tetapi tidak ada jasa balik dari negara secara langsung untuk memelihara kesejahteraan umum”.

Adapun definisi menurut Adrian Sutedi dalam bukunya yang berjudul *Hukum Pajak* (Hutauruk dkk, 2021):

“Pajak adalah suatu perikatan yang timbul karena adanya undang-undang yang menyebabkan timbulnya kewajiban warga negara untuk menyetorkan sejumlah penghasilan tertentu kepada negara, negara mempunyai kekuatan untuk memaksa, dan uang pajak tersebut harus digunakan untuk penyelenggaraan pemerintahan”.

Berdasarkan beberapa pendapat para ahli tersebut, dapat disimpulkan bahwa pajak merupakan pungutan wajib sebagai bentuk kontribusi warga negara dan dapat dipaksakan dengan syarat memiliki dasar hukum yang kuat, untuk selanjutnya digunakan dalam membiayai keperluan negara.

2.2 Surat Pemberitahuan (SPT)

2.2.1 Pengertian Surat Pemberitahuan (SPT)

Surat Pemberitahuan atau SPT menurut Pasal 1 ayat (11) UU KUP merupakan surat yang digunakan oleh Wajib Pajak untuk menjalankan kewajiban perpajakannya berupa penghitungan dan/atau pembayaran pajak, objek pajak dan/atau bukan objek pajak, serta harta dan kewajiban sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

2.2.2 Fungsi Surat Pemberitahuan (SPT)

SPT bagi Wajib Pajak PPh berfungsi sebagai sarana dalam mempertanggungjawabkan dan melaporkan pajak kepada negara. Adapun rincian fungsi SPT berdasarkan jenis pajaknya menurut Mardiasmo (dalam Amrul, 2016) adalah sebagai berikut:

1. Bagi Wajib Pajak, SPT berfungsi sebagai sarana untuk mempertanggungjawabkan dan melaporkan perhitungan jumlah pajak yang terutang serta untuk melaporkan pembayaran dan pelunasan utang pajak tersebut.
2. Bagi Pengusaha Kena Pajak, SPT berfungsi sebagai sarana dalam perhitungan jumlah PPN dan PPnBM yang terutang, pengkreditan pajak masukan, serta pembayaran dan pelunasan utang pajak tersebut.
3. Bagi Pemotong atau Pemungut Pajak, SPT berfungsi sebagai sarana dalam pelaporan dan penyetoran pajak yang telah dipotong atau dipungut.

2.2.3 Jenis Surat Pemberitahuan (SPT)

Surat pemberitahuan terbagi menjadi dua jenis, yaitu SPT Masa dan SPT Tahunan. Berdasarkan Pasal 1 ayat (12) UU KUP SPT Masa merupakan Surat Pemberitahuan untuk suatu Masa Pajak. Masa pajak itu sendiri sama dengan satu bulan kalender atau jangka waktu sesuai ketentuan dalam Peraturan Menteri Keuangan (Amrul, 2016). Sedangkan SPT Tahunan menurut Pasal 1 ayat (13) UU KUP adalah Surat Pemberitahuan untuk suatu Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak. Tahun pajak tersebut merupakan jangka waktu satu tahun kalender kecuali bagi wajib pajak yang menggunakan tahun buku berbeda dengan tahun kalender (Amrul, 2016).

2.2.4 Status Surat Pemberitahuan (SPT)

Seperti yang dilansir dalam pajak.go.id, status SPT dibagi menjadi 3 macam, yaitu SPT Nihil, SPT Kurang Bayar, SPT Lebih Bayar (Dinata, 2021). SPT Nihil menunjukkan bahwa jumlah utang pajak sama dengan kredit pajak atau dengan kata lain pajak yang dibayar Wajib Pajak sudah sesuai dengan kewajiban perpajakannya. SPT Kurang Bayar terjadi jika pajak yang dibayarkan kurang dari jumlah pajak yang seharusnya dibayarkan oleh Wajib Pajak pada tahun yang bersangkutan. Sedangkan SPT Lebih Bayar menunjukkan bahwa pajak yang dibayar melebihi jumlah yang seharusnya dibayarkan oleh Wajib Pajak.

2.2.5 Batas Waktu Pelaporan Surat Pemberitahuan (SPT)

Jangka waktu pelaporan setiap jenis SPT berbeda-beda. Dikutip dari pajak.go.id, berikut merupakan rincian jangka waktu pelaporan SPT berdasarkan Pasal 3 ayat (3) UU KUP:

1. SPT Masa memiliki batas waktu penyampaian maksimal 20 (dua puluh) hari setelah akhir masa pajak;
2. SPT Masa PPN memiliki batas waktu penyampaian maksimal akhir bulan berikutnya setelah masa pajak berakhir;
3. SPT Tahunan PPh Wajib Pajak Orang Pribadi memiliki batas waktu penyampaian maksimal tiga bulan setelah akhir tahun pajak;
4. SPT Tahunan PPh WP Badan memiliki batas waktu penyampaian maksimal empat bulan setelah akhir tahun pajak.

Bagi bendahara pemerintah dan badan tertentu, batas waktu dan tata cara pelaporan atas pemungutan pajak diatur berdasarkan PMK. Akibat kondisi tertentu, Wajib Pajak dapat memperpanjang jangka waktu penyampaian SPT. Namun perpanjangan tersebut dibatasi maksimal hingga dua bulan saja dengan cara menyampaikan pemberitahuan tertulis kepada Dirjen Pajak sesuai ketentuan yang berlaku.

2.3 Kelebihan Pembayaran Pajak

Pada definisi pajak, terdapat pernyataan bahwa pemungutan pajak harus berdasarkan undang-undang. Hal tersebut menunjukkan bahwa kepastian hukum terjamin dengan baik bagi otoritas pajak yang bertugas mengumpulkan pajak

maupun wajib pajak yang membayar pajak. Seperti yang diungkapkan Soetjipto (dalam Hutaeruk, 2021) kepastian hukum tersebut sejalan dengan asas keadilan yaitu jika wajib pajak dikenakan sanksi atas kekurangan dalam membayar pajak, maka berlaku juga sebaliknya. Apabila terjadi kelebihan pembayaran pajak maka harus dikembalikan juga kepada wajib pajak. Selain itu otoritas pajak juga memberikan imbalan bunga jika tidak terpenuhinya batas waktu pengembalian kelebihan pembayaran pajak sebagaimana yang diatur dalam Pasal 11 Ayat (2) UU KUP. Hal tersebut menunjukkan adanya keseimbangan antara hak dan kewajiban bagi wajib pajak.

Dari sepuluh hak wajib pajak yang disebutkan oleh Hutaeruk (2021), salah satunya adalah wajib pajak berhak mengajukan permohonan pengembalian dan kelebihan pembayaran pajak serta memperoleh kepastian terbitnya Surat Keputusan Kelebihan Pembayaran Pajak. Hak wajib pajak atas kelebihan pembayaran pajak tersebut nantinya dapat diminta pengembalian pajak kepada negara berupa restitusi maupun kompensasi (Saragi dan Susanti, 2021).

2.4 Restitusi Pajak

2.4.1 Pengertian Restitusi Pajak

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI) restitusi merupakan ganti kerugian atau pembayaran kembali. Sedangkan restitusi menurut Pasal 11 UU KUP merupakan selisih lebih jumlah pajak yang sebenarnya terutang dengan jumlah kredit pajak. Adapun definisi restitusi pajak menurut Triansyah dan Susena (2014) adalah pengembalian pembayaran pajak akibat telah dilakukannya pembayaran

pajak yang seharusnya tidak terutang dengan syarat wajib pajak tersebut tidak memiliki hutang pajak lainnya. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa restitusi pajak merupakan pengembalian atas kelebihan pembayaran pajak dengan catatan telah dikurangi dengan utang pajak yang masih dimiliki Wajib Pajak.

2.4.2 Mekanisme Restitusi Pajak

Dikutip dari pajak.go.id, proses penyelesaian pengembalian kelebihan pembayaran pajak dapat dilakukan melalui dua cara yaitu sebagai berikut: (Dinata, 2021)

1. Pemeriksaan

Mekanisme restitusi melalui pemeriksaan diatur dalam Pasal 17B Ayat 1 UU KUP. Apabila SPT Tahunan yang berstatus lebih bayar dan memilih restitusi, maka wajib pajak dapat mengajukan permohonan pengembalian ke KPP tempat wajib pajak terdaftar (Hutauruk, 2021). Kemudian KPP akan melakukan pemeriksaan atas permohonan restitusi tersebut dalam jangka waktu 12 bulan. Berdasarkan hasil pemeriksaan tersebut, DJP akan menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN), surat ketetapan pajak kurang bayar (SKPKB), atau Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB). Jika SKLB, DJP selanjutnya akan melakukan perhitungan kelebihan pajak terhadap utang pajak yang masih dimiliki wajib pajak. Apabila masih terdapat sisa lebih bayar, DJP akan mengembalikan kelebihan tersebut kepada wajib pajak dengan menerbitkan Surat Keputusan Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak (SKPKPP) maksimal satu bulan sejak diterbitkannya SKLB. SKPKPP ini kemudian menjadi dasar

penerbitan Surat Perintah Membayar Kelebihan Pajak (SPMKP) sebagai sarana untuk membayar kelebihan pembayaran pajak wajib pajak.

2. Penelitian

Berbeda dengan pemeriksaan, penelitian merupakan mekanisme yang lebih ringkas dan cepat. Restitusi pajak melalui penelitian disebut juga sebagai mekanisme pengembalian pendahuluan kelebihan pajak. Proses penelitian dilakukan atas permohonan restitusi berdasarkan SPT Lebih Bayar yang diatur dalam Pasal 17C dan 17D UU KUP serta permohonan restitusi atas pajak yang seharusnya tidak terutang sesuai Pasal 17 ayat (2) UU KUP.

2.4.3 Jenis Restitusi Pajak

2.4.3.1 Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak Pasal 17B UU KUP

Restitusi pajak terkait SKLB berdasarkan pasal 17B UU KUP harus dikembalikan maksimal satu bulan sejak permohonan diterima. Jangka waktu tersebut diatur dalam Pasal 11 ayat (1) dan ayat (2) UU KUP.

2.4.3.2 Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak

Pengembalian pendahuluan ditujukan kepada Wajib Pajak Kriteria Tertentu sesuai pasal 17C UU KUP, Wajib Pajak Persyaratan Tertentu sesuai pasal 17D UU KUP, dan PKP Berisiko Rendah. Tata cara pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.03/2019 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 39/PMK.03/2018 tentang Tata Cara Pengembalian Pendahuluan Kelebihan

Pembayaran Pajak (PMK No. 117/PMK.03/2019). Sedangkan ketentuan mengenai wajib pajak kriteria tertentu diatur dalam PMK Nomor 74/PMK.03/2012 tentang Tata Cara Penetapan dan Pencabutan Penetapan Wajib Pajak dengan Kriteria Tertentu dalam Rangka Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak (PMK Nomor 74/PMK.03/2012). Adapun wajib pajak persyaratan tertentu diatur dalam PMK Nomor 198/PMK.03/2013 tentang Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak Bagi Wajib Pajak yang Memenuhi Persyaratan Tertentu (PMK Nomor 198/PMK.03/2013). Sedangkan PKP berisiko rendah diatur dalam PMK Nomor 71/PMK.03/2010 tentang Pengusaha Kena Pajak Berisiko Rendah yang Diberikan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak (PMK Nomor 71/PMK.03/2010).

Berikut merupakan persyaratan yang harus dipenuhi oleh Wajib Pajak untuk mendapatkan pengembalian pendahuluan.

1. Wajib Pajak Kriteria Tertentu

Syarat penetapan wajib pajak termasuk kriteria tertentu diatur dalam Pasal 17C ayat (2) UU KUP, yaitu sebagai berikut:

- a. Penyampaian SPT tepat waktu.
- b. Tidak memiliki tunggakan untuk semua jenis pajak, kecuali yang telah mendapat izin Menteri Keuangan untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak.
- c. Laporan keuangan wajib pajak telah diaudit oleh Akuntan Publik atau lembaga pengawasan keuangan pemerintah dan memperoleh pendapat Wajar Tanpa Pengecualian selama 3 (tiga) tahun berturut-turut.

- d. Tidak memiliki riwayat dipidana akibat tindak pidana di bidang perpajakan dalam jangka waktu lima tahun terakhir.

Pengajuan permohonan ke KPP tempat wajib pajak terdaftar maksimal tanggal 10 Januari. Setelah melalui penelitian, DJP menerbitkan keputusan penetapan atau pemberitahuan penolakan paling lama satu bulan setelah diterimanya permohonan sesuai 4 ayat (3) PMK Nomor 39/PMK.03/2018. Bagi wajib pajak kriteria tertentu, berdasarkan Pasal 4 PMK Nomor 74/PMK.03/2013, keputusan atau pemberitahuan diterbitkan pada tanggal 20 Februari.

Pengajuan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak berdasarkan PMK Nomor 39/PMK.03/2018 Pasal 6 ayat (2), harus dilakukan dengan memberi tanda pada SPT yang menyatakan lebih bayar restitusi. Selanjutnya DJP melakukan penelitian kewajiban formal dan material. Berdasarkan hasil penelitian, Dirjen Pajak akan memberikan putusan sebagai berikut:

- a. Penerbitan SKPPKP jika hasil penelitian menunjukkan syarat dan ketentuan telah dipenuhi wajib pajak serta benar terdapat kelebihan pembayaran pajak.
- b. Pemberitahuan kepada Wajib Pajak bahwa tidak dapat diberikannya Pengembalian Pendahuluan akibat tidak terpenuhinya ketentuan atau tidak terdapat kelebihan pembayaran pajak.

Berdasarkan Pasal 7 ayat (2) PMK Nomor 39/PMK.03/2018, Penerbitan SKPPKP atau pemberitahuan maksimal tiga bulan untuk PPh dan

satu bulan untuk PPN sejak permohonan diterima. Apabila melewati jangka waktu dan DJP belum menerbitkan SKPPKP atau pemberitahuan, maka permohonan dianggap dikabulkan. Atas permohonan restitusi yang telah disetujui tersebut, DJP akan menerbitkan SKPPKP setelah jangka waktu berakhir.

2. Wajib Pajak dengan Persyaratan Tertentu

Kriteria wajib pajak dengan persyaratan tertentu pada PMK Nomor 198/PMK.03/2013 berbeda dengan PMK Nomor 39/PMK.03/2018. Kriteria Wajib Pajak dengan Persyaratan Tertentu berdasarkan Pasal 2 PMK Nomor 198/ PMK.03/2013 adalah sebagai berikut :

- a. Wajib Pajak orang pribadi yang tidak menjalankan usaha atau pekerjaan bebas yang menyampaikan SPT PPh lebih bayar restitusi;
- b. Wajib Pajak orang pribadi yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas yang menyampaikan SPT PPh lebih bayar restitusi dengan jumlah lebih bayar paling banyak Rp10.000.000,00
- c. Wajib Pajak badan yang menyampaikan SPT PPh lebih bayar restitusi dengan jumlah lebih bayar paling banyak Rp100.000.000,00 atau
- d. PKP yang menyampaikan SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai lebih bayar restitusi dengan jumlah lebih bayar paling banyak Rp100.000.000,00.

Sedangkan pada PMK Nomor 39/PMK.03/2018, kriteria Wajib Pajak Persyaratan Tertentu mengalami perubahan pada jumlah maksimal restitusi

yang dapat diajukan. Berikut batas maksimal restitusi berdasarkan Pasal 9 ayat

(2) PMK Nomor 39/PMK.03/2018:

- a. Bagi wajib pajak orang pribadi yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas, jumlah SPT Tahunan PPh lebih bayar maksimal Rp100.000.000,00
- b. Bagi wajib pajak Badan, jumlah SPT Tahunan PPh lebih bayar paling banyak Rp1.000.000.000,00
- c. Bagi pengusaha kena pajak, jumlah SPT Masa PPN lebih bayar Rp1.000.000.000,00

Wajib pajak yang memenuhi persyaratan tertentu dapat mengajukan restitusi sesuai ketentuan Pasal 17B UU KUP. Selanjutnya DJP akan melakukan penelitian terhadap kebenaran penulisan dan perhitungan, bukti pemotongan/pemungutan pajak, serta pajak masukan. Sesuai Pasal 11 ayat (1) PMK Nomor 39/PMK.03/2018, putusan yang dapat diberikan DJP berdasarkan Laporan Hasil Penelitian adalah sebagai berikut:

- a. Penerbitan SKPPKP jika hasil penelitian menunjukkan syarat dan ketentuan telah dipenuhi wajib pajak serta benar terdapat kelebihan pembayaran pajak.
- b. Pemberitahuan kepada Wajib Pajak bahwa tidak dapat diberikannya Pengembalian Pendahuluan akibat tidak terpenuhinya ketentuan atau tidak terdapat kelebihan pembayaran pajak.

SKPPKP diterbitkan dalam jangka waktu sesuai Pasal 11 ayat (2) PMK Nomor 39/PMK.03/2018, yaitu:

- a. Jangka waktu penerbitan adalah 15 hari kerja untuk restitusi PPh bagi orang pribadi.
- b. Jangka waktu penerbitan adalah satu bulan untuk restitusi PPh bagi badan.
- c. Jangka waktu penerbitan adalah satu bulan untuk restitusi PPN.

Permohonan dianggap dikabulkan apabila DJP tidak menerbitkan SKPPKP dalam jangka waktu tersebut.

3. PKP Berisiko Rendah

Kriteria wajib pajak yang termasuk kategori PKP berisiko rendah menurut Pasal 13 ayat (2) PMK Nomor 39/PMK.03/2018 adalah sebagai berikut:

- a. Perusahaan yang sahamnya diperdagangkan di BEI.
- b. Perusahaan yang saham mayoritasnya langsung dimiliki pemerintah pusat dan/atau pemerintah daerah.
- c. PKP Mitra Utama Kepabeanan;
- d. PKP Operator Ekonomi Bersertifikat;
- e. Pabrikan/produsen selain PKP selain poin i sampai iv, yang untuk memiliki tempat untuk kegiatan produksi;
- f. Pengusaha PKP yang menyampaikan SPT Masa PPN lebih bayar restitusi dengan jumlah maksimal Rp1.000.000.000,00

Permohonan restitusi yang diajukan oleh PKP berisiko rendah akan dilakukan penelitian terhadap pemenuhan kegiatan tertentu, kebenaran

penulisan, serta pajak masukan. Adapun jenis kegiatan PKP yang memperoleh fasilitas pengembalian pendahuluan adalah:

- a. Ekspor Barang Kena Pajak Berwujud.
- b. Penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak kepada Pemungut PPN.
- c. Penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang PPN-nya tidak dipungut.
- d. Ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud.
- e. Ekspor Jasa Kena Pajak.

Berdasarkan Laporan Hasil Penelitian, DJP akan memberikan putusan sesuai Pasal 17 PMK Nomor 39/PMK.03/2018, yaitu sebagai berikut.

- a. Penerbitan SKPPKP jika hasil penelitian menunjukkan syarat dan ketentuan telah dipenuhi wajib pajak serta benar terdapat kelebihan pembayaran pajak.
- b. Pemberitahuan kepada Wajib Pajak bahwa tidak dapat diberikannya Pengembalian Pendahuluan akibat tidak terpenuhinya ketentuan atau tidak terdapat kelebihan pembayaran pajak.

Jangka waktu penerbitan SKPPKP adalah maksimal satu bulan sejak diterimanya permohonan secara lengkap. Apabila dalam jangka waktu tersebut DJP tidak menerbitkan SKPPKP atau pemberitahuan, maka permohonan restitusi wajib pajak dianggap dikabulkan.

2.4.3.3 Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak Pasal 17 ayat (2) UU KUP

Terhadap pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang, wajib pajak dapat mengajukan permohonan restitusi sesuai Pasal 2 PMK Nomor 187/PMK.03/2015 tentang Tata Cara Pengembalian Atas Kelebihan Pembayaran Pajak yang Seharusnya Tidak Terutang. Permohonan tersebut dapat diajukan apabila:

1. Terdapat pembayaran pajak yang bukan merupakan objek pajak yang terutang atau seharusnya tidak terutang.
2. Terdapat kelebihan pembayaran pajak dalam rangka impor.
3. Terdapat kesalahan pemotongan/pemungutan sehingga melebihi pajak yang seharusnya dipotong atau dipungut.
4. Terdapat kesalahan pemotongan/pemungutan yang bukan merupakan objek pajak.
5. Terdapat kelebihan pemotongan/pemungutan PPh terkait penerapan P3B bagi Subjek Pajak Luar Negeri.

2.4.4 Imbalan Bunga Pajak

Imbalan bunga pajak merupakan bentuk konsekuensi akibat keterlambatan DJP dalam menyelesaikan restitusi pajak. Berdasarkan Pasal 11 ayat (3) UU KUP, apabila restitusi pajak dilakukan setelah melewati jangka waktu satu bulan sejak diterbitkannya surat keputusan, maka pemerintah wajib memberikan imbalan bunga atas keterlambatan tersebut sebesar 2% per bulan kepada wajib pajak. Selain itu, apabila DJP terlambat menerbitkan SKLB atas pemeriksaan sesuai pasal 17B

ayat (2) UU KUP, maka wajib pajak berhak menerima imbalan bunga sebesar 2% per bulan. Namun sejak berlakunya Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja, besar imbalan bunga pajak tidak lagi dihitung dengan tarif 2%, melainkan berdasarkan tarif bunga per bulan yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan (Asmarani, 2021).

2.5 Reorganisasi Instansi Vertikal Direktorat Jenderal Pajak

Dirjen Pajak menerbitkan surat edaran khusus sebagai pedoman dalam pelaksanaan reorganisasi vertikal yakni Surat Edaran Nomor SE-30/PJ/2021 tentang Petunjuk Pelaksanaan Penerapan Reorganisasi Instansi Vertikal Direktorat Jenderal Pajak Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 184/PMK.01/2020 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 210/PMK.01/2017 tentang Organisasi dan Tata Kerja Instansi Vertikal (selanjutnya disebut SE-30/PJ/2021). Seperti yang tercantum pada bagian umum SE-30/PJ/2021, perubahan ini ditujukan untuk menciptakan keseragaman reorganisasi instansi vertikal, terutama dalam hal ketatalaksanaan, kepegawaian, pengelolaan kinerja, anggaran, dan pengelolaan BMN. Beberapa aspek ruang lingkup yang diatur dalam SE-30/PJ/2021 adalah pelaksanaan administrasi ketatalaksanaan, penatausahaan administrasi pekerjaan, pelaksanaan monitoring pekerjaan, pelaksanaan tugas dan fungsi, pelaksanaan prosedur kerja, pelaksanaan administrasi kepegawaian, pengelolaan kinerja, pelaksanaan administrasi anggaran, serta pelaksanaan administrasi pengelolaan Barang Milik Negara (BMN).

Lampiran SE-30/PJ/2021 memuat daftar beberapa standar operasional prosedur SOP yang mengalami perubahan, salah satunya yakni terkait kelebihan

pembayaran pajak. Sebelum ditetapkan SE-30/PJ/2021, unit pemilik atas SOP terkait proses administrasi penyelesaian pengembalian kelebihan pembayaran pajak adalah Seksi Pengawasan I. Namun sejak dimulainya penerapan reorganisasi instansi vertikal DJP sesuai PMK 184/2020, yaitu 24 Mei 2021, seluruh SOP tersebut dialihkan menjadi tanggung jawab Seksi Pelayanan dan Fungsional Penyuluh Pajak. Adapun rincian perubahannya terlampir pada lampiran 1 Karya Tulis Tugas Akhir Ini.

2.6 Penelitian Terdahulu

Setelah melakukan telaah terhadap beberapa penelitian, terdapat beberapa penelitian yang memiliki keterkaitan dengan ide penelitian yang akan penulis lakukan. Penelitian terdahulu ini menjadi salah satu acuan untuk memperbanyak teori yang digunakan dalam mengkaji penelitian yang dilakukan penulis. Hingga saat ini, penulis tidak menemukan penelitian dengan judul yang sama dengan judul penelitian penulis. Namun beberapa penelitian yang secara garis besar memiliki pokok pembahasan serupa diangkat sebagai referensi bahan kajian penelitian.

Penelitian yang pertama adalah penelitian yang dilakukan oleh Triansyah & Susena (2014) yang berjudul “Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Wajib Pajak Dalam Pengurusan Restitusi Pajak Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Bengkulu”. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui faktor-faktor utama yang berpengaruh terhadap wajib pajak terkait pengurusan restitusi pajak di KPP Pratama Bengkulu. Metode penelitian yang digunakan adalah deskriptif kualitatif yang didukung dengan sensus terhadap sampel sejumlah 43 wajib pajak di KPP Pratama Bengkulu. Hasil penelitian ini adalah seluruh indikator yang diujikan

berpengaruh terhadap pengurusan restitusi pajak. Faktor yang paling berpengaruh dimulai dari prosedur restitusi, kemudian jangka waktu restitusi, sanksi, petugas layanan pajak, dan terakhir adalah pemeriksaan pajak. Prosedur restitusi memiliki dampak yang signifikan sehingga harus direncanakan dengan matang dan dilaksanakan dengan baik. Penelitian ini sejalan fenomena yang mendasari ide penelitian penulis yaitu pelaksanaan yang tidak sesuai prosedur mengakibatkan keterlambatan restitusi dan menimbulkan imbalan bunga yang harus dibayar negara.

Penelitian kedua adalah penelitian yang dilakukan oleh Hutaeruk dkk (2021) yang berjudul “Penerapan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 184/PMK.03/2015 Tentang Pemeriksaan Terkait Pengajuan Restitusi Pajak”. Tujuan dalam penelitian ini adalah untuk menjawab permasalahan hukum tentang restitusi pajak terkait peraturan Menteri Keuangan. Metode penelitian yang digunakan adalah yuridis normatif dengan pendekatan peraturan perundang-undangan, pendekatan konseptual, dan pendekatan kasus. Penelitian menggunakan metode analisis data kualitatif dengan asumsi realitas yang didukung dengan wawancara pimpinan CV A.A. dan KPP Tebing Tinggi. Pada proses pemeriksaan restitusi, terdapat ketidaksesuaian antara pelaksanaan dengan peraturan yang berlaku seperti jangka waktu pemeriksaan, jenis pemeriksaan, petugas pemeriksa, dan sanksi.

Permasalahan yang sama juga ditemukan dalam penelitian ketiga oleh Wahyuni (2020) tentang “Tinjauan Atas Pelaksanaan Restitusi Dan Pengaruhnya Terhadap Penerimaan di Kantor Pelayanan Pajak Badan Dan Orang Asing”, yaitu

pada proses pemeriksaan pengembalian kelebihan pajak juga. Namun sedikit berbeda dengan penelitian Hutaeruk yang disebabkan oleh fiskus yang melampaui kewenangannya dalam menjalankan tugasnya, pada penelitian ini penyebabnya ada di sisi wajib pajak. Beberapa wajib pajak tidak kooperatif terkait peminjaman dokumen maupun pembahasan/pengujian, serta surat perintah pemeriksaan yang harus diselesaikan begitu banyak. Kedua penelitian tersebut menunjukkan salah satu penghambat proses pengembalian kelebihan pembayaran pajak yang ingin penulis temukan.

Penulis juga menemukan beberapa penelitian terkait restitusi yang berfokus pada pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak. Hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Nawwafi (2021) di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Temanggung mengenai topik terkait menunjukkan bahwa faktor-faktor pendukung pelaksanaan PMK No 39/PMK.03/2018 (PMK No 39/2018) terkait tata cara pengembalian pendahuluan berjalan dengan baik adalah aplikasi-aplikasi perpajakan yang telah semakin berkembang, kerjasama yang kuat antar otoritas pajak, serta wajib pajak yang kooperatif selama proses penyelesaian pengembalian pendahuluan. Sedangkan faktor penghambat penerapan PMK No 39/2018 yaitu sumber daya manusia yang terbatas, jangka waktu penyelesaian yang singkat, serta kurang kooperatifnya pihak-pihak terkait penyelesaian pengembalian pendahuluan. Meskipun ditemui beberapa hambatan, hasil penelitian tersebut menyatakan proses penyelesaian pengembalian pendahuluan berjalan dengan baik. Metode yang digunakan pada penelitian tersebut adalah wawancara dengan seksi pengawasan dan konsultasi I.

Skripsi oleh Hanim (2018) berjudul “Pengaruh Pemberian Imbalan Bunga dan Sanksi Pajak Terhadap Penerimaan Pajak Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama” merupakan referensi penelitian terdahulu terakhir penulis. Metode yang digunakan adalah survei melalui kuesioner kepada 54 Wajib Pajak KPP Pratama Binjai sebagai sampel serta didukung oleh wawancara dengan petugas pajak di KPP Pratama Binjai. Hasil penelitian tersebut menyatakan bahwa pemberian imbalan bunga tidak berpengaruh secara signifikan terhadap penerimaan pajak di KPP Pratama Binjai. Berdasarkan hasil penelitian tersebut, meskipun keterlambatan restitusi yang terjadi setiap tahun terus meningkat dan negara berkewajiban untuk membayar imbalan bunga sebagai konsekuensinya, hal tersebut tidak berpengaruh secara signifikan terhadap penerimaan pajak. Seperti yang dilansir dalam kontan.co.id, restitusi pajak hanya mengakibatkan penerimaan pajak terkoreksi 0,04% *year on year* (yoy) sampai November 2019 (Santoso, 2019).

Berdasarkan keenam penelitian terdahulu tersebut, dapat disimpulkan bahwa penyelesaian restitusi pajak dapat berjalan dengan baik atau tidak bergantung pada beberapa faktor seperti kesesuaian prosedur, jangka waktu, kinerja otoritas pajak dan pihak-pihak terkait proses penyelesaian restitusi, kinerja aplikasi perpajakan, serta tingkat kooperatif wajib pajak. Namun seluruh penelitian tersebut menyatakan pelaksanaan restitusi telah berjalan dengan baik dan sesuai ketentuan perpajakan meskipun diiringi dengan beberapa hambatan. Dengan demikian hipotesis penulis adalah otoritas pajak sudah menerapkan penyelesaian pengembalian kelebihan pembayaran pajak sesuai ketentuan perpajakan yang berlaku.