

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Teori/Konsep

2.1.1 Pajak

Pajak adalah salah satu sumber pendapatan negara, yang berfungsi untuk membiayai berbagai pengeluaran yang berhubungan dengan kepentingan negara. Pengertian pajak dalam Undang-Undang KUP ialah “kontribusi wajib 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”. Pengertian pajak menurut beberapa ahli adalah sebagai berikut

a) Prof. Dr. P.J.A Adriani

“Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh mereka yang wajib membayarnya menurut peraturan, tanpa mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk dan yang kegunaanya untuk membiayai pengeluaran umum terkait dengan tugas negara dalam menyelenggaraan pemerintahan.”

b) Prof Dr. H. Rochmat Soemitro

“Iuran rakyat kepada negaranya berdasarkan Undang-Undang atau peralihan kekayaan dari sektor swasta kepada sektor publik yang bisa dipaksakan dan yang langsung dapat ditunjuk serta digunakan untuk membiayai kebutuhan atau kepentingan umum.”

Berdasarkan beberapa penjelasan tersebut, dapat disimpulkan bahwa pajak adalah iuran dari rakyat, yang diberikan kepada negara berdasarkan peraturan perundang-undangan, tanpa adanya imbalan langsung, dan digunakan untuk pembiayaan rutin, seperti belanja barang & pegawai, pemeliharaan, dan lain-lain

2.1.2 Surat Pemberitahuan

Untuk melaksanakan kewajiban perpajakan, Wajib Pajak diwajibkan melapor pajak yang telah disetorkan. Laporan tadi diserahkan kepada kantor pajak di wilayah tempat Wajib Pajak terdaftar dalam bentuk Surat Pemberitahuan (SPT) Pajak. SPT menurut Pasal 1 ayat (11) Undang-Undang KUP ialah “surat yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan/atau pembayaran pajak, objek pajak dan/atau bukan objek pajak, dan/atau harta dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”. Wajib Pajak harus mengambil sendiri SPT di tempat yang telah ditetapkan oleh Dirjen Pajak (Pasal 3 ayat (2) UU KUP). SPT terbagi menjadi dua jenis, yaitu SPT Masa dan SPT Tahunan. SPT Masa adalah Surat Pemberitahuan untuk suatu Masa Pajak, sedangkan SPT Tahunan adalah Surat Pemberitahuan untuk suatu Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak. Dalam penyampaian SPT, setiap Wajib Pajak wajib mengisi Surat Pemberitahuan dengan benar, lengkap, dan jelas (Pasal 3 ayat (1) UU KUP).

Dalam penyampaian SPT, terdapat batas waktu. Dan batas waktu penyampaian tersebut tergantung dari jenis SPT. Dalam Pasal 3 ayat (3) Undang-Undang KUP, batas waktu penyampaian SPT adalah sebagai berikut

- paling lambat 20 (dua puluh) hari setelah Masa Pajak berakhir untuk Surat Pemberitahuan Masa;
- paling lambat 3 (tiga) bulan setelah akhir Tahun Pajak untuk Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak orang pribadi;
- paling lambat 4 (empat) bulan setelah akhir Tahun Pajak untuk Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Badan;
- Khusus untuk Wajib Pajak dengan kriteria tertentu, diperbolehkan untuk melaporkan beberapa Masa Pajak dalam 1 (satu) Surat Pemberitahuan Masa. WP dengan kriteria tertentu dan tata cara pelaporannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

Dalam pelaporan SPT, terdapat tiga status, yaitu Nihil, Lebih Bayar (LB), dan Kurang Bayar (KB). SPT Nihil muncul ketika jumlah pokok pajak sama besarnya dengan jumlah kredit pajak. SPT Lebih Bayar muncul ketika jumlah kredit pajak lebih besar daripada pajak yang terutang atau seharusnya tidak terutang. SPT Kurang Bayar muncul ketika jumlah kredit pajak lebih kecil daripada pajak yang terutang.

2.1.3 Restitusi

Restitusi Pajak merupakan pengembalian terhadap pembayaran pajak yang lebih besar dari pajak yang terutang atau seharusnya tidak terutang. Pengembalian kelebihan pembayaran pajak ini bertujuan untuk memberikan kepercayaan kepada Wajib Pajak. Permohonan pengembalian pajak/restitusi ini dilakukan dengan dua cara, yaitu pemeriksaan dan penelitian. Pemeriksaan dilakukan terhadap selain WP dengan kriteria tertentu dan WP yang memenuhi persyaratan tertentu (Pasal 17B UU KUP), dan dilakukan untuk permohonan pengembalian selain permohonan pengembalian pendahuluan serta pengembalian kelebihan pembayaran pajak yang tidak seharusnya terutang. Sedangkan proses penelitian dilakukan terhadap WP dengan kriteria tertentu dan WP yang memenuhi persyaratan tertentu (Pasal 17C dan 17D Undang-Undang KUP), dilakukan pada proses pengembalian pendahuluan serta permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak yang tidak seharusnya terutang

Dalam pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak, terdapat dua proses, yaitu pemeriksaan dan penelitian. Pemeriksaan dilakukan terhadap selain dari WP dengan kriteria tertentu dan WP yang memenuhi persyaratan tertentu (Pasal 17B UU KUP), dan dilakukan untuk permohonan pengembalian selain permohonan pengembalian pendahuluan serta pengembalian kelebihan pembayaran pajak yang tidak seharusnya terutang. Proses pemeriksaan dilakukan paling lambat 12 bulan sejak surat permohonan diterima, harus diterbitkan Surat Ketetapan Pajak (SKP), dan tidak berlaku terhadap Wajib Pajak yang sedang dilakukan pemeriksaan bukti permulaan. Dirjen Pajak setelah melakukan

pemeriksaan atas permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak, selain permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dari Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17C dan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17D, harus menerbitkan surat ketetapan pajak paling lama 12 (dua belas) bulan sejak surat permohonan diterima secara lengkap. Apabila setelah lewat jangka waktu 12 bulan Dirjen Pajak tidak memberi suatu keputusan, permohonan restitusi dianggap dikabulkan dan SKPLB harus diterbitkan dalam waktu paling lambat 1 bulan setelah jangka waktu tersebut berakhir.

Penelitian menurut Pasal 1 ayat (30) merupakan serangkaian kegiatan yang dilakukan untuk menilai kelengkapan pengisian Surat Pemberitahuan dan lampiran-lampirannya termasuk penilaian tentang kebenaran penulisan dan penghitungannya. Proses penelitian dilakukan pada proses pengembalian pendahuluan serta permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak yang tidak seharusnya terutang, yang dilakukan paling lambat: 3 bulan sejak permohonan diterima untuk PPh dan 1 bulan untuk PPN. Hasil dalam proses penelitian adalah dengan terbitnya Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak (SKPPKP). Proses penelitian dilakukan terhadap WP dengan kriteria tertentu dan WP yang memenuhi persyaratan tertentu (Pasal 17C dan 17D Undang-Undang KUP)

1. Wajib Pajak dengan kriteria tertentu

Diatur dalam Pasal 17C angka 2 Undang-Undang KUP, syarat ditetapkannya Wajib Pajak dengan kriteria tertentu oleh Dirjen Pajak adalah sebagai berikut

- tidak mempunyai tunggakan pajak untuk semua jenis pajak, kecuali tunggakan pajak yang telah memperoleh izin untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak;
- tepat waktu dalam menyampaikan SPT;
- Laporan Keuangan (Lapkeu) diaudit oleh Akuntan Publik atau lembaga pengawasan keuangan pemerintah dengan pendapat Wajar Tanpa Pengecualian selama 3 (tiga) tahun berturut-turut; dan
- tidak pernah dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap dalam jangka waktu 5 (lima) tahun terakhir.

Kemudian dalam Pasal 17C ayat (6) Undang-Undang KUP, Wajib Pajak tersebut tidak akan mendapatkan pengembalian pendahuluan pembayaran pajak jika:

- WP sedang dilakukan tindakan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan;
- penyampaian SPT Masa untuk suatu jenis pajak tertentu terlambat dalam 2 (dua) Masa Pajak berturut-turut;
- penyampaian SPT Masa untuk suatu jenis pajak tertentu terlambat dalam 3 (tiga) Masa Pajak dalam 1 (satu) tahun kalender; atau
- penyampaian SPT Tahunan terlambat.

2. Wajib Pajak dengan Persyaratan Tertentu

Untuk Wajib Pajak yang memenuhi persyaratan tertentu, persyaratan untuk penetapan WP yang telah memenuhi syarat tertentu oleh Dirjen Pajak, yang diatur

pada Pasal 17D UU KUP dan Wajib Pajak OP yang tidak menjalankan usaha atau pekerjaan bebas;

- Wajib Pajak OP yang tidak menjalankan usaha atau pekerjaan bebas dengan jumlah peredaran usaha dan jumlah lebih bayar sampai dengan jumlah tertentu;
- WP badan dengan jumlah peredaran usaha dan jumlah lebih bayar sampai dengan jumlah tertentu; atau
- Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang menyampaikan SPT Masa PPN dengan jumlah penyerahan dan jumlah lebih bayar sampai dengan jumlah tertentu.

Kemudian dalam PMK Nomor 39 /PMK.03/2018 tentang Tata Cara Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak adalah sebagai berikut

- Jumlah peredaran usaha yang tercantum dalam SPT Tahunan PPh sama dengan batasan peredaran usaha WP Orang Pribadi yang diperbolehkan menghitung penghasilan neto dengan menggunakan norma penghitungan penghasilan neto;
- Jumlah lebih bayar menurut SPT Tahunan PPh paling banyak Rp10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah); atau
- Jumlah lebih bayar menurut SPT Tahunan PPh paling banyak Rp100.000.000,00 (seratus juta rupiah) bagi Wajib Pajak Badan
- Jumlah lebih bayar menurut SPT Masa PPN paling banyak Rp100.000.000,00 (seratus juta rupiah)

Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak, dalam Pasal 3 PMK Nomor 198/PMK.03/2013 juga harus berdasarkan pada analisis resiko, dengan memperhatikan kepatuhan Wajib Pajak, yaitu:

- kepatuhan penyampaian Surat Pemberitahuan;
- kepatuhan dalam melunasi utang pajak; dan
- kebenaran Surat Pemberitahuan untuk Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, dan
- Tahun Pajak sebelum-sebelumnya.

Wajib Pajak yang telah memenuhi persyaratan tertentu, sesuai dengan Pasal 5 dan Pasal 6 PMK Nomor 198/PMK.03/2013, kemudian mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sesuai dengan ketentuan Pasal 17B UU KUP, dimana permohonan tersebut akan dilakukan dengan mekanisme pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak berdasarkan ketentuan Pasal 17D Undang- Undang KUP. Bagi PKP Berisiko Rendah, permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak akan diproses sesuai dengan Pasal 9 ayat (4c) UU PPN.

Kemudian dengan munculnya PMK Nomor 39/PMK.03/2018, yang merubah kriteria Wajib Pajak Persyaratan Tertentu pada PMK Nomor 198/PMK.03.2013, yaitu pada jumlah maksimal restitusi yang dapat diajukan pengembalian pendahuluan Wajib Pajak Persyaratan Tertentu, yaitu:

- Jumlah SPT Tahunan PPh lebih bayar paling banyak Rp100.000.000,00 untuk Wajib Pajak orang pribadi yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas, yang sebelumnya sebesar Rp10.000.000,00

- Jumlah SPT Tahunan PPh lebih bayar paling banyak Rp1.000.000.000,00 untuk Wajib Pajak Badan yang sebelumnya sebesar Rp100.000.000,00
- Jumlah SPT Masa PPN lebih bayar Rp1.000.000.000,00 untuk PKP yang sebelumnya sebesar Rp100.000.000,00.

Berdasarkan Pasal 10 PMK Nomor 39/PMK.03/2018, Wajib Pajak Persyaratan Tertentu mengajukan permohonan dengan mengisi kolom Pengembalian Pendahuluan pada SPT. Dan Dirjen Pajak melakukan penelitian terhadap permohonan Pengembalian Pendahuluan dengan memperhatikan:

- bukti potong atau bukti pungut PPh yang dikreditkan Wajib Pajak pemohon
- kebenaran penulisan dan penghitungan pajak
- Pajak Masukan yang dikreditkan dan/ atau dibayar sendiri oleh Wajib Pajak pemohon.

Kemudian Dirjen Pajak akan menggunakan hasil penelitian tersebut sebagai dasar untuk pengembalian pendahuluan ke Wajib Pajak, dimana hasil penelitian yang dilakukan adalah Laporan Hasil Penelitian. Dirjen Pajak, menurut Pasal 11 ayat (1) PMK Nomor 39/PMK.03/2018, akan memberikan putusan, yaitu:

- menerbitkan SKPPKP, dalam hal hasil penelitian menunjukkan terdapat kelebihan pembayaran pajak; atau
- tidak menerbitkan SKPPKP dan memberitahukan kepada Wajib Pajak, apabila penelitian menunjukkan tidak terdapat kelebihan pembayaran pajak.

SKPPKP harus diterbitkan paling lambat:

- 15 hari kerja untuk permohonan Pengembalian Pendahuluan Pajak Penghasilan OP;
- 1 bulan untuk permohonan Pengembalian Pendahuluan Pajak Penghasilan Badan; atau
- 1 bulan untuk permohonan Pengembalian Pendahuluan Pajak Penghasilan Badan; atau

Jika jangka waktu tersebut terlampaui dan DJP belum menerbitkan SKPPKP atau pemberitahuan, maka permohonan WP dianggap dikabulkan dan DJP harus menerbitkan SKPPKP setelah jangka waktu berakhir.

3. Pengusaha Kena Pajak Beresiko Rendah

Menurut Pasal 9 ayat (4c) UU PPN dan Pasal 17C ayat (1) UU KUP, PKP Beresiko Rendah adalah Pengusaha kena pajak yang melakukan kegiatan tertentu. PKP Beresiko Rendah memiliki hak untuk mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pajak masukan (restitusi) pada setiap masa pajak. Kegiatan tertentu yang dimaksud adalah:

- ekspor barang kena pajak (BKP) berwujud
- penyerahan BKP dan/atau penyerahan jasa kena pajak (JKP) kepada pemungut PPN
- penyerahan BKP/JKP yang PPN-nya tidak dipungut
- ekspor BKP tidak berwujud
- ekspor JKP.

Kemudian dalam Pasal 13 ayat (2) PMK 117/2019 menjelaskan beberapa pihak yang dapat ditetapkan sebagai PKP berisiko rendah, yaitu:

- perusahaan yang sahamnya diperdagangkan di bursa efek di Indonesia
- Badan Usaha Milik Negara (BUMN) dan Badan Usaha Milik Daerah (BUMD) sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan
- PKP yang ditetapkan sebagai mitra utama kepabeanan sesuai dengan ketentuan dalam peraturan menteri keuangan terkait
- PKP yang telah ditetapkan sebagai operator ekonomi bersertifikat (*authorized economic operator*) sesuai dengan ketentuan dalam peraturan menteri keuangan terkait
- pabrik atau produsen, selain PKP pertama hingga keempat, yang memiliki tempat untuk melakukan kegiatan produksi
- PKP yang menyampaikan SPT Masa PPN lebih bayar restitusi dengan jumlah lebih bayar paling banyak Rp1 miliar.

PKP harus menyampaikan permohonan kepada Dirjen Pajak untuk ditetapkan sebagai PKP Berisiko Rendah. Permohonan dilampiri dengan kelengkapan dokumen sesuai ketentuan yang berlaku. Dalam Pasal 13 ayat (1) PMK Nomor 39/PMK.03/2018, PKP yang melakukan kegiatan tertentu dan ditetapkan sebagai PKP Berisiko Rendah diberikan pengembalian pendahuluan atas kelebihan pembayaran PPN pada setiap Masa Pajak. PKP mengajukan permohonan ke KPP tempat PKP dikukuhkan dengan melampiri dokumen sesuai ketentuan yang berlaku. PKP yang memenuhi syarat sebagai Wajib Pajak Persyaratan Tertentu diperlakukan sebagai PKP Berisiko Rendah sepanjang tidak sedang dilakukan

pemeriksaan bukti permulaan dan/atau penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan dan PKP tidak pernah dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap dalam jangka waktu 5 (lima) tahun terakhir.

Dalam Pasal 16 PMK Nomor 39/PMK.03/2018, untuk memperoleh pengembalian pendahuluan, PKP harus mengajukan permohonan dengan cara mengisi kolom Pengembalian Pendahuluan dalam SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai. Pada proses pengembalian pendahuluan pajak bagi Wajib PKP Berisiko Rendah, Dirjen Pajak melakukan penelitian kewajiban formal. Selanjutnya dilakukan penelitian untuk

- pemenuhan kegiatan tertentu
- kebenaran penulisan dan penghitungan pajak
- Pajak Masukan yang dikreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak Berisiko Rendah telah dilaporkan dalam SPT Masa PPN oleh PKP yang membuat Faktur Pajak
- Pajak Masukan yang dibayar sendiri oleh Pengusaha Kena Pajak Berisiko Rendah telah divalidasi dengan Nomor Transaksi Penerimaan Negara (NTPN).

Dirjen Pajak melakukan penelitian dengan menguji kebenaran dan meneliti kelengkapan dokumen. Berdasarkan Pasal 17 PMK Nomor 39/PMK.03/2018, dari hasil penelitian, Dirjen Pajak dapat memberikan putusan, yaitu

- menerbitkan SKPPKP jika hasil penelitian kewajiban formal menunjukkan PKP memenuhi ketentuan dan hasil penelitian menunjukkan terdapat kelebihan pembayaran pajak;
- tidak menerbitkan SKPPKP dan memberitahukan kepada PKP apabila hasil penelitian kewajiban formal menunjukkan bahwa PKP tidak dapat diberikan Pengembalian Pendahuluan atau hasil penelitian menunjukkan tidak terdapat kelebihan pembayaran pajak.

SKPPKP atau pemberitahuan diterbitkan paling lama 1 (satu) bulan sejak permohonan diterima. Apabila jangka waktu terlampaui dan Dirjen Pajak tidak menerbitkan SKPPKP atau pemberitahuan, permohonan Wajib Pajak dianggap dikabulkan dan Dirjen Pajak menerbitkan SKPPKP setelah jangka waktu berakhir.

Dalam Pasal 19 ayat (2) PMK Nomor 39/PMK.03/2018, apabila Wajib Pajak Kriteria Tertentu, Wajib Pajak Persyaratan Tertentu, atau Pengusaha Kena Pajak Berisiko Rendah menyampaikan SPT yang menyatakan lebih bayar dan SPT tersebut tidak disertai permohonan pengembalian pendahuluan atau tidak disertai permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak berdasarkan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B Undang-Undang KUP, SPT tersebut ditindaklanjuti berdasarkan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (1) Undang- Undang KUP.

Berdasarkan Pasal 19 ayat (3) PMK Nomor 39/PMK.03/2018, apabila Wajib Pajak Kriteria Tertentu, Wajib Pajak Persyaratan Tertentu, atau Pengusaha Kena Pajak Berisiko Rendah menyampaikan SPT yang menyatakan lebih bayar dan mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sesuai

dengan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B Undang-Undang KUP, SPT tersebut ditindaklanjuti berdasarkan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B Undang-Undang KUP. Adapun berdasarkan Pasal 19 ayat (4) PMK Nomor 39/PMK.03/2018, apabila berdasarkan hasil penelitian terhadap permohonan pengembalian pendahuluan tidak diterbitkan SKPPKP, terhadap permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak ditindaklanjuti berdasarkan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B Undang-Undang KUP.

Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak atas pembayaran yang tidak seharusnya terutang. Ruang lingkup pembayaran pajak yang tidak seharusnya terutang yang dapat diajukan permohonan pengembalian terdapat pada Pasal 2 PMK Nomor 187/PMK.03/2015 tentang Tata Cara Pengembalian Atas Kelebihan Pembayaran Pajak yang Seharusnya Tidak Terutang. Permohonan pengembalian atas kelebihan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang dapat diajukan apabila:

- terdapat pembayaran pajak yang bukan merupakan objek pajak yang terutang atau yang seharusnya tidak terutang;
- terdapat kelebihan pembayaran pajak oleh Wajib Pajak yang terkait dengan pajak dalam rangka impor;
- terdapat kesalahan pemotongan atau pemungutan yang mengakibatkan pajak yang dipotong atau dipungut lebih besar daripada pajak yang seharusnya dipotong atau dipungut;

- terdapat kesalahan pemotongan atau pemungutan yang bukan merupakan objek pajak; atau
- terdapat kelebihan pemotongan atau pemungutan Pajak Penghasilan terkait penerapan P3B bagi Subjek Pajak Luar Negeri.

Dalam Pasal 4, Pasal 14, Pasal 20 PMK Nomor 187/PMK.03/2018, Permohonan pengembalian diajukan secara tertulis dalam Bahasa Indonesia. Permohonan pengembalian harus ditandatangani oleh Wajib Pajak. Apabila permohonan ditandatangani oleh bukan Wajib Pajak, permohonan harus dilampiri dengan surat kuasa khusus sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan. Permohonan pengembalian harus dilampiri dengan dokumen jenis pembayaran yang tidak seharusnya terutang sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Berdasarkan Pasal 5, Pasal 15, dan Pasal 21 PMK Nomor 187/PMK.03/2018, Dirjen Pajak meneliti kebenaran pembayaran pajak berdasarkan permohonan pengembalian. Berdasarkan laporan hasil penelitian terdapat kelebihan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang, Dirjen Pajak menerbitkan SKPLB. Apabila tidak terdapat kelebihan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang, Dirjen Pajak menyampaikan surat pemberitahuan penolakan kepada pemohon.

Pengembalian kelebihan pajak untuk Pasal 17B Undang-Undang KUP melalui proses pemeriksaan. Pengembalian kelebihan pajak yang masuk kategori ini adalah selain permohonan Pengembalian Kelebihan Pajak Pasal 17C atau 17D Undang-Undang KUP. Permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak

diproses selama 12 bulan sejak surat permohonan diterima secara lengkap, yaitu SPT diisi lengkap. Produk hukum dari proses pemeriksaan yaitu SKP dan/atau STP. SKP terbagi menjadi tiga jenis yaitu Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN), SKPLB, dan SKPKB.

Untuk kegiatan ekspor dan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak kepada PPN, jangka waktu tersebut dapat dipersingkat dengan keputusan Dirjen Pajak. Permohonan dapat disampaikan dengan cara mengisi kolom dalam Surat Pemberitahuan atau dengan surat tersendiri. Apabila hingga batas waktu Dirjen Pajak tidak memberikan suatu keputusan atau pemberitahuan, maka permohonan dianggap dikabulkan. Apabila Dirjen Pajak terlambat menerbitkan SKPLB, kepada Wajib Pajak diberikan imbalan bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan, dihitung sejak berakhirnya jangka waktu 12 (dua belas) bulan sampai dengan diterbitkannya SKPLB, dan bagian dari satu bulan dihitung penuh.

Berdasarkan Pasal 11 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang KUP, pengembalian kelebihan pembayaran pajak atas permohonan Wajib Pajak Pasal 17, Pasal 17B, Pasal 17C, atau Pasal 17D dikembalikan dilakukan paling lama 1 (satu) bulan sejak permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak diterima sehubungan dengan diterbitkannya SKPLB berdasarkan Pasal 17 ayat (1) Undang-Undang KUP, SKPLB berdasarkan Pasal 17 ayat (2), SKPLB berdasarkan Pasal 17B, atau sejak diterbitkannya SKPPKP Pasal 17C dan Pasal 17D. Adapun berdasarkan Pasal 11 ayat (3) Undang-Undang KUP, apabila pengembalian kelebihan pembayaran pajak dilakukan setelah jangka waktu 1 (satu) bulan sejak

diterbitkannya surat keputusan, pemerintah memberikan imbalan bunga 2% (dua persen) per bulan atas keterlambatan pengembalian kelebihan pembayaran pajak, dihitung sejak batas waktu sampai dengan dilakukan pengembalian kelebihan. Imbalan Bunga juga diberikan kepada Wajib Pajak apabila Dirjen Pajak terlambat menerbitkan SKPLB atas pemeriksaan sebagaimana diatur pada Pasal 17B ayat (2) Undang-Undang KUP. Besar imbalan bunga yaitu 2% (dua persen) per bulan dihitung sejak berakhirnya jangka waktu sampai diterbitkannya SKPLB.

2.1.4 Dinamika Pelayanan Administrasi Permohonan Restitusi Pajak

2.1.4.1 Reorganisasi Unit Vertikal Direktorat Jenderal Pajak

Pada tahun 2020, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) melakukan beberapa perubahan terhadap instansi vertikal, dimana DJP melakukan peningkatan proses pengawasan dengan pendekatan territorial dan segmentasi, dikarenakan sebelumnya terdapat banyak kecurangan Wajib Pajak, dengan tujuan untuk mengelabui DJP dalam hal kewajiban perpajakannya, seperti melakukan transaksi informal, yang sulit/tidak terdeteksi oleh DJP. Kebijakan ini berdasarkan pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 184/PMK.01/2020. Beberapa perubahan yang dimuat dalam peraturan ini adalah mengenai perubahan cara kerja, pembagian beban yang lebih proporsional, penambahan jumlah KPP Madya, perubahan komposisi wajib pajak yang terdaftar pada KPP Madya, dan perubahan struktur organisasi.

Kebijakan ini juga mempengaruhi proses penyelesaian permohonan restitusi pajak di KPP. Berikut adalah perubahan organisasi dan tata kerja berdasarkan pihak yang melakukan proses penyelesaian permohonan restitusi pajak di KPP

Tabel II.1 Perubahan Administrasi untuk Proses Restitusi berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 184/PMK.01/2020

Nomor SOP	Judul SOP	Unit Pemilik SOP Lama	Unit Pemilik SOP Baru	Pihak Terkait
KPP70-0061/ SOP-00334	Tata Cara Penyelesaian Penghitungan Lebih Bayar (PLB)	Seksi Pengawasan dan Konsultasi I	Seksi Pelayanan	<ol style="list-style-type: none"> 1. Kepala Kantor Pelayanan Pajak 2. Kepala Seksi Pelayanan 3. Fungsional Penyuluh Pajak/Asisten Penyuluh Pajak 4. Petugas Tempat Pelayanan Terpadu 5. Wajib Pajak
KPP50-0002	Tata Cara Penyelesaian Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan Pajak Penghasilan Lebih Bayar di Kantor Pelayanan Pajak	Seksi Pemeriksaan	Seksi Pemeriksaan, Penilaian, dan Penagihan	<ol style="list-style-type: none"> 1. Seksi Pelayanan 2. Seksi Pemeriksaan, Penilaian, dan Penagihan 3. Seksi Pengawasan I/II/III/IV/V/VI 4. Wajib Pajak
SOP-00695	Penerbitan Surat Keputusan Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak	Seksi Pengawasan dan Konsultasi I	Seksi Pelayanan	<ol style="list-style-type: none"> 1. Fungsional Penyuluh Pajak/Asisten Penyuluh Pajak/Asisten Fungsional Penyuluh Pajak/

	(SKPKPP)			Asisten Penyuluh Pajak
				2. Kepala Seksi Pelayanan
				3. Kepala Kantor Pelayanan Pajak

Sumber: Diolah dari PMK Nomor 184/PMK.01/2020

2.1.4.2 Kebijakan Pemerintah dalam Keadaan Kahar Covid-19 di Indonesia

Pada awal tahun 2020, virus Covid 19 menyebar di Indonesia. Penyebaran virus ini menyebabkan terjadinya pembatasan pergerakan masyarakat. Dampak yang timbul muncul dari berbagai bidang, mulai dari masalah Kesehatan, ekonomi, dan lain-lain. Pemerintah kemudian menerbitkan berbagai kebijakan untuk meredakan dampak ini. Yang menjadi fokus penulis dalam penerbitan kebijakan ini adalah tentang kebijakan perpajakan. Perekonomian yang mulai memburuk akibat pembatasan kegiatan masyarakat di Indonesia, membuat pemerintah mulai berpikir bagaimana dampak ini dapat mereda. Salah satunya dengan pemberian berbagai insentif bagi masyarakat yang terdampak pandemic, salah satunya melalui PMK Nomor 86/PMK. 03/2020 tentang Insentif Pajak Untuk Wajib Pajak Terdampak Pandemi Corona Virus Disease 2019. Dalam PMK tersebut, terdapat berbagai macam insentif, dimana salah satunya yang terkait dengan restitusi pajak adalah pengaturan mengenai insentif PPN, dimana Pengusaha Kena Pajak (PKP) diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak sebagai PKP berisiko rendah, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (4c) Undang-Undang PPN, beberapa syarat yang harus dipenuhi, yaitu:

1. memiliki klasifikasi lapangan usaha sesuai dengan lampiran yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri ini
2. telah ditetapkan sebagai Perusahaan KITE (Kemudahan Impor Tujuan Ekspor), atau
3. telah mendapatkan izin Penyelenggara Kawasan Berikat, izin Pengusaha Kawasan Berikat, atau izin PDKB (Pengusaha Dalam Kawasan Berikat).

Selain syarat yang dimaksud pada ayat (2), PKP diharuskan untuk menyampaikan SPT Masa PPN lebih bayar restitusi dengan jumlah lebih bayar paling banyak Rp5.000.000.000,00 (lima miliar rupiah).

PKP berisiko rendah diberikan pada pengembalian pendahuluan berdasarkan kriteria tertentu, yaitu:

1. PKP dimaksud tidak perlu menyampaikan permohonan penetapan sebagai PKP berisiko rendah;
2. Direktur Jenderal Pajak tidak menerbitkan keputusan penetapan secara jabatan sebagai PKP berisiko rendah; dan
3. PKP memiliki Klasifikasi Lapangan Usaha sebagaimana tercantum dalam Lampiran huruf P yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri ini, fasilitas KITE atau Izin Penyelenggara Kawasan Berikat, Izin Pengusaha Kawasan Berikat, atau izin PDKB yang diberikan kepada PKP masih berlaku pada saat penyampaian Surat Pemberitahuan lebih bayar restitusi.

Tata cara atas pengembalian pendahuluan, kecuali penelitian terhadap pemenuhan kegiatan tertentu, dilakukan sesuai dengan Peraturan Menteri mengenai

tata cara pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak. Manfaat dari insentif ini bagi Wajib Pajak adalah menjadi tambahan modal pada arus keuangan perusahaan, bagi yang melakukan impor atas barang yakni pengembalian atas kelebihan bayar PPN dinyatakan dalam SPT Masa PPN (Padyanoor, 2020).

Dari segi administrasi perpajakan, Pemerintah menetapkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 29 /PMK.03/2020 tentang Pelaksanaan Pelayanan Administrasi Perpajakan Dalam Keadaan Kahar Akibat Pandemi Corona Virus Disease 2019. Dalam peraturan tersebut, terhadap penyesuaian jatuh tempo penyelesaian Pelayanan Administrasi Perpajakan yang dapat diperpanjang untuk jangka waktu penyelesaian tertentu yang ditetapkan melalui Keputusan Direktur Jenderal Pajak. Tetapi, perpanjangan jatuh tempo tersebut tidak berlaku jika mengakibatkan penyelesaian atas pelayanan administrasi perpajakan melampaui jangka waktu penyelesaian yang telah diatur dalam undang-undang, peraturan pemerintah pengganti undang-undang, atau peraturan pemerintah, dimana pelayanan administrasi perpajakan yang dimaksud dalam ketentuan ini adalah sebagai berikut:

1. jatuh tempo penyelesaian, atau ketentuan perpanjangan atau permohonan kembali telah diatur dalam undang-undang, peraturan pemerintah pengganti undang-undang, atau peraturan pemerintah
2. penerbitan produk hukum atas permohonan Pelayanan Administrasi Perpajakan telah dapat dilakukan secara daring melalui saluran tertentu yang ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak atau saluran tertentu yang terintegrasi dengan sistem informasi Direktorat Jenderal Pajak.

Bagi Wajib Pajak yang ingin mengajukan permohonan pelayanan administrasi perpajakan, dapat dilakukan secara elektronik kepada Kepala Kantor Wilayah DJP, Kepala KPP tempat Wajib Pajak terdaftar, atau Kepala KP2KP di bawah KPP Pratama tempat Wajib Pajak terdaftar dan dilampiri dengan dokumen persyaratan.