

BAB III

**GAMBARAN UMUM KPP WAJIB PAJAK BESAR I DAN KETENTUAN
PPN ATAS PENGEMBALIAN KELEBIHAN PEMBAYARAN PPN OLEH
PENGUSAHA YANG MELAKUKAN KEGIATAN TERTENTU**

A. Kantor Pelayanan Pajak Wajib Pajak Besar I

Sebelum dan sesudah kemerdekaan Republik Indonesia, telah berdiri *Inspective Financial* yang khusus mengelola pemungutan pajak. Namun, karena nama tersebut (*Inspective Financial*) menurut masyarakat dianggap berbau penjajah maka diganti menjadi Kantor Inspeksi Keuangan yang kemudian diganti lagi menjadi Kantor Inspeksi Pajak yang khusus mengelola pemungutan pajak Negara.⁵⁰ Karena jumlah Wajib Pajak (WP) yang sudah sangat banyak sehingga dikhawatirkan pelayanan kepada WP akan menjadi kurang lancar dan lambat, maka Kantor Inspeksi Pajak dipecah menjadi beberapa Kantor Pelayanan Pajak (KPP). Tujuan dipecah dan dibentuknya KPP ini antara lain adalah :⁵¹

- 1) Mengoptimalkan penggalian potensi pajak di wilayahnya.
- 2) Dalam rangka *system self assessment*, maka Direktorat Jenderal Pajak bermaksud memberikan kemudahan pelayanan kepada masyarakat.
- 3) Baik intensifikasi maupun ekstensifikasi menjadi lebih efektif.
- 4) Untuk memacu penerimaan pajak Negara sehingga menjadi salah satu unsure penting sumber dana pembangunan nasional.
- 5) Pengelolaan pemungutan pajak menjadi lebih tertib dan terarah.

Tapi tekanan yang paling terasa adalah desakan dari IMF yang menginginkan adanya perubahan yang menyeluruh dalam sistem perpajakan di Indonesia.⁵² Mereka tentu saja sangat khawatir jika uang yang telah dipinjam oleh Indonesia dihapus begitu saja karena Indonesia dianggap bangkrut. Untuk menampung semua aspirasi itu, dibentuklah Tim Modernisasi.

Setelah mengadakan kunjungan ke beberapa negara yang dijadikan acuan oleh IMF, maka Tim Modernisasi kemudian merumuskan desain-desain yang

⁵⁰ Elsie Sylviana Kasim, Evaluasi Layanan Kantor Pelayanan Pajak (Studi Kasus Restitusi PPN pada Kantor Pelayanan Pajak Jakarta "X"), (Tesis Program Pascasarjana Program Studi Ilmu Administrasi Universitas Indonesia (Jakarta: 2001), hal. 51

⁵¹ *Ibid*

⁵² "Modernisasi DJP", www.pajaktaxes.blogspot.com, diunduh pada Rabu, 21 Mei 2008

akan diimplementasikan di DJP. Salah satu hasil kerja Tim ini adalah adanya cetak biru modernisasi DJP untuk sepuluh tahun kedepan. Berikut tahap-tahap yang semula dirumuskan :

Ø Tahun 2002 : Pembentukan Kanwil dan KPP WP Besar ;

Ø Tahun 2004 : Modernisasi KPP dan Kanwil Khusus; Modernisasi Kanwil dan pembentukan MTO pada Kanwil Jakarta I; *e-payment, e-registration, e-filing*;

Ø Tahun 2005 : Pembentukan *task force* untuk *Data Processing Center*; Aplikasi *e-Tax* – intens & ekstens WP OP;

Ø Tahun 2006 : Modernisasi kantor pusat DJP;

Ø Tahun 2007 : Modernisasi seluruh Kanwil di Indonesia;

Pembentukan KPP Madya pada setiap Kanwil, termasuk KPP Madya Batam;

Pembentukan Pusat dan Unit Pengolahan dan Pengelolaan Data; Penerapan Performance Management; Penerapan Manajemen SDM modern

Ø Tahun 2009 : Pembentukan STO di seluruh Indonesia.

Walaupun kemudian, dalam perkembangan implementasinya banyak perubahan. Sebagai contoh, perubahan kantor konvensional ke kantor modern untuk pulau Jawa dan Bali selesai tahun 2007. Dan tahun 2008, semua kantor pajak sudah modern. Ciri kantor modern dari segi nama adalah adanya kata “pratama”. Tetapi untuk wajib pajak besar ditingkat wilayah ditampung di kantor pelayanan pajak (KPP Madya). Sedangkan wajib pajak besar tingkat nasional ditampung di KPP WP Besar, salah satunya adalah KPP Wajib Pajak Besar I yang terletak di Jl. Medan Merdeka Timur No. 16, Jakarta 10110.

KPP Wajib Pajak Besar I didirikan sebagai salah satu implementasi *blue print* Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2002, yaitu *knowing your taxpayer*, dan merupakan *prototype* kantor wilayah dan kantor pelayanan pajak yang modern di masa depan. Umumnya Kantor Pelayanan Pajak (KPP) mempunyai struktur organisasi berdasarkan jenis pajak, Namun seiring dengan berjalannya waktu ternyata struktur organisasi KPP yang berdasarkan jenis pajak mengakibatkan duplikasi pekerjaan, ketidakefisienan, serta cenderung menyulitkan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Selain itu, tidak adanya petugas khusus yang memberikan pelayanan dan pengawasan kepada Wajib Pajak mengakibatkan komunikasi antara Wajib Pajak dengan fiskus menjadi tidak

efektif. Sebelum tahun 2000 DJP telah mencanangkan pelayanan dan pengawasan secara khusus terhadap pemenuhan kewajiban perpajakan bagi 100 pembayar pajak terbesar di setiap KPP, dan sejak tahun 2001 Direktur Jenderal Pajak telah menginstruksikan kepada seluruh jajaran kantor unit vertikal DJP untuk menguasai permasalahan Wajib Pajak yang diadministrasikannya. Program ini dikenal dengan nama, seperti yang telah disebutkan sebelumnya, *Knowing Your Taxpayers* yang merupakan salah satu program cetak biru (*blue print*) DJP. Dalam rangka mensukseskan program pengawasan 100 Wajib Pajak terbesar dan *Knowing Your Taxpayers* tersebut, pimpinan DJP menginstruksikan untuk melakukan pelayanan dan pengawasan secara intensif terhadap 100 Wajib Pajak terbesar di masing-masing KPP. Konsep ini merupakan cikal bakal munculnya fungsi *Account Representative* di KPP Wajib Pajak Besar, termasuk KPP WP Besar I, yang berdiri pada tahun 2002.

Kanwil dan KPP Wajib Pajak Besar, termasuk KPP WP Besar I, mengkonsentrasikan sejumlah Wajib Pajak besar dengan cara pelayanan dan pengawasan modern dalam suatu wadah yang terkendali (*controlled environment*).

Ciri-cirinya antara lain:

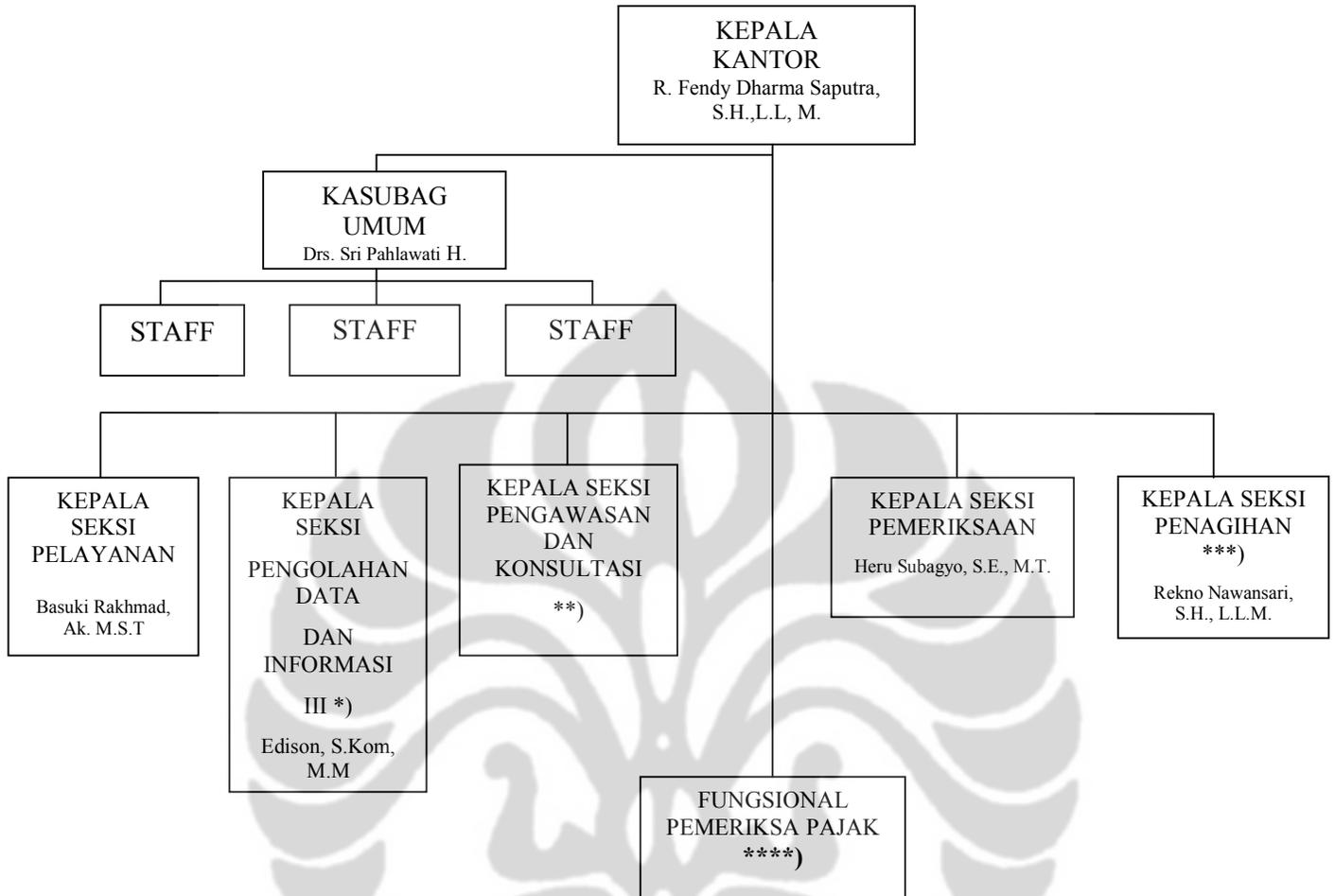
1. Disusun berdasarkan fungsi, yang meliputi fungsi penyuluhan (umum), pelayanan, pengolahan data dan informasi, pengawasan dan konsultasi, pemeriksaan, dan penagihan;
2. Seorang staf DJP (*account representative*) akan bertanggungjawab melayani dan mengawasi seluruh hak dan kewajiban perpajakan Wajib Pajak tertentu sehingga Wajib Pajak akan mendapat kemudahan pemenuhan hak dan kewajibannya;
3. Fungsi keberatan dan penyidikan Wajib Pajak berada di Kanwil DJP Wajib Pajak Besar sementara fungsi fungsi penyuluhan (umum), pelayanan, pengolahan data dan informasi, pengawasan dan konsultasi, pemeriksaan, dan penagihan Wajib Pajak berada di KPP Wajib Pajak Besar.

Jadi, Struktur organisasi LTO (*Large Tax Office*), termasuk KPP Wajib Pajak Besar I (KPP WP Besar I), berbeda dengan kantor pajak reguler lainnya, dimana

struktur organisasinya didasarkan pada fungsi (*function*) sedangkan kantor pajak reguler lainnya berdasarkan jenis pajak (*type of taxes*)

Struktur organisasi KPP Wajib Pajak Besar Satu sebagaimana diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan No. 587/KMK.01/2003 dapat terlihat pada Gambar IV.1 berikut ini:





Gambar III.1.

Struktur Organisasi Kantor Pelayanan Pajak WP Besar I

Sumber : Hasil wawancara dengan Ibu Rekno Nawansari selaku Kasie Penagihan KPP WP Besar I.

*) Seksi Pengolahan Data dan Informasi ini terdiri dari Staff dan Operator Konsul.

***) Seksi Pengawasan dan Konsultasi terdiri dari :

- 1) Seksi Pengawasan dan Konsultasi I, dikepalai oleh Irawan W. Y., S.E., M.P.M.
- 2) Seksi Pengawasan dan Konsultasi II, dikepalai oleh Akhmad Mawardie S., S.E., M.M.
- 3) Seksi Pengawasan dan Konsultasi III, dikepalai oleh Pudi Riana, S.Sos., M.H.T.
- 4) Seksi Pengawasan dan Konsultasi IV, dikepalai oleh Februana Elfrida, S.E., M.T.

Di bagian inilah terdapat para pelaksana yang disebut *Account Representative* atau biasa disingkat AR.

****) Seksi Penagihan ini terdiri dari Juru Sita dan Pelaksana.

*****) Fungsional Pemeriksa Pajak ini adalah jabatan fungsional yang terdapat di KPP WP Besar I dan berada langsung dibawah (dimonitor langsung) oleh Kepala Kantor.

KPP Wajib Pajak Besar Satu dipimpin oleh seorang kepala kantor yang dibantu oleh seorang kepala subbagian umum dan 8 kepala seksi, yaitu Seksi Pelayanan, Seksi Pengolahan Data dan Informasi, Seksi Pengawasan dan Konsultasi I, Seksi Pengawasan dan Konsultasi II, Seksi Pengawasan dan Konsultasi III, Seksi Pengawasan dan Konsultasi IV, Seksi Pemeriksaan, Seksi Penagihan, dan Fungsional Pemeriksa Pajak yang merupakan jabatan fungsional yang terdapat di KPP WP Besar I dan berada langsung dibawah (dimonitor langsung) oleh Kepala Kantor. Khusus Seksi Pengawasan dan Konsultasi dikepalai oleh 4 (empat) orang kepala seksi yang masing-masing membawahi beberapa orang *Account Representative* (AR). Selain itu, dalam struktur organisasi KPP Wajib Pajak Besar Satu (KPP WP Besar I), juga terdapat jabatan fungsional pemeriksa pajak yang bertugas melakukan pemeriksaan pajak, baik rutin, khusus, dan kriteria seleksi. Fungsional pemeriksa pajak bertanggung jawab langsung kepada kepala kantor.

Sedangkan dalam hal penerimaan sendiri, KPP WP Besar I juga memegang peranan yang amat penting. Hal ini dapat terlihat dari besarnya kontribusi *tax*

collection yang dilakukan oleh KPP WP Besar I, yang bahkan lebih besar bila dibandingkan dengan KPP WP Besar II, khususnya dalam hal penerimaan PPh, PPN, dan pajak lainnya (tidak termasuk pajak dari sektor migas), seperti yang dapat dilihat pada tabel berikut :

Tabel III.1
Penerimaan Pajak Berdasarkan Jenis Pajak Tahun 2006
Penerimaan Pajak Berdasarkan Jenis Pajak | Tax Revenue Based on Tax Type

Rp Miliar						Rp Bilion
KPP	PPh <i>Income Tax</i>	PPN <i>VAT</i>	PLI <i>Other Tax</i>	Jumlah <i>Total</i>		LT0
WP Besar 1	40.637,44	6.211,93	436,57	47.285,93		LT0 1
WP Besar 2	10.989,37	17.136,38	2,91	28.128,65		LT0 2
Jumlah	51.626,81	23.348,31	439,47	75.414,59		Total

Keb. Penerimaan diluar penerimaan migas Nasional oil & gas income tax excluded

Sumber : Laporan Tahunan Kantor wilayah DJP Wajib Pajak Besar

Sebagai *prototype* kantor pelayanan pajak yang modern di masa depan, KPP Wajib Pajak Besar Satu hendaknya dapat meningkatkan citra Direktorat Jenderal Pajak (Ditjen Pajak), yakni dengan melaksanakan pelaksanaan pelayanan yang baik (*prima*) kepada wajib pajaknya, khususnya dalam hal pelaksanaan pengembalian kelebihan pembayaran pajak.

B. Pengembalian Kelebihan Pembayaran PPN Oleh Pengusaha Yang Melakukan Kegiatan Tertentu Di KPP WP Besar I

Kelebihan Pembayaran Pajak, seperti yang telah dijelaskan sebelumnya, dapat terjadi apabila Pajak Masukan (PM) lebih besar dari Pajak Keluaran (PK), sebab sesuai dengan UU Nomor 8 Tahun 1983 Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah pasal 9 ayat (2), PM dalam suatu masa pajak dapat dikreditkan dengan PK untuk masa pajak yang sama. Menurut UU yang sama pasal 9 ayat (4), apabila dalam suatu masa pajak PM lebih besar dari PK, maka selisihnya merupakan kelebihan pajak yang dapat dimintakan kembali atau dikompensasikan ke masa pajak berikutnya.

Kanwil DJP WP Besar telah memproses permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak (restitusi) PPh yang diselesaikan di tahun 2006 sebanyak 104 permohonan yang terdiri dari permohonan yang diajukan atas tahun pajak 2003 sampai dengan 2006. Besarnya restitusi adalah Rp1,5 triliun atau US\$22,591,865.58. Sedangkan untuk proses permohonan restitusi PPN yang diselesaikan di tahun 2006 adalah 207 permohonan yang terdiri dari permohonan tahun pajak 2006 dan tahun-tahun pajak sebelumnya. Besarnya restitusi tersebut sebesar Rp1,8 triliun atau menurun 14,27% bila dibandingkan dengan tahun 2005 yang mencapai Rp 2,1 triliun. Hal ini dapat kita lihat pada tabel berikut ini :

Tabel III.2
Restitusi Pajak | Tax Refund

Jenis Pajak	Total / Total				Tax Type
	KPP WP Besar Satu / LTO 1		KPP WP Besar Dua / LTO 2		
	Rp	US\$	Rp	US\$	
PPh					Income Tax
↻ 2006	-	-	-	-	for 2006
↻ 2005 dan sebelumnya	521.512.179.859	20.044.827.14	997.169.170.045	2.547.038,44	for 2005 and before
PPN					Value Added Tax
↻ 2006	237.930.994.543	-	734.465.441.699	-	for 2006
↻ 2005 dan sebelumnya	234.841.139.928	-	640.315.795.596	-	for 2005 and before
Total	994.284.314.330	20.044.827,14	2.371.950.407.340	2.547.038,44	Total

Sumber : Laporan Tahunan Kantor wilayah DJP Wajib Pajak Besar

Dari data tersebut, dapat kita lihat bahwa restitusi PPN merupakan salah satu restitusi yang signifikan, khususnya dalam hal kuantitas atau besar rupiahnya. KPP WP Besar I sendiri pada tahun 2006 mengabulkan permohonan restitusi dengan total besaran rupiahnya mencapai Rp 472.772.134.471. Melihat jumlah yang cukup signifikan ini, maka tentu saja dalam pemrosesannya dibutuhkan ketelitian dan kerjasama yang saling menunjang guna mencapai sasaran yang ditargetkan dan menghindari terjadinya hal-hal yang diinginkan. Jumlah kelebihan pembayaran PPN di KPP WP Besar I frekwensinya cukup tinggi, hal ini disebabkan karena kelebihan pembayaran PPN dapat terjadi setiap saat, seperti yang dikemukakan oleh Kasie Waskon III Ibu Pudi Riana, sebagai berikut :

“kejadian salah setor atau kelebihan pembayaran PPN bisa terjadi setiap saat, dan frekwensinya cukup tinggi..”⁵³

Semua restitusi itu direalisasikan setelah melewati pemeriksaan pajak dimana di dalam menguji pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain berdasarkan Pasal 29 ayat (1) UU KUP, maka Kanwil DJP WP Besar, termasuk KPP WP Besar I senantiasa melakukan tindakan pemeriksaan pajak. Sepanjang tahun 2006, fungsional pemeriksa pajak pada KPP WP Besar, dengan porsi yang tidak jauh berbeda satu sama lain antara KPP WP Besar I dan II, telah menyelesaikan 140 pemeriksaan lengkap atau 57,14% dari 245 surat penugasan dan telah menyelesaikan pemeriksaan sederhana sebanyak 274 atau 81,79% dari 335 penugasan. Terdapat peningkatan penyelesaian pemeriksaan sederhana sebesar 14,16% bila dibandingkan dengan tahun 2005 yang dapat menyelesaikan 240 pemeriksaan sederhana. Pemeriksaan tersebut dilaksanakan dengan menggunakan *software Audit Command Language (ACL)*.⁵⁴

Dalam hal pelaksanaan pengembalian kelebihan pembayaran PPN yang diajukan oleh Pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu di KPP WP Besar I, pelayanannya sendiri sudah dilakukan dengan cukup baik dan perkembangannya sejauh ini sudah sesuai dengan yang diharapkan, khususnya dalam hal tujuan yang ingin dicapai, sesuai dengan klausul yang tercantum di dalam PER-122/PJ./2006, yaitu meningkatkan penerimaan Negara, memberikan pelayanan prima, dan memberikan kepastian hukum yang berkaitan dengan jangka waktu pengembalian kelebihan pembayaran pajak. Hal ini sesuai dengan yang dikemukakan oleh Kepala Seksi (Kasie) pemeriksaan pada KPP WP Besar I, sebagai berikut : “Pelayanan yang diberikan khususnya oleh KPP WP Besar satu sudah bagus...Perkembangannya sudah sesuai dengan yang diharapkan..”⁵⁵

Sebagai salah satu bentuk pelayanan yang baik tersebut, KPP WP Besar Satu selalu mengupayakan untuk melakukan sosialisasi kepada WP, melaksanakan

⁵³ Hasil wawancara dengan Ibu Pudi Riana sebagai Kasie Waskon III KPP Wajib Pajak Besar Satu pada Hari Kamis, Tanggal 03 Juli 2008, Pukul 10.10-11.30 WIB, di Seksi Waskon III KPP Wajib Pajak Besar Satu.

⁵⁴ *Annual Report 2006 KPP WP Besar Satu.*

⁵⁵ Hasil wawancara dengan Bapak Heru sebagai Kasie Pemeriksaan di KPP Wajib Pajak Besar Satu pada Hari Selasa, Tanggal 03 Juni 2008, Pukul 15.10-15.50 WIB, di Seksi Pemeriksa KPP Wajib Pajak Besar Satu.

mekanisme control penyelesaian pekerjaan yang berhubungan dengan restitusi (*report*), memberikan dan melengkapi sarana pendukung, diantaranya kenyamanan dalam bekerja, computer dengan spesifikasi yang bagus, *software* yang mendukung kegiatan pemeriksaan, peningkatan kualitas SDM melalui *inhouse training*, *short course*, dan lain-lain.

Di KPP WP Besar I sendiri, terdaftar beberapa pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu. Seperti yang sudah dijelaskan sebelumnya, pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu itu sendiri diklasifikasikan menjadi tiga tingkatan berdasarkan tingkat resikonya, yaitu pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu yang beresiko rendah, melakukan kegiatan tertentu yang beresiko menengah, dan melakukan kegiatan tertentu yang beresiko tinggi. Pengklasifikasian ini berpengaruh terhadap jangka waktu penerbitan surat ketetapan pajak (SKP) atas permohonan pengembalian kelebihan pembayaran PPN itu sendiri, yaitu dua (2) bulan bagi pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu yang beresiko rendah, empat (4) bulan bagi pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu yang beresiko menengah, dan dua belas (12) bulan bagi selain pengusaha dengan kriteria tertentu, pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu yang beresiko rendah dan menengah, pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu yang semula memiliki risiko rendah yang berdasarkan hasil pemeriksaan Masa pajak sebelumnya ternyata diketahui memiliki risiko tinggi, dilakukan pemeriksaan lengkap baik satu, beberapa, maupun seluruh jenis pajak. Namun di KPP WP Besar I ini sendiri, seluruh pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu yang terdaftar adalah pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu dengan resiko menengah, ini seperti yang dinyatakan oleh salah seorang pemeriksa, Bapak Supandi, sebagai berikut : “kalo di LTO ya mas ya..itu tu, tidak ada yang resiko rendah, tapi resikonya menengah semua..”⁵⁶

Dengan demikian, seluruh permohonan pengembalian kelebihan pembayaran PPN yang diajukan oleh pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu semuanya diproses sesuai dengan jangka waktu yang ditentukan dalam PER-122/PJ./2006,

⁵⁶ Hasil wawancara dengan Bapak Supandi sebagai salah satu pemeriksa di KPP Wajib Pajak Besar Satu pada Hari Kamis, Tanggal 03 Juli 2008, Pukul 12.00-12.20 WIB, di Seksi Pemeriksa KPP Wajib Pajak Besar Satu.

yaitu dalam waktu empat (4) bulan, sampai dengan terbitnya Surat Ketetapan Pajak (SKP), dalam hal ini adalah Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB). Sedangkan dalam penerbitan Surat Perintah Membayar Kelebihan Pajak (SPMKP) sendiri sebagai produk akhir dari permohonan pengembalian kelebihan pembayaran PPN oleh pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu, KPP WP Besar I mempunyai layanan terpadu, yaitu untuk memberikan pelayanan penerbitan SPMKP dalam jangka waktu lima belas (15) hari sejak terbitnya SKPLB, sesuai dengan yang ditetapkan oleh SE-37/PJ/2007. Hal ini tentunya sangat menguntungkan bagi pengusaha kegiatan tertentu yang mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran PPN, karena SPMKP terbit dalam waktu 15 hari kerja sejak terbitnya SKPLB, bukan dalam waktu 30 hari seperti pada yang diterapkan KPP lainnya.

C. Ketentuan PPN Atas Pengembalian Kelebihan Pembayaran PPN Oleh Pengusaha Yang Melakukan Kegiatan Tertentu Di KPP WP Besar I

Dalam pelaksanaan pengembalian kelebihan pembayaran PPN oleh pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu, salah satu hal yang harus diperhatikan adalah penyampaian SPT. Hal tentang penyampaian SPT ini, seperti halnya restitusi secara *general*, diatur dalam UU Nomor 28 Tahun 2007 pasal 3. Berdasarkan UU Nomor 28 Tahun 2007 ini, khususnya pada pasal 3 ayat (1), ditentukan bahwa Setiap Wajib Pajak wajib mengisi Surat Pemberitahuan dengan benar, lengkap, dan jelas, dalam bahasa Indonesia dengan menggunakan huruf Latin, angka Arab, satuan mata uang Rupiah, dan menandatangani serta menyampaikannya ke kantor Direktorat Jenderal Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar atau dikukuhkan atau tempat lain yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak. Dan batas waktu penyampaian SPT itu sendiri diatur pada pasal 3 ayat (3), yang menentukan bahwa Batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan adalah:

- a. untuk Surat Pemberitahuan Masa, paling lama 20 (dua puluh) hari setelah akhir Masa Pajak;
- b. untuk Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak orang pribadi, paling lama 3 (tiga) bulan setelah akhir Tahun Pajak; atau

- c. untuk Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak badan, paling lama 4 (empat) bulan setelah akhir Tahun Pajak.

Sedangkan pada pasal 3 ayat (6) sendiri dikatakan bahwa Bentuk dan isi Surat Pemberitahuan serta keterangan dan/atau dokumen yang harus dilampirkan, dan cara yang digunakan untuk menyampaikan Surat Pemberitahuan diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan. Hal ini juga diterapkan di KPP WP Besar I.

Dalam PER-122/PJ/2006 pasal 1 ayat (5), dikatakan bahwa Kegiatan tertentu adalah kegiatan ekspor Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak kepada Pemungut Pajak Pertambahan Nilai. Sedangkan berdasarkan UU Nomor 28 Tahun 2007 pasal 1 ayat (4) Pengusaha adalah orang pribadi atau badan dalam bentuk apa pun yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya menghasilkan barang, mengimpor barang, mengekspor barang, melakukan usaha perdagangan, memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar daerah pabean, melakukan usaha jasa, atau memanfaatkan jasa dari luar daerah pabean. Oleh karena itu, pengusaha pasti merupakan WP sebab pasti melakukan pembayaran pajak, pemotongan pajak, dan pemungutan pajak, dan mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Dengan demikian Pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu merupakan WP yang tidak terkecualikan dari kewajiban menyampaikan SPT. Dalam hal pengajuan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran PPN ini sendiri, maka PKP wajib untuk menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa, karena PPN itu sendiri adalah pajak yang terutang pada setiap masa. Dan dalam menyampaikan SPT Masa PPN tersebut PKP, sesuai dengan pasal 3 ayat (6) UU Nomor 28 tahun 2007, maka PKP wajib melampirkan bukti-bukti dan dokumen-dokumen pendukung sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) yang mengaturnya. Dalam hal PKP menyampaikan SPT Masa PPN mencantumkan tanda permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dengan cara mengisi kolom " Dikembalikan"(restitusi)", khususnya yang diajukan oleh

pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu, maka sesuai dengan PER-122/PJ/2006 pasal 3 ayat (1) huruf c dan d yang mengaturnya, SPT Masa PPN tersebut harus melampirkan :

c. Dalam hal ekspor Barang Kena Pajak, yaitu :

- 1) Pemberitahuan Ekspor Barang (PEB) yang telah diberikan persetujuan ekspor oleh pejabat Direktorat Jenderal Bea dan Cukai yang berwenang dan dilampiri dengan faktur penjualan yang merupakan satu kesatuan yang tidak terpisahkan dengan PEB tersebut.

Faktur Pajak adalah bukti pungutan pajak yang diterbitkan atas penyerahan BKP dan atau JKP. Beberapa hal berkenaan dengan penerbitan Faktur Pajak diberikan kemudahan, kesederhanaan dan kepastian hukum dalam RUU PPN ini, yaitu:

Hanya akan dikenal satu jenis Faktur Pajak yang menggantikan Faktur Pajak yang saat ini dikenal yaitu Faktur Pajak Standar dan Faktur Pajak Sederhana.

- 2) Instruksi pengangkutan (melalui darat, udara atau laut), ocean B/L atau Master B/L atau Airway Bill (dalam hal ocean B/L atau Master B/L tidak ada, maka B/L harus dilampiri dengan fotokopi ocean B/L atau Master B/L yang telah dilegalisasi oleh pihak yang menerbitkannya), dan packing list;
- 3) Fotokopi wesel ekspor atau bukti penerimaan uang lainnya dari bank, yang telah dilegalisasi oleh bank yang bersangkutan atau fotokopi L/C yang telah dilegalisasi oleh bank koresponden, dalam hal ekspor menggunakan L/C;
- 4) Asli atau fotokopi yang telah dilegalisasi polis asuransi Barang Kena Pajak yang diekspor, dalam hal Barang Kena Pajak yang diekspor diasuransikan; dan

- 5) Sertifikasi dari instansi tertentu seperti Departemen Perindustrian, Departemen Perdagangan, Departemen Pertanian, Departemen Kehutanan, atau badan lain seperti kedutaan besar negara tujuan, sepanjang diwajibkan adanya sertifikasi.
- d. Dalam hal penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak kepada Pemungut Pajak Pertambahan Nilai, yaitu :
 - 1) Kontrak atau Surat Perintah Kerja (SPK) atau surat pesanan atau dokumen sejenis lainnya; dan
 - 2) Surat Setoran Pajak.

PER-122/PJ/2006 ini sendiri diterbitkan oleh DJP pada tanggal 15 Agustus 2006 dalam rangka memberikan pelayanan yang lebih baik bagi PKP yang mengajukan restitusi, khususnya bagi PKP kriteria tertentu dan PKP yang melakukan kegiatan tertentu yang dengan diterbitkannya peraturan ini mendapatkan percepatan restitusi yang jauh lebih cepat dari PKP biasa. Hal ini sesuai dengan yang diungkapkan oleh Bapak Anwar Ibrahim dan Bapak Freddy Leonardo Pangaribuan sebagai berikut :

“Yah..kalau ditanya latar belakang dibuatnya peraturan ini ya untuk sebagai *feedback* saja atas permintaan WP untuk meningkatkan pelayanan atas restitusi ya..”⁵⁷

Penerbitan PER-122/PJ/2006 ini juga dengan didasari asumsi bahwa PKP akan lebih *comply* lagi dalam melakukan pemenuhan kewajibannya dan diharapkan juga dapat mengurangi kecenderungan PKP untuk melakukan penggelapan pajak sebab permohonan restitusi yang diajukan oleh mereka akan dapat dikabulkan dalam jangka waktu yang lebih cepat.

⁵⁷ Hasil wawancara dengan Bapak Anwar Ibrahim dan Bapak Freddy Leonardo Pangaribuan sebagai Petugas Pelaksana Bagian PPN di DJP pada Hari Selasa, Tanggal 03 Juni 2008, Pukul 10.00-10.45 WIB, di Kasubdit PPN Industri.

BAB IV

PELAKSANAAN PENGEMBALIAN KELEBIHAN PEMBAYARAN PPN OLEH PENGUSAHA YANG MELAKUKAN KEGIATAN TERTENTU DI KPP WAJIB PAJAK BESAR I

Penelitian ini akan membahas pelaksanaan pengembalian kelebihan pembayaran PPN oleh pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu di KPP Wajib Pajak Besar I dimulai dari pengajuan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran PPN sampai dengan penerbitan SPMKP. Namun, oleh karena wajib pajak yang berhak atas pengembalian kelebihan pembayaran PPN ini terbatas hanya untuk pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu, maka perbedaan pengembalian kelebihan pembayaran PPN oleh pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu dengan pengembalian kelebihan pembayaran PPN lainnya, serta proses penetapan pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu ini di KPP Wajib Pajak Besar Satu juga akan dipaparkan pada subbab-subbab di bawah ini. Selanjutnya, penelitian dibatasi pada pelaksanaan pengembalian kelebihan pembayaran PPN oleh pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu yang terdaftar di KPP WP Besar I.

A. Perbedaan Pengembalian Kelebihan Pembayaran PPN Yang Diajukan Oleh Pengusaha Yang Melakukan Kegiatan Tertentu Dengan Pengembalian Kelebihan Pembayaran PPN Lainnya

Terdapat tiga (3) macam pengembalian kelebihan pembayaran PPN, yaitu pengembalian pendahuluan PPN (selanjutnya akan disebut dengan pengembalian pendahuluan), pengembalian kelebihan pembayaran PPN oleh pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu, dan pengembalian kelebihan pembayaran PPN biasa (pengembalian kelebihan pembayaran PPN selain yang diajukan oleh pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu dan pengembalian pendahuluan). Perbedaan Pengembalian kelebihan pembayaran PPN oleh pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu dengan pengembalian pendahuluan dan dengan pengembalian kelebihan pembayaran PPN biasa adalah terletak pada proses pemeriksaan dan penerbitan produk hukumnya, yaitu Surat Keputusan Pajak Lebih Bayar (SKPLB).

Pada pengembalian kelebihan pembayaran PPN oleh pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu dan pengembalian PPN biasa, proses pemeriksaan dilakukan sebelum permohonan restitusi dikabulkan (sebelum SKPLB) diterbitkan. Pemeriksaan terhadap pengembalian kelebihan pembayaran PPN oleh pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu adalah pemeriksaan sederhana berupa pemeriksaan yang dilakukan oleh pemeriksa KPP WP Besar I terhadap dokumen-dokumen yang berkaitan dengan kegiatan tertentu tersebut, yaitu kegiatan ekspor Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak kepada Pemungut Pajak Pertambahan Nilai sesuai dengan peraturan yang mengaturnya, yaitu PER-122/PJ/2006 pasal 3 ayat (1) huruf c dan d dan telah dijelaskan pada Bab III penelitian ini. Pemeriksaan terhadap pengembalian kelebihan pembayaran PPN biasa adalah pemeriksaan lengkap yang dilakukan oleh pemeriksa KPP WP Besar I dan pemeriksa DJP. Sedangkan dalam prosedur pengembalian pendahuluan, wajib pajak yang mengajukan permohonan restitusi hanya akan diteliti, tanpa melalui pemeriksaan terlebih dahulu untuk selanjutnya mendapat pencairan restitusi. Penelitian itu sendiri adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan untuk menilai kelengkapan pengisian Surat Pemberitahuan dan lampiran-lampirannya termasuk penilaian tentang kebenaran penulisan dan penghitungannya. Pemeriksaan terhadap wajib pajak patuh yang mengajukan pengembalian pendahuluan ini dilakukan setelah restitusi cair, yaitu dengan cara *post audit*. Namun, hanya wajib pajak yang memenuhi kriteria yang dapat diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak ini, yaitu mereka yang disebut sebagai wajib pajak patuh (*golden tax payer*). Hal ini sesuai dengan yang diungkapkan oleh Bapak Supandi sebagai salah satu pemeriksa di KPP WP Besar I berikut ini :

“Ya kalau WP Patuh itu kan sudah *based on* data-data dan sudah teruji, jadi di ya tidak diperiksa lagi, cuma diteliti saja. Yah semacam pemeriksaan tapi dilakukan setelah restitusinya cair, namanya *post audit*, gitu..”

Selain itu, dalam hal penerbitan produk hukumnya juga berbeda. Pada pengembalian pendahuluan, penerbitan Surat Keputusan Pengembalian

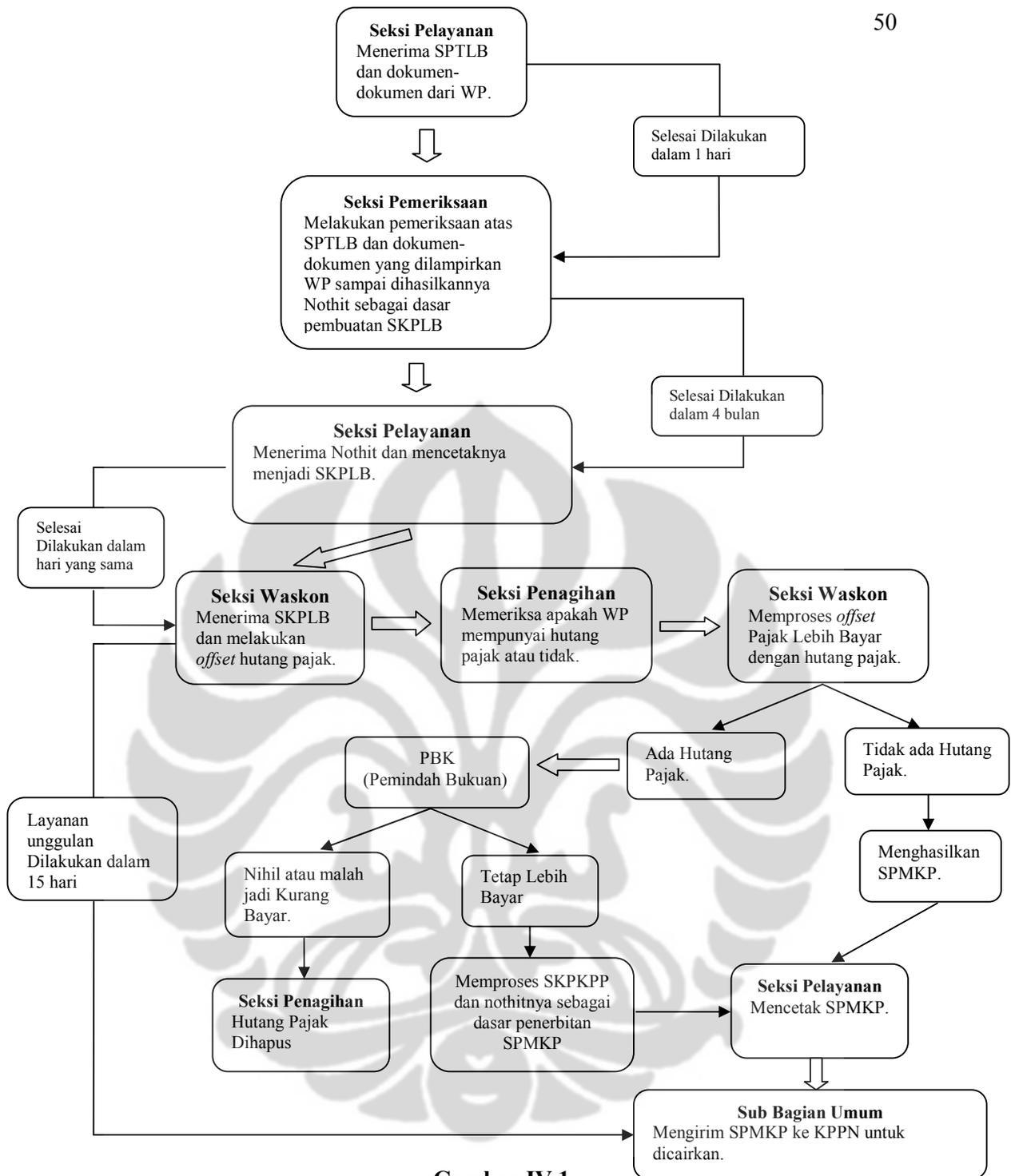
Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak (SKPPKP) dilakukan dalam 7 hari kerja sejak permohonan diterima. Hal ini didasarkan pada Pasal 4 ayat (2) Keputusan DJP Nomor KEP-550/PJ./2000 tentang Tata Cara Penetapan Wajib Pajak yang Memenuhi Kriteria Tertentu dan Penyelesaian Permohonan Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak dalam Rangka Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak sebagaimana yang telah dirubah dengan Keputusan DJP Nomor KEP-213/PJ./2003. Sedangkan bagi pengembalian kelebihan pembayaran PPN yang diajukan oleh pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu dan pengembalian kelebihan pembayaran PPN biasa, penerbitan SKPLB adalah masing-masing 2 bulan untuk pengusaha kegiatan tertentu yang beresiko rendah, 4 bulan untuk pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu dengan resiko menengah, dan 12 bulan untuk Pengusaha Kena Pajak selain Pengusaha Kena Pajak dengan kriteria tertentu dan Pengusaha Kena Pajak melakukan kegiatan tertentu resiko rendah dan menengah, dengan kata lain penerbitan SKPLB bagi permohonan pengembalian kelebihan pembayaran PPN biasa adalah 12 bulan.

Dari perbedaan-perbedaan tersebut dapat dilihat bahwa perbedaan antara pengembalian kelebihan pembayaran PPN yang diajukan oleh pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu adalah terletak pada proses pemeriksaannya dan jangka waktu penerbitan produk hukumnya, yaitu SKPLB sebagai salah satu bentuk kepastian (*certainty*) hukum bahwa permohonan pengembalian kelebihan pembayaran PPN telah diterima. Dengan adanya fasilitas pengembalian kelebihan pembayaran PPN ini, maka wajib pajak, yaitu pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu, dapat memperoleh *cash inflow* (arus masuk) dalam jangka waktu yang lebih cepat sehingga dapat lebih cepat pula disalurkan ke kegiatan lain yang lebih produktif.

B. Analisis Kesesuaian Pelaksanaan Pengembalian Kelebihan Pembayaran PPN Yang Diajukan Oleh Pengusaha Yang Melakukan Kegiatan Tertentu Di KPP WP Besar I Dengan Standar Pelayanan Prima

Untuk mengetahui apakah pelayanan umum yang diselenggarakan sudah mencapai pada tingkat prima atau belum, maka ukuran-ukuran yang dapat dipakai salah satunya adalah standar pelayanan yang diatur dalam undang-undang dan ketentuan perundangan-undangan perpajakan yang terkait, yang dalam penelitian ini meliputi standar alur penyelesaian dokumen dan standar waktu pelayanan yang dapat dilihat melalui alur berikut ini:





Gambar IV.1

Proses Pengembalian Kelebihan Pembayaran PPN Oleh Pengusaha Yang Melakukan Kegiatan Tertentu

Sumber: olahan penulis

1. Standar Alur Penyelesaian Dokumen

Pada penelitian ini, standar alur penyelesaian dokumen yang diteliti adalah jenis dokumen, sebagai produk hukum yang diterbitkan oleh KPP sehubungan dengan pengembalian kelebihan pembayaran PPN oleh pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu, dan prosesnya dari mulai pengajuan permohonan pengembalian PPN oleh pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu hingga pencairan kelebihan pembayaran PPN itu sendiri. Produk hukum yang diterbitkan oleh KPP yang akan dibahas dalam penelitian ini adalah Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB), Surat Keputusan Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak (SKPKPP), dan Surat Perintah Membayar Kelebihan Pajak (SPMKP).

a. Penyelesaian Dokumen di TPT (Tempat Pelayanan Terpadu)

Sesuai dengan Ketentuan yang berlaku, yaitu PER-122/PJ./2006, Pasal (2) ayat 1, maka permohonan pengembalian disampaikan kepada kepala KPP di tempat PKP dikukuhkan. Sedangkan Pasal (2) ayat 2 menyatakan bahwa permohonan pengembalian pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) ditentukan 1 (satu) permohonan untuk 1 (satu) masa pajak. Permohonan pengembalian kelebihan pembayaran PPN itu sendiri, untuk memudahkan WP, dapat dilakukan dengan 2 cara yaitu :

- a) Surat Pemberitahuan Masa PPN yang mencantumkan tanda permohonan pengembalian pembayaran pajak dengan cara mengisi kolom “Dikembalikan (restitusi)”, atau
- b) Surat Permohonan tersendiri, apabila kolom “Dikembalikan (restitusi)” dalam Surat Pemberitahuan Masa PPN tidak diisi atau tidak mencantumkan tanda permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak.

Di Kantor Pelayanan Pajak Wajib Pajak Besar I (KPP WP Besar I) sendiri, WP dapat mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dengan kedua cara tersebut, namun kebanyakan dari WP yang terdaftar di KPP WP Besar I ini

mengajukan pengembalian kelebihan pembayaran PPN dengan menggunakan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa PPN yang mencantumkan tanda permohonan pengembalian pembayaran pajak dengan cara memberi tanda (X) pada kotak “Dikembalikan (restitusi)” dan pada kotak “Kegiatan Tertentu” pada Induk SPT kolom III yang menunjukkan permohonan restitusi dan akan dibayar pada pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu. Kemudian, SPT Lebih Bayar itu disampaikan ke TPT (Tempat Pelayanan Terpadu) oleh WP yang bersangkutan agar diproses lebih lanjut. Tempat Pelayanan Terpadu itu sendiri, sesuai dengan yang tercantum dalam Pasal 1 ayat (4) KEP-27/PJ/2003, adalah suatu tempat pelayanan perpajakan yang terintegrasi pada KPP dengan menggunakan SIP/SAPT untuk memberikan pelayanan perpajakan. TPT adalah bagian dan pelaksanaannya di bawah tanggung jawab dari Seksi Pelayanan. Hal ini merupakan implementasi dari KEP-27/PJ/2003 yang mengatakan bahwa Penanggung Jawab Pelaksanaan TPT adalah Kepala Seksi Pelayanan pada KPP Wajib Pajak Besar atau Koordinator Pelaksana Pelayanan Terpadu yang berada di bawah pengawasan Kepala Seksi Tata Usaha Perpajakan pada KPP selain KPP Wajib Pajak Besar. Kemudian, TPT akan menerima SPT Lebih Bayar tersebut untuk akan diproses lebih lanjut.

Dalam rangka permohonan pengembalian kelebihan pembayaran PPN tersebut, KPP di tempat PKP yang melakukan kegiatan tertentu tersebut dikukuhkan juga akan meminta bukti-bukti pendukung yang harus disampaikan. Merujuk pada Bab II, *taxable person* dalam hal pengembalian kelebihan pembayaran PPN ini adalah pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu sebab pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu ini adalah pihak yang berada dalam *scope* PPN kegiatan tertentu ini. Oleh karena itu, yang harus menyediakan dokumen-dokumen dan bukti-bukti pendukung dalam hal pengembalian kelebihan pembayaran PPN ini adalah pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu, yang selanjutnya akan disebut dengan PKP.

Dokumen-dokumen dan bukti-bukti pendukung tersebut berdasarkan PER-122/PJ./2006 Pasal 4 ayat (1), dapat disampaikan secara lengkap bersamaan dengan penyampaian permohonan pengembalian, atau disusulkan setelah disampaikannya permohonan pengembalian, atau berdasarkan Pasal 4 ayat (2), dapat juga disusulkan. Di KPP WP Besar I, pada saat PKP melaporkan SPT lebih bayar ke TPT, maka pada saat itu juga “argo” dianggap berjalan, seperti yang dikatakan oleh Kasie Pelayanan, Bapak Basuki:

“Ya. Nanti pemeriksanya ke sini, dokumen terlampir, di cek satu-satu. Kalau belum lengkap ya dikasih ini (sambil menunjuk ke arah bukti terima). Nah nanti kan argonya dimulai dari situ..”⁵⁸

Yang dimaksud dengan argo adalah saat untuk memulai penghitungan tenggat atau jangka waktu pelengkapan dokumen. Ketika SPT lebih bayar disetorkan, lengkap dengan *e-SPT* sebagai lampirannya, baik dalam bentuk disket maupun *flashdisk*, maka bagian TPT akan melakukan pengecekan apakah angka-angka yang tertera pada *hardcopy* SPTLB sesuai dengan yang tertera dalam *softcopy*nya. Apabila angka-angka tersebut sudah sesuai (*match*), maka bagian TPT akan memanggil pemeriksa yang bertugas untuk menangani PKP tersebut untuk melakukan pengecekan terhadap dokumen-dokumen dan bukti-bukti pendukung atas pengajuan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran PPN tersebut. Dalam ketentuan tertulis bahwa Surat Pemberitahuan Lebih Bayar direkam dalam Sistem Informasi Perpajakan (SIP) sedangkan implementasi di KPP Wajib Pajak Besar menggunakan Sistem Administrasi Perpajakan Terpadu (SAPT) untuk perekaman SPT. Hal ini sesuai dengan yang diungkapkan oleh Bapak Basuki sebagai Kasie bagian Pelayanan, sebagai berikut :

”...Kita SAPT. Di LTO SAPT. Jadi ini kan ntar di cek, angka-angkanya (sambil membuka salah satu *softcopy*) dengan yang di *hardcopy* (sambil menunjukkan *hardcopy* dari *e-SPT* LB tersebut).

⁵⁸ Hasil wawancara dengan Bapak Basuki sebagai Kasie Pelayanan di KPP Wajib Pajak Besar Satu pada Hari Kamis, Tanggal 24 Juli 2008, Pukul 13.10-13.50 WIB, di Seksi Pemeriksa KPP Wajib Pajak Besar Satu

Kalau cocok, ya kita proses. Kalau dia minta direstitusi ya kita kirim ke pemeriksa, kalau dikompensasikan ya kita simpan disini (Seksi Pelayanan).⁵⁹

Untuk PKP yang melakukan kegiatan tertentu, sesuai dengan definisinya pada Pasal 1 ayat (5) PER-122/PJ./2006, yaitu Pengusaha yang melakukan kegiatan ekspor Barang Kena Pajak (BKP) dan/atau penyerahan BKP dan atau penyerahan Jasa Kena Pajak (JKP) kepada Pemungut PPN, maka sesuai dengan yang telah ditentukan dan tercantum dalam PER-122/PJ./2006 Pasal 3, bukti-bukti atau dokumen-dokumen yang harus disampaikan adalah :

a) Dalam hal ekspor BKP, yaitu :

1. Pemberitahuan Ekspor Barang (PEB) yang telah diberikan persetujuan ekspor oleh pejabat Direktorat Jenderal Bea dan Cukai yang berwenang dan dilampiri faktur penjualan yang merupakan satu kesatuan yang tidak terpisahkan dengan PEB tersebut;
2. Instruksi pengangkutan (melalui darat, udara, dan laut), *ocean Bill Of Lading* (B/L) atau *Airway Bill* (dalam hal *ocean* B/L atau master B/L tidak ada, maka B/L harus dilampiri dengan fotokopi *ocean* B/L atau Master B/L yang telah dilegalisasi oleh pihak yang menerbitkannya, dan *packing list* ;
3. Fotokopi wesel ekspor atau bukti penerimaan uang lainnya dari bank, yang telah dilegalisasi oleh bank yang bersangkutan atau fotokopi L/C yang telah dilegalisasi oleh bank koresponden, dalam hal ekspor menggunakan L/C;
4. Asli atau fotokopi yang telah dilegalisasi polis asuransi Barang Kena Pajak yang diekspor, dalam hal Barang Kena Pajak yang diekspor diasuransikan; dan

⁵⁹ Hasil wawancara dengan Bapak Basuki sebagai Kasie Pelayanan di KPP Wajib Pajak Besar Satu pada Hari Kamis, Tanggal 24 Juli 2008, Pukul 13.10-13.50 WIB, di Seksi Pemeriksa KPP Wajib Pajak Besar Satu

5. Sertifikasi dari instansi tertentu seperti Departemen Perindustrian, Departemen Perdagangan, Departemen Pertanian, Departemen Kehutanan, atau badan lain.
- b) Dalam Hal Penyerahan BKP atau JKP kepada Pemungut PPN, yaitu :
- 1) Kontrak atau Surat Perintah Kerja (SPK) atau surat pesanan atau dokumen lainnya; dan
 - 2) Surat Setoran Pajak

Biasanya, PKP yang mengajukan pengembalian PPN, termasuk pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu, sudah membuat lembar *checklist* bukti/dokumen kelengkapan permohonan pengembalian PPN yang dibuat PKP atas permohonan pengembalian kelebihan pembayaran PPN yang bersangkutan. Dengan demikian, pemeriksa akan dipermudah dalam melaksanakan tugasnya karena pemeriksa hanya tinggal mencocokkan dokumen-dokumen dan bukti-bukti pendukungnya yang biasanya *dipacking* dalam kardus-kardus dengan *listnya*. Selain itu, petugas atau pemeriksa pajak juga harus mencantumkan jumlah masing-masing dokumen yang diterima. Demikian juga apabila terdapat bukti-bukti atau dokumen-dokumen yang masih harus dilengkapi agar diberitahukan kepada PKP.

Bila cocok, maka permohonan akan diterima dan akan segera diproses mulai pada hari itu juga. Bila ternyata setelah diperiksa ada dokumen yang kurang, maka pemeriksa akan memberitahu PKP apakah tetap akan mengajukan permohonan atau menunda (bila belum *deadline*). Bila PKP tetap ingin mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran PPN tersebut, maka bagian pelayanan akan menerbitkan surat permintaan bukti atau dokumen kepada PKP untuk mengingatkan kewajiban pemenuhan bukti atau dokumen yang diperlukan atas permohonan pengembalian kelebihan pembayaran PPN tersebut agar permohonan pengembalian yang diajukannya dapat segera diproses. Dan dalam jangka waktu 1 bulan sejak saat itu, PKP harus sudah melengkapi dokumen-dokumen serta bukti-bukti pendukungnya agar dapat digunakan dalam proses pengembalian kelebihan pembayaran PPN tersebut. Begitu juga

dalam hal dokumen-dokumen tersebut disusulkan, maka PKP harus melengkapi seluruh bukti-bukti dan dokumen-dokumen tersebut paling lambat 1 (satu) bulan sejak saat diterimanya permohonan. Saat permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak adalah saat diterimanya SPT Masa PPN dalam hal permohonan disampaikan melalui SPT Masa PPN dengan cara mengisi kolom yang telah tersedia, atau saat diterimanya surat permohonan dalam hal permohonan disampaikan melalui surat tersendiri.

Dalam hal sampai dengan jangka waktu 1 (satu) bulan sejak saat diterimanya permohonan pengembalian ternyata WP tidak melengkapi bukti atau dokumen, maka permohonan pengembalian akan diproses berdasarkan bukti atau dokumen yang ada / diterima. Dalam hal permohonan pengembalian PKP diproses berdasarkan bukti atau dokumen yang ada/diterima, maka Kepala KPP harus memberitahukan kepada PKP dengan menerbitkan Surat Pemberitahuan Penyelesaian Permohonan Pengembalian diproses dengan berdasarkan bukti atau dokumen yang ada/diterima. Penerbitan Surat Pemberitahuan oleh Kepala KPP paling lambat adalah saat disampaikannya pemberitahuan hasil pemeriksaan.

Apabila SPT Lebih bayar dan lampirannya (bukti-bukti dan dokumen pendukungnya) sudah lengkap, maka TPT akan menerima permohonan restitusi tersebut untuk diproses lebih lanjut. Dan bagi WP, akan mendapatkan Bukti Penerimaan Surat (BPS) sebagai bukti bahwa dia telah menyerahkan SPT Lebih Bayar dan lampirannya dalam rangka mengajukan permohonan restitusi, seperti yang diungkapkan oleh Bapak Basuki selaku Kasie Pelayanan berikut ini :

“Pada KPP WP Besar I, BPS ini diterbitkan dengan menggunakan SAPT (Sistem Aplikasi Terpadu), sesuai dengan yang tercantum pada peraturan yang mengaturnya, yaitu Pasal 1 ayat (8) KEP-27/PJ/2003..”

b. Penyelesaian Dokumen Pada Bagian Pemeriksaan

Setelah permohonan diterima oleh bagian TPT, maka permohonan tersebut, yang terdiri dari *hardcopy* SPT LB, dokumen-dokumen dan

bukti-bukti pendukungnya (bila sudah lengkap), maka akan diteruskan ke Seksi Pemeriksaan. Pada Seksi Pemeriksaan, akan dikeluarkan surat penugasan bagi para pemeriksa yang ditugaskan untuk menangani PKP tersebut. Biasanya, bila PKP tersebut adalah WP lama, maka pemeriksa yang akan menanganinya adalah pemeriksa yang sudah biasa menangani (pemeriksaan) PKP tersebut, hal ini seperti yang diungkapkan oleh Pak Supandi selaku salah satu pemeriksa di KPP WP Besar I, sebagai berikut :

“Ya di sini kan semua *udah* pada tau, siapa megang siapa, kalau ada WP baru, baru ditentukan siapa yang menangani pemeriksaannya, *nah*..baru itu ada surat tugasnya..”⁶⁰

Seperti yang telah disebutkan sebelumnya, ada beberapa dokumen dan bukti-bukti yang perlu diperiksa guna mengetahui kebenaran transaksi dan jumlah pajak lebih bayar apakah sudah benar atau belum. Demikian juga bagi pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu yang mengajukan pengembalian kelebihan pembayaran PPN di KPP WP Besar I. Umumnya pemeriksaan yang dilakukan, khususnya bagi pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu, adalah pemeriksaan sederhana. Pemeriksaan dilakukan dengan menggunakan *software Audit Command Language (ACL)*. Pertama-tama, pemeriksaan dilakukan terhadap SPT Masa PPN Lebih Bayar yang telah direkam dalam Aplikasi SAPT, yaitu mengenai kebenaran transaksi penyerahan barang dan jasa, penghitungan PPN kurang/lebih bayar, dan perhitungan Pajak Keluaran dan Pajak Masukannya. Perhitungan dan jumlah Pajak Keluaran (PK) yang terjabarkan dalam Lampiran SPT 1107 A akan dicocokkan dengan PK yang tercantum dalam SPT Induk. Demikian pula dengan perhitungan dan jumlah Pajak Masukan (PM) yang terjabarkan dalam Lampiran 1107 B, akan dicocokkan dengan jumlah PM yang tercantum dalam SPT Induk. Kemudian, sesuai dengan Sesuai dengan SE - 10/PJ.52/2006, pemeriksa pada KPP WP Besar I,

⁶⁰ Hasil wawancara dengan Bapak Supandi sebagai salah satu pemeriksa di KPP Wajib Pajak Besar Satu pada Hari Kamis, Tanggal 03 Juli 2008, Pukul 12.00-12.20 WIB, di Seksi Pemeriksa KPP Wajib Pajak Besar Satu

dalam rangka pemeriksaan pengembalian kelebihan pajak atau restitusi, akan melakukan langkah-langkah sebagai berikut :

1. Melakukan konfirmasi PEB melalui Aplikasi SAPT (Sistem Aplikasi Terpadu) serta kontrak atau Surat Perintah Kerja (SPK) atau surat pesanan atau dokumen sejenis lainnya dan Surat Setoran Pajak (dalam hal penyerahan kepada pemungut). Terdapat ketidaksesuaian dalam hal konfirmasi PEB, dimana berdasarkan SE - 10/PJ.52/2006, konfirmasi Faktur Pajak dan PEB/PIB seharusnya dilakukan melalui Aplikasi SIP (program PK-PM), namun pada KPP WP Besar I hal ini dilakukan dengan menggunakan SAPT.
2. Melakukan analisa perbandingan terhadap SPT PPh Badan Wajib Pajak yang bersangkutan untuk 2 (dua) tahun terakhir (bila diperlukan).
3. Melakukan analisa terhadap SPT Masa PPN untuk masa 6 (enam) bulan terakhir.
4. Melakukan pengawasan secara aktif terhadap Pemungutan PPN. Dalam hal terdapat SSP yang belum diterima, agar menyurati Pemungut PPN-nya dengan tembusan ke KPP tempat Pemungutan PPN terdaftar untuk ditindak lanjuti.

Di KPP WP Besar I ini, dalam proses pemeriksaan, konfirmasi PEB melalui intranet DJP tidak dapat dilakukan. Oleh sebab itu, sebagai alternatifnya pemeriksa memeriksa dokumen-dokumen pendukung ekspor untuk memperoleh keyakinan bahwa telah terjadi ekspor, seperti *invoice*, *packing list*, B/L atau AWB, kontrak penjualan, L/C atau rekening koran. Merujuk pada Bab II, *invoice* adalah alat control yang krusial dalam PPN, sebab dari *invoice* dapat kita lihat PK (bagi si *supplier*) dan PM (bagi si pembeli), sehingga dapat dilakukan metode *invoice method* untuk mengetahui jumlah pajak lebih bayar/kurang bayar melalui pengkreditan PK-PM.

Dengan demikian, dalam rangka pengawasan kewajiban PPN dan pelaksanaan pemeriksaan pajak maka petugas atau pemeriksa untuk meyakini kebenaran realisasi ekspor yang dilakukan PKP tidak perlu melakukan konfirmasi PEB ke DJBC, tetapi cukup dengan melihat informasi data PEB yang ada pada sistem aplikasi informasi. Namun demikian, perlu diketahui bahwa tidak semua data PEB tersedia pada Sistem Aplikasi Informasi. Dalam hal data tersebut tersedia maka data tersebut dapat dipakai sebagai informasi bahwa atas PEB tersebut telah didaftarkan dan diberi persetujuan ekspor oleh DJBC. Oleh sebab itu, mengingat data PEB tidak semua tersedia serta atas data tersebut hanya merupakan bukti bahwa PEB tersebut terdaftar maka dalam pemeriksaan PKP, untuk meyakini kebenaran realisasi ekspor, wajib dilakukan pengujian atau prosedur pemeriksaan lainnya seperti memeriksa dokumen-dokumen pendukung ekspor lainnya, menguji arus uang, arus barang serta arus dokumen.

Sedangkan bagi kelebihan pembayaran PPN dilaporkan oleh pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu oleh karena adanya penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) dan atau Jasa Kena Pajak (JKP) kepada Pemungut Pajak Pertambahan Nilai, apabila terdapat SSP yang belum diterima, maka pemeriksa akan menyurati Pemungut PPN-nya dengan tembusan ke KPP tempat Pemungutan PPN terdaftar untuk ditindak lanjuti. Kemudian setelah itu, apabila semua proses pemeriksaan sudah selesai dilakukan dan jumlah kelebihan pembayaran pajak telah terbukti kebenarannya, maka pemeriksa akan menerbitkan nota hitung pemeriksaan (nohit). Nohit ini akan dikirim ke bagian pelayanan secara *online* untuk dicetak menjadi SKPLB (Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar).

c. Penyelesaian Dokumen Pada Bagian Pengawasan dan Konsultasi (Waskon)

Setelah nota hitung (nohit) diproses oleh bagian pemeriksaan dan dicetak menjadi SKPLB oleh bagian pelayanan, maka secara *online*,

SKPLB tersebut akan dapat diakses oleh semua bagian di KPP WP Besar I yang tentunya akan mempunyai andil dalam pemrosesan pelaksanaan pengembalian kelebihan pembayaran PPN oleh pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu tersebut, termasuk bagian/Seksi Waskon. Kemudian oleh Seksi Waskon, SKPLB tersebut akan diproses lebih lanjut menjadi SKPKPP (Surat Keputusan Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak). Namun tidak seluruh jumlah SKPLB yang telah diterbitkan akan menghasilkan SKPKPP dan SPMKP. Hal ini disebabkan karena jumlah kelebihan pembayaran pajak yang terdapat pada SKPLB harus diperhitungkan terlebih dahulu dengan jumlah utang pajak wajib pajak yang bersangkutan, baik di pusat maupun cabang-cabangnya, baik di dalam maupun di luar kota (bila ada). Seperti yang diungkapkan oleh Ibu Pudi selaku Kasie Waskon III KPP WP Besar I sebagai berikut :

”... Terus misalnya ada pengembalian, PPN-nya setelah diperiksa ternyata lebih dan harus dikembalikan, nah itu pengembaliannya terlebih dulu kita..kita apa?!kita..di *offset* ke utang pajaknya dulu. Jadi kita melakukan konfirmasi ke ini, ke seksi penagihan, ke bu Rekno, atau ke lokasi, misalnya dia punya cabang di Kalimantan, di Balikpapan, kita kirim surat ke sana, ada ngga utang pajak dia di sana, ada, misalkan gitu, tapi dari daftarnya bu Rekno ada juga daftarnya. Ni yang lebih bayar ini ga langsung kita kembaliin, kita *offset* dulu ke utang pajak dia, nah yang dilakukan di Waskon ya itu.”⁶¹

Bila kelebihan pembayaran PPN setelah di *offset* dengan utang pajaknya, ternyata masih terjadi kelebihan, maka SKPLB akan dicetak menjadi SKPKPP karena setelah SKPLB terbit, maka bagian waskon akan mengkonfirmasi ke bagian penagihan, apakah ada utang pajak PKP yang bersangkutan, baik pusat maupun cabang-cabangnya di tempat lain (bila ada). Bila ada utang pajaknya, maka akan dilakukan pemindahbukuan (PBK), apabila setelah dilakukan PBK masih tetap terjadi lebih bayar maka akan dilakukan Penghitungan Lebih Bayar (PLB), yang hasilnya adalah SKPKPP. SKPKPP ini sendiri merupakan dasar dari penerbitan

⁶¹ Hasil wawancara dengan Ibu Pudi sebagai Kasie Waskon III di KPP Wajib Pajak Besar Satu pada Hari Kamis, Tanggal 03 Juli 2008, Pukul 10.00-11.20 WIB, di Seksi Pemeriksa KPP Wajib Pajak Besar Satu

SPMKP. Selanjutnya, SPMKP ini akan dapat diakses secara *online* melalui SAPT. Konsep SPMKP yang tersedia secara *online* pada SAPT tersebut akan dicetak oleh bagian pelayanan. SPMKP tersebut dicetak/diterbitkan rangkap 4 oleh bagian pelayanan, dengan peruntukkan sebagai berikut :

1. Lembar ke-1 dan lembar ke-2 untuk Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara mitra kerja Kantor Pelayanan Pajak yang menerbitkan SPMKP;
2. Lembar ke-3 untuk Wajib Pajak yang bersangkutan; dan
3. Lembar ke-4 untuk Kantor Pelayanan Pajak yang menerbitkan SPMKP.

Hal ini sesuai dengan yang diungkapkan oleh Ibu Pudi selaku Kasie Waskon III, sebagai berikut : “Itu rangkap empat ya mas, satu buat kita, satu buat kita, dua lembar buat KPPN, dan yang satu lagi buat WP-nya sendiri, jadi semua pihak yang berkaitan dengan pencairan dananya itu ya dapat..”⁶²

Pencetakan SPMKP rangkap empat ini merupakan suatu bentuk implementasi KPP WP Besar I yang sesuai dengan peraturan yang mengaturnya, yaitu SE-12/PJ./2005. Dengan demikian, pencetakan SPMKP pada KPP WP Besar I sudah sesuai dengan peraturan yang mengaturnya. Selanjutnya, setelah ditandatangani oleh Kasie Pelayanan dan Kepala KPP WP Besar I, maka SPMKP akan dikirim ke KPPN untuk mendapatkan dana pencairannya, sehingga pada saat dicairkan di bank persepsi atau bank rekanan oleh PKP, maka sudah tersedia dananya. Pengiriman SPMKP ke KPPN dilakukan oleh Bagian Umum KPP WP Besar I.

Keseluruhan seluruh standar alur penyelesaian dokumen tersebut, merujuk kembali pada Bab II, merupakan sebuah implementasi *tax admistration*, khususnya dalam arti sempit. Dengan mengandalkan suatu kesederhanaan dan keterbukaan dalam sistemnya, khususnya dalam hal

⁶² Hasil wawancara dengan Ibu Pudi sebagai Kasie Waskon III di KPP Wajib Pajak Besar Satu pada Hari Kamis, Tanggal 03 Juli 2008, Pukul 10.00-11.20 WIB, di Seksi Pemeriksa KPP Wajib Pajak Besar Satu

alur penyelesaian dokumen, maka KPP WP Besar I mengharapkan telah merealisasikan suatu pelayanan yang prima.

2. Kesesuaian Standar Waktu Pelayanan Dengan Peraturan yang Berlaku

Dalam penelitian ini, yang dimaksud dengan Standar Waktu Pelayanan adalah standar waktu hingga dikeluarkannya SKPLB sesuai dengan yang ditentukan dalam PER-122/PJ/2006. Jangka waktu tersebut tergantung dari tingkat resiko dari pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu tersebut, seperti yang sudah dijelaskan sebelumnya. Jangka waktu tersebut merupakan salah satu bentuk pemenuhan asas *Certainty* (Kepastian) Bagi PKP apabila sudah sesuai dengan peraturan yang mengaturnya, sesuai dengan yang diungkapkan oleh Safri Nurmantu pada Bab II skripsi ini, yaitu bahwa kepastian hukum adalah suatu kondisi dalam mana tidak terdapat keragu-raguan dalam memenuhi kewajiban perpajakan dan menjalankan hak perpajakan baik bagi Wajib Pajak maupun fiskus. Definisi lain dari kepastian hukum menurut Hamzah adalah:

“Jaminan bagi anggota masyarakat, bahwa ia akan diperlakukan oleh negara atau penguasa berdasarkan aturan hukum dan tidak dengan sewenang-wenang, begitu juga (sebanyak mungkin) kepastian mengenai isi aturan itu. Dalam arti terakhir ini, kepastian hukum merupakan salah satu prinsip. Asas utama penerapan hukum disamping dan sering berhadapan dengan asas keadilan, kepastian hukum menuntut lebih banyak penafsiran secara harfiah dari ketentuan undang-undang, sedangkan keadilan berusaha menafsirkan sesuatu sedemikian rupa, sehingga dalam menghadapi peristiwa yang kongkret dapat diperoleh putusan yang paling adil”⁶³

Kepastian hukum perpajakan terdapat dalam undang-undang perpajakan sebagai rujukan utama dan peraturan pelaksanaannya sebagai rujukan berikutnya. Oleh karena itu, yang akan dibahas pada subbab ini adalah bagaimana pengklasifikasian tingkat resiko dari pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu tersebut merujuk kepada peraturan yang mengaturnya yaitu PER-122/PJ/2006 dan PER-124/PJ/2006 dan tujuannya serta pemenuhan asas *Certainty* tersebut di KPP WP Besar I.

a. Pengklasifikasian Tingkat Resiko Pengusaha Kena Pajak (PKP)

⁶³ Andi Hamzah, *Kamus Hukum* (Jakarta: Ghalia Indonesia, 1986), hal. 245

Seluruh status pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu, baik yang beresiko rendah maupun selain yang beresiko rendah yang diperoleh wajib pajak di KPP Wajib Pajak Besar I pada Tahun 2006 sampai dengan Tahun 2007, ditetapkan secara jabatan oleh Kepala Kantor Wilayah Wajib Pajak Besar, atas nama Direktur Jenderal Pajak, tanpa melalui permohonan terlebih dahulu dari wajib pajak. Penelitian atas resiko pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu dilakukan para AR dengan mendasarkan pada kriteria/indikator tertentu, yaitu antara lain adalah PKP yang merupakan produsen, perusahaan terbuka, dan perusahaan yang sebagian besar sahamnya dimiliki pemerintah pusat atau daerah. Sementara itu, Direktur Pemeriksaan Penyidikan dan Penagihan Pajak Amri Zaman mengatakan, untuk mengukur tingkat risiko kepada setiap wajib pajak, pihaknya menetapkan 23 indikator pengukur.⁶⁴ Jika seorang wajib pajak terbukti memenuhi minimal lima indikator, dia ditetapkan berisiko tinggi.

"Indikator itu antara lain menilai perilaku wajib pajaknya, misalnya sering pindah alamat atau ekspornya mendadak melonjak tajam, tetapi pajak penghasilannya rendah, kemudian dilihat omzetnya," kata Amri Zaman, selaku Direktur Pemeriksaan Penyidikan dan Penagihan Pajak.

Data-data mengenai pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu untuk menentukan tingkat resiko tersebut dapat dilihat oleh para AR melalui, misalnya, melakukan konfirmasi Faktur Pajak, PEB/PIB melalui Aplikasi SIP (program PK-PM) serta SSP dengan sistem Monitoring Pelaporan Pembayaran Pajak (MP3), Melakukan analisa perbandingan terhadap SPT PPh Badan WP yang bersangkutan utk minimal 2 tahun terakhir, dan sebagainya.⁶⁵ Pada KPP WP Besar I, hal ini dilakukan melalui SAPT (Sistem Aplikasi Terpadu), hal ini tentu tidak sesuai dengan peraturan yang mengaturnya, yaitu SE - 10/PJ.52/2006.

Di lain sisi, data yang dapat dilihat dalam sistem dan aplikasi tersebut hanyalah data wajib pajak yang meliputi perusahaan induk dan cabang-

⁶⁴ "Uang Restitusi Rp 10,02 Triliun: Ada 23 Indikator Pengukur Wajib Pajak Berisiko Tinggi", www.kompas.com, diunduh pada Kamis, 17 April 2008.

⁶⁵ "Jangka Waktu Penyelesaian dan Tata Cara Pengembalian Kelebihan Pembayaran PPN atau PPnBM", www.mucglobal.com, diunduh pada Minggu, 20 April 2008.

cabangnya yang terletak di Jakarta. Oleh karena itu, untuk mendapatkan data cabang-cabang lain yang berada di luar Jakarta, KPP Wajib Pajak Besar I harus mengirimkan surat konfirmasi via pos kepada masing-masing Kantor Pelayanan Pajak dimana cabang-cabang tersebut terdaftar. Kemudian, surat konfirmasi tersebut harus dibalas atau dikirim kembali secepatnya agar KPP Wajib Pajak Besar Satu dapat menetapkan pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu dan menyelesaikan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran PPN tepat waktu sesuai dengan SE-04/PJ.02/2007 tentang Penegasan Penyelesaian Permohonan Restitusi PPN.⁶⁶

Pada PER-122/PJ./2006 ini juga terdapat perbedaan jangka waktu penerbitan Surat Ketetapan Pajak, yang dalam hal ini tentu saja yang dimaksud dengan Surat Ketetapan Pajak adalah SKPLB (Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar), berdasarkan tingkat resiko PKP yang melakukan kegiatan tertentu. Penerbitan aturan yang mengatur pengklasifikasian WP ke dalam berbagai tingkat resiko (PER-124/PJ./2006) untuk membantu dan mempermudah proses pemeriksaan dan penyelesaian permohonan pengembalian kelebihan pembayaran PPN adalah sah-sah saja. Namun, yang harus dipertimbangkan, khususnya oleh pihak fiskus adalah tidak adanya payung hukum yang jelas atas pengklasifikasian tersebut. Bahkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan pun tidak mengatur hal tersebut, begitu juga dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2004 Tentang Pajak Pertambahan Nilai dan atau Pajak Penjualan Atas Barang Mewah. Di KPP WP Besar I sendiri, pengklasifikasian tingkat resiko pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu sendiri dilakukan dengan acuan PER-124/PJ/2006. Yang menjadi masalah adalah, pada PER-124/PJ/2006 itu sendiri, tidak dijelaskan tentang bagaimana penentuan tingkat resiko pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu dengan resiko rendah dan menengah, khususnya secara kualitatif, tidak seperti pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu resiko tinggi yang secara jelas diatur bagaimana penentuannya, baik secara pemenuhan analisis risiko kualitatif maupun kuantitatif. Di lain sisi, pengusaha yang melakukan

⁶⁶ *Ibid*

kegiatan tertentu yang terdaftar di KPP WP Besar I adalah pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu dengan resiko menengah, seperti yang diungkapkan oleh Pak Supandi, sebagai salah satu pemeriksa di KPP WP Besar I sebagai berikut : “kalo di LTO ya mas ya..itu tu, tidak ada yang resiko rendah, tapi resikonya menengah semua..”⁶⁷

Dengan demikian, pengklasifikasian tersebut sangatlah tidak adil dan dapat merugikan WP, sebab jangka waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan pengembalian kelebihan pembayaran PPN yang bersangkutan akan membutuhkan waktu lebih lama dan ada kemungkinan *scope* pemeriksaan atas permohonan pengembalian kelebihan pembayaran PPN-nya juga akan lebih luas. Itu semua tidak sesuai dengan salah satu sendi pelayanan umum, yaitu kejelasan dan kepastian, khususnya dalam hal hak dan kewajiban, khususnya bagi penerima pelayanan umum. Hal ini tentu saja tidak diinginkan oleh PKP dan dapat membuat PKP enggan dan merasa tidak aman atau berpikir dua kali dalam mengajukan atau menuntut haknya.

b. Kepastian hukum atas Permohonan Restitusi dianggap Diterima dan Jangka Waktu Penyelesaian Permohonan

Salah satu keunggulan dari PER-122/PJ./2006 adalah adanya kepastian kapan permohonan dianggap lengkap, yaitu sejak PKP mengajukan permohonan, maka dia harus melengkapi bukti-bukti dan dokumen pendukungnya. Dalam hal dokumen disusulkan, bila dalam satu bulan dokumen belum dilengkapi, sebagaimana dimaksud pada PER-122/PJ/2006 pasal 4 ayat (2), maka permohonan pengembalian tetap diproses sesuai dengan data yang ada atau diterima dan dokumen serta bukti-bukti yang diserahkan setelah jangka waktu satu bulan tersebut lewat merupakan data yang tidak diperhitungkan pada saat pemeriksaan, pada saat keberatan, maupun pada saat banding. Inilah yang sudah lama diharapkan dari sisi WP.

⁶⁷ Hasil wawancara dengan Bapak Supandi sebagai salah satu pemeriksa di KPP Wajib Pajak Besar Satu pada Hari Kamis, Tanggal 03 Juli 2008, Pukul 12.00-12.20 WIB, di Seksi Pemeriksa KPP Wajib Pajak Besar Satu

Sebab, dengan adanya kepastian akan kapan permohonan dianggap diterima lengkap maka jangka waktu penyelesaian atas permohonan restitusi PPN tersebut juga menjadi lebih pasti. Di dalam PER-122/PJ./2006 Pasal 5 ayat (1) diatur waktu penyelesaian permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak yang diajukan oleh PKP yang melakukan kegiatan tertentu, yaitu : Direktur Jenderal Pajak setelah melakukan pemeriksaan harus menerbitkan Surat Ketetapan Pajak paling lambat 2 (dua) bulan untuk pengusaha kena pajak beresiko rendah, 4 (empat) bulan untuk pengusaha kena pajak beresiko sedang, dan 12 (dua belas) bulan untuk pengusaha kena pajak yang memiliki resiko tinggi atau pengusaha kena pajak selain pengusaha kena pajak dengan kriteria tertentu dan pengusaha kena pajak yang melakukan kegiatan tertentu yang berisiko tinggi. Di dalam PER-122/PJ./2006 Pasal 9 juga dikatakan apabila jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 telah lewat dan DJP tidak menerbitkan Surat Ketetapan Pajak atau Surat Keputusan, maka permohonan pengembalian kelebihan yang diajukan akan dianggap dikabulkan dan SKPKPP (Surat Keputusan Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak) dan SPMKP (Surat Perintah Membayar Kelebihan Pajak) harus diterbitkan paling lambat 1 (satu) bulan setelah jangka waktu tersebut berakhir, sesuai dengan SE-12/PJ./2005 Pasal 2. Hal ini juga sudah diterapkan di KPP WP Besar I, sehingga pengusaha kegiatan tertentu yang mengajukan pengembalian kelebihan pembayaran PPN dapat menuntut haknya tanpa ragu-ragu. Bahkan di KPP WP Besar I ini, ada suatu layanan unggulan dalam hal penerbitan SPMKP, yaitu penerbitan SPMKP dalam waktu 15 hari kerja (tiga minggu) sejak terbitnya SKPLB sesuai dengan SE - 37/PJ/2007 yang mengaturnya, padahal seharusnya SPMKP diterbitkan dalam jangka waktu 1 bulan sejak SKPLB terbit, seperti yang tercantum dalam UU No.28 Tahun 2007 Pasal 11 ayat (2). Hal ini sesuai dengan yang dinyatakan oleh Ibu Pudi, sebagai berikut : “Sudah, bahkan kita lebih cepet ya, kita 15 hari. Kalau Undang-Undang bilanganya 30 hari, ya kita 15 hari.”⁶⁸

⁶⁸ Hasil wawancara dengan Ibu Pudi sebagai Kasie Waskon III di KPP Wajib Pajak Besar Satu pada Hari Kamis, Tanggal 03 Juli 2008, Pukul 10.00-11.20 WIB, di Seksi Pemeriksa KPP

Hal ini juga sesuai dengan pernyataan Peta sebagai salah satu konsultan PT X yang merupakan pengusaha kegiatan tertentu di KPP WP Besar I ini berikut ini :

“kalau di LTO I ini bagus ko, SKPLB selalu *on time*, SPMKP-nya juga selalu lebih cepet dari yang ditentuin Undang-Undang, kalau di sini SPMKP-nya 15 hari kerja udah jadi..”

Namun peraturan ini berlaku terhadap permohonan Wajib Pajak yang disampaikan pada tanggal 1 Agustus 2007 dan seterusnya, sedangkan PER-122/PJ/2006 berlaku sejak tanggal 15 Agustus 2006. Namun karena ini adalah hanya suatu tindak lanjut dari *Standard Operating Procedures* (SOP) Layanan Unggulan Direktorat Jenderal Pajak oleh Departemen Keuangan dan dalam peraturan ini tidak dikatakan bahwa SE-12/PJ./2005 tidak berlaku lagi sejak berlakunya peraturan ini, maka WP tidak berhak menuntut apabila penerbitan SPMKP tidak dalam 15 hari, selama penerbitan SPMKP tersebut tetap dalam standarnya, yaitu 1 bulan sejak terbitnya SKPLB, seperti yang diungkapkan oleh Ibu Pudi selaku Kasie Waskon III berikut ini:

“Iya..itu ada SE-nya ko, ntar saya cariin deh ya..tapi WP taunya tetep 30 hari sesuai peraturan, jadi mereka ga bisa nuntut kalau misalnya SPMKP ngga terbit dalam 15 hari.”⁶⁹

Namun selama ini, belum pernah ada penerbitan SPMKP yang melewati layanan unggulan tersebut, semua SPMKP sudah terbit dan siap dikirimkan ke KPPN dalam jangka waktu 15 hari sejak SKPLB diterbitkan, seperti yang diungkapkan oleh Bapak Basuki selaku Kasie Pelayanan berikut ini: “Iya, SPMKP dia punya waktu sendiri. itu ga ada yang telat itu, karena kalau telat kan kena denda, kena kartu kuning itu..”⁷⁰

Wajib Pajak Besar Satu

⁶⁹ Hasil wawancara dengan Ibu Pudi sebagai Kasie Waskon III di KPP Wajib Pajak Besar Satu pada Hari Kamis, Tanggal 03 Juli 2008, Pukul 10.00-11.20 WIB, di Seksi Pemeriksa KPP Wajib Pajak Besar Satu

⁷⁰ Hasil wawancara dengan Bapak Basuki sebagai Kasie Pelayanan di KPP Wajib Pajak Besar Satu pada Hari Kamis, Tanggal 24 Juli 2008, Pukul 13.10-13.50 WIB, di Seksi Pemeriksa KPP Wajib Pajak Besar Satu

Hal ini juga diperkuat dengan pernyataan dari Peta sebagai salah satu konsultan yang mewakili PT X sebagai salah satu pengusaha kegiatan tertentu yang terdaftar di KPP WP Besar I sebagai berikut :

“iya, kalau di sini selalu *on time* ya, ngga pernah lewat dari 15 hari kerja penerbitan SPMKP-nya, padahal kalau di peraturan kan harusnya penerbitan SPMKP tu 1 bulan”⁷¹

Dan dalam hal penerbitan SPMKP tersebut terhambat dengan adanya libur nasional ataupun tanggal merah, hal itu tidaklah menjadi alasan bagi KPP WP Besar I untuk menerbitkan SPMKP tidak sesuai dengan peraturan, seperti yang diungkapkan oleh Ibu Pudi berikut ini :

“Kalau kita sih, kalau hari libur ya sebelumnya. Jadi kalau ketemunya dengan libur nasional atau sabtu minggu, ya resiko kita jadinya jatuh temponya berkurang. Jadi kalau jatuh temponya 30 hari tu hari minggu, ya hari jumat sebelumnya deh jatuh temponya, jadi hari rabunya sudah kita kirim ke KPPN. Tapi kita pedomannya yang ini nih, yang 15 hari kerja ini. Jatoh-jatohnya 3 minggu ya?!jadi manalah. Kalaupun ngga sesuai dengan layanan unggulan kan, paling-paling kita ditegur, tapi oleh WP kan engga.”⁷²

Ini menunjukkan adanya komitmen KPP WP Besar I untuk memberikan pelayanan yang prima yang bermutu dan efisien waktu sesuai dengan hakikat pelayanan prima itu sendiri.

Di KPP WP Besar I sendiri, terdapat 11 PKP kegiatan tertentu yang terdaftar disini, dengan resiko menengah seperti yang telah dijelaskan sebelumnya.

⁷¹ Hasil wawancara dengan Peta selaku konsultan yang mewakili PT X sebagai salah satu pengusaha kegiatan tertentu yang terdaftar di KPP Wajib Pajak Besar Satu pada Hari Jumat, Tanggal 01 Agustus 2008, Pukul 13.10-13.30 WIB, di Seksi Pelayanan KPP Wajib Pajak Besar Satu

⁷² Hasil wawancara dengan Ibu Pudi sebagai Kasie Waskon III di KPP Wajib Pajak Besar Satu pada Hari Kamis, Tanggal 03 Juli 2008, Pukul 10.00-11.20 WIB, di Seksi Pemeriksa KPP Wajib Pajak Besar Satu

Tabel IV.1.
Kesesuaian Jangka Waktu Penerbitan SPMKP
dengan Standar Waktu Pelayanan Pada Tahun 2006

Jenis Restitusi	Jumlah Restitusi	Jumlah SKPLB Yang Terbit	Jangka Waktu Penerbitan
Diajukan oleh PKP	101	xxx	8 bulan
Diajukan oleh PKP kegiatan tertentu	19	19	4 bulan

Sumber : Seksi Waskon III KPP WP Besar I

Tabel IV.2.
Penerbitan SPMKP Pada Tahun 2006

Jenis Restitusi	Jumlah Restitusi	Jumlah SPMKP Yang Terbit	Jangka Waktu Penerbitan
Diajukan oleh PKP	101	87	15 hari kerja
Diajukan oleh PKP kegiatan tertentu	19	19	15 hari kerja

Sumber : Seksi Waskon III KPP WP Besar I

Dari tabel tersebut, dapat kita lihat bahwa atas 19 restitusi yang diajukan oleh pengusaha yang mengajukan kegiatan tertentu, diterbitkan pula 19 SPMKP dalam waktu 15 hari sebagai produk hukum bagi PKP yang bersangkutan untuk mendapatkan haknya, berupa *cash* yang tentu saja amat penting bagi PKP yang mengajukan restitusi. Merujuk kembali pada Bab II, hal ini juga menunjukkan bahwa dalam pengajuan pengembalian kelebihan pembayaran PPN yang diajukan oleh pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu di KPP WP Besar I, kepastian hukum tidak hanya meliputi kepastian mengenai objek pajak, subjek pajak, dasar pengenaan pajak, atau

tarif pajak saja, namun meliputi kepastian bagi wajib pajak dalam menjalankan seluruh kewajiban dan memperoleh hak perpajakannya, serta kepastian bagi fiskus dalam mengawasi pelaksanaan kewajiban wajib pajak dan melayani hak perpajakan wajib pajak.

C. Hambatan-Hambatan Yang Dihadapi Dalam Pelaksanaan Pengembalian Kelebihan Pembayaran PPN Oleh Pengusaha Yang Melakukan Kegiatan Tertentu

1. Masalah Internal dari KPP WP Besar I

a) Mental Yang Belum Berubah

Sudah sejak lama para elemen Negara/birokrat Indonesia, dalam hal ini fiskus yang bertindak sebagai pelaksana kebijakan, mempunyai budaya dan mental yang tidak sesuai dengan kehadirannya sebagai pelayan masyarakat. Kebanyakan malah kehadiran para birokrat/fiskus ini justru malah mempersulit masyarakat dalam menunaikan kewajibannya. Hal ini dapat kita lihat dari pelayanan yang kurang baik, dan kuantitas SDM yang tidak baik. Ke semua hal itu merupakan salah satu faktor yang menyebabkan terpuruknya perekonomian Indonesia, khususnya sektor pajak sebagai salah satu pilar utama perekonomian Indonesia.

Salah satu terobosan yang dilakukan oleh DJP untuk memberikan pelayanan yang baik adalah dengan melakukan restrukturisasi organisasinya yaitu dengan menetapkan dan membentuk kantor pajak modern. Kantor pajak modern dibagi 3, yaitu Kantor Pelayanan Pajak Besar (*Large Tax Office/LTO*) untuk memberikan pelayanan kepada WP skala besar, Kantor Pelayanan Pajak Madya (*Medium Tax Office*) untuk memberikan pelayanan pada WP skala menengah, dan KPP Pratama (*Small Tax Office*) untuk memberikan pelayanan pajak kepada WP skala menengah ke bawah. Di KPP WP Besar I sendiri, kekurangan tenaga, khususnya AR (*Account Representative*), seperti yang diungkapkan oleh Ibu Pudi : “yah kita walaupun kekurangan tenaga ya tetep berusaha untuk sesuai dengan peraturan, jadi ga ada alasan karena kurang tenaga atau apa gitu..”

b) Terbatasnya Jumlah Tenaga Pemeriksa

Di dalam PER-122/PJ./2006 ini, pelaksanaan pengembalian kelebihan pembayaran PPN dituntut untuk dilakukan lebih cepat, sesuai dengan *deadline* waktu yang sangat ketat dan standar masing-masing WP seperti yang diatur oleh peraturan tersebut. Belum lagi ditambah dengan adanya permohonan-permohonan yang diajukan oleh PKP selain yang diatur oleh PER-122/PJ./2006 tersebut. Dengan pekerjaan yang sedemikian banyaknya, maka tentu saja terjadi ketidakseimbangan antara jumlah tenaga pemeriksa dengan pekerjaan yang harus diselesaikan. Salah satu cara yang dapat dilakukan pihak DJP untuk mengatasi hal ini adalah dengan mengatur komposisi jumlah pegawainya yang ada di bagian struktural dengan yang ada di bagian fungsional.

c) Persepsi-Persepsi Yang Berbeda Di antara Aparatur Pajak

Kurangnya sosialisasi PER-122/PJ./2006, baik secara internal DJP, KPP sebagai pelaksana, dan WP, mengakibatkan perbedaan persepsi atas interpretasi isi peraturan tersebut. Hal ini sebenarnya dapat dicegah apabila peraturan yang akan dikeluarkan disosialisasikan terlebih dahulu dalam jangka waktu tertentu. Biasanya, semakin panjang waktu sosialisasi suatu peraturan maka akan semakin positif pula dampaknya bagi fiskus/aparat, WP, dan pihak-pihak lainnya yang berkepentingan

d) Koordinasi yang Kurang Baik

Selama ini, tidak ada upaya yang sistematis yang dilakukan oleh pihak DJP dengan pihak-pihak/otoritas lainnya untuk melakukan koordinasi yang baik. Misalnya, untuk memastikan apakah suatu transaksi fiskal benar-benar terjadi, maka DJP membutuhkan faktur pajak masukan, faktur pajak keluaran, dan PEB (dalam hal Pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu adalah ekspor). Dalam hal ini, DJP memerlukan informasi dari pihak ketiga, baik pihak bea cukai, perbankan, ataupun perusahaan pelayaran.

2. Masalah Eksternal Dari KPP WP Besar I

Kendala eksternal bagi KPP WP Besar I adalah berkenaan dengan diberlakukannya PER-122/PJ./2006, yaitu tentang begitu lengkapnya permintaan akan dokumen-dokumen data pendukung yang harus disiapkan oleh WP agar proses restitusinya dapat diproses dan berjalan dengan baik. Belum lagi adanya batas waktu yang diberikan untuk melengkapi semua dokumen-dokumen dan bukti-bukti pendukung tersebut, yaitu satu bulan. Dengan adanya batas waktu tersebut, maka akan sangat mempengaruhi ketelitian pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu dalam mempersiapkan dokumen-dokumen dan bukti-bukti pendukung lainnya, sehingga dapat mengganggu jalannya proses pengajuan restitusi tersebut oleh WP. Hal ini seperti yang diungkapkan oleh Peta, sebagai salah satu konsultan yang mewakili PT. X yang merupakan salah satu pengusaha kegiatan tertentu yang mengajukan restitusi di KPP WP Besar I berikut ini :

“Yah..ribet sih ya, dokumen yang diminta banyak banget, sementara jangka waktu ngelengkapinnya Cuma 1 bulan, padahal klien minta restitusinya juga secepatnya..”⁷³

D. Faktor-Faktor Pendukung Pelaksanaan Pengembalian Kelebihan Pembayaran PPN Oleh Pengusaha Yang Melakukan Kegiatan Tertentu

Di KPP WP Besar I sendiri, selalu melakukan perkembangan dan upaya-upaya untuk mengatasi kekurangan dan kendala-kendala tersebut selalu, dan faktor-faktor pendukungnya antara lain:

1. Koreksi Yang Tidak Terlalu Besar

Permohonan pengembalian kelebihan pembayaran PPN yang diajukan oleh pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu di KPP WP Besar I tidaklah signifikan, sehingga hal ini mendukung untuk dilakukannya

⁷³ Hasil wawancara dengan Peta sebagai konsultan yang mewakili PT X sebagai pengusaha kegiatan tertentu yang terdaftar di KPP Wajib Pajak Besar Satu pada Hari Jumat, Tanggal 1 Agustus 2008, Pukul 13.20-13.40 WIB, di Seksi Pelayanan KPP Wajib Pajak Besar Satu

restitusi tepat waktu, sesuai dengan peraturan yang mengaturnya. Hal ini seperti yang diungkapkan oleh Pak Supandi berikut ini :“Kalau di sini, koreksinya ngga signifikan ya as, jadi ya gampang..”⁷⁴

Dengan demikian, kendala akan jumlah pemeriksa yang tidak sebanding dengan jumlah permintaan restitusi dan standar waktu tersebut, dapat teratasi dengan jumlah koreksi yang jarang terjadi dan kuantitasnya kecil tersebut. Hal ini tentu sangat membantu pemeriksa.

2. Kerjasama Yang Baik Antara Petugas Pajak Dengan Pengusaha Yang Melakukan Kegiatan Tertentu

Salah faktor pendukung pelaksanaan Permohonan pengembalian kelebihan pembayaran PPN yang diajukan oleh pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu di KPP WP Besar I adalah kerjasama yang baik antara WP dengan petugas pajak, khususnya dalam hal komunikasi tentang syarat pemenuhan dokumen dan bukti-bukti guna mendukung pelaksanaan restitusi tersebut. Dengan pemenuhan dokumen dan bukti-bukti tersebut, tentunya akan mendukung pelaksanaan restitusi sesuai dengan standar waktu yang ditentukan oleh peraturan dan mengeliminir *dispute* antara WP dengan petugas pajak. Di KPP WP Besar I sendiri, kerjasama yang baik antara WP dengan petugas pajak ini sendiri terwujud dalam bentuk :

- Wajib pajak menyampaikan berkas-berkas secara lengkap dan sesuai antara *e-SPT* dan *hard copy*-nya. Penyampaian SPT tersebut akan mempengaruhi lamanya penyelesaian pelaksanaan pengembalian kelebihan pembayaran PPN yang diajukan oleh pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu di KPP WP Besar I, karena pelaksanaan (khususnya pemeriksaan) baru akan dimulai pada saat SPT telah

⁷⁴ Hasil wawancara dengan Bapak Supandi sebagai salah satu pemeriksa di KPP Wajib Pajak Besar Satu pada Hari Kamis, Tanggal 03 Juli 2008, Pukul 12.00-12.20 WIB, di Seksi Pemeriksa KPP Wajib Pajak Besar Satu

diserahkan secara lengkap (dalam jangka waktu 1 bulan sejak SPT di-*submitted* tentunya).

- Wajib pajak dengan segera menyerahkan dokumen-dokumen terkait yang belum dilampirkan yang ternyata dibutuhkan oleh petugas pemeriksa pada saat pemeriksaan. Hal ini akan mempermudah petugas pemeriksa dalam menyelesaikan Perhitungan Lebih Bayar (PLB) dan Nota Hitung Penelitian.
- Mempersiapkan dan mengirimkan Surat Permohonan Transfer Rekening sesegera mungkin setelah SKPPKP dikirimkan oleh AR lewat *faximile*. Hal ini dilakukan agar proses pembuatan SKPKPP dan SPMKP oleh AR tidak terhambat.

3. Kualitas Sumber Daya Manusia (SDM) Yang Memadai

Di KPP WP Besar I, tidak dipungkiri akan kurangnya kuantitas SDM bila dibandingkan dengan kuantitas permohonan restitusi. Namun, hal ini dapat diatasi dan tidak menghalangi KPP WP Besar I untuk melayani dengan baik dan sesuai dengan peraturan sebab kualitas SDM yang baik dan berkualitas. Itu semua didapat melalui proses seleksi yang ketat dalam rekrutmen para staff dan petugas, khususnya AR, di KPP WP Besar I.

4. Sistem Informasi dan Teknologi Yang Memadai

Di KPP WP Besar I, semua proses pelaksanaan restitusi tidak lepas dari peranan sistem informasi dan teknologi yang ada. Salah satunya adalah SAPT (Sistfem Aplikasi Terpadu) yang pada KPP WP Besar I, sistem informasi dan treknologi tersebut dikelola dan di bawah naungan Seksi Pengolahan Data dan Informasi. Kemudian, sebagaimana telah dijelaskan sebelumnya, pelaksanaan pengembalian kelebihan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai (PPN) oleh pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu dimulai dengan pelaporan SPT Masa PPN Lebih Bayar oleh pengusaha kena pajak yang tergolong sebagai

pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu. SPT yang masuk ke TPT tersebut terdiri dari *e-SPT* dan SPT dalam bentuk *hard copy*. *e-SPT* merupakan cara modern berupa perangkat lunak yang diberlakukan DJP dalam memasukkan dan menyampaikan SPT. *E-SPT* disini berarti penyampaian SPT melalui media elektronik dengan menggunakan disket/*compact disc*. Data dalam *e-SPT* setelah dicocokkan dengan *hard copy*-nya, lalu direkam dalam aplikasi SAPT. Penggunaan *e-SPT* ini mempermudah tugas Seksi Pelayanan (TPT), dimana TPT tidak perlu merekam data wajib pajak secara manual. Pada akhirnya, penggunaan *e-SPT* ini juga akan mempersingkat waktu pelayanan karena akan dapat digunakan oleh seksi-seksi/bagian-bagian lain sehubungan dengan proses pelaksanaan restitusi tersebut.

5. Sarana dan Prasarana Yang Lengkap

Tidak dipungkiri, KPP WP Besar I sebagai *prototype* dan contoh KPP modern, telah dilengkapi dengan sarana dan prasarana yang cukup memadai dan mutakhir. antara lain PC (*Personal Computer*), pesawat telpon pribadi dan *extensionnya*, *account email* pribadi, dan *printer* dan mesin fax dengan kuantitas yang memadai. Dengan lengkapnya sarana dan prasarana ini, diharapkan proses pelaksanaan pengembalian kelebihan pembayar PPN yang diajukan oleh pengusaha yang melakukan kegiatan tertentu dapat berjalan dengan lebih baik.