



UNIVERSITAS INDONESIA

**RESTITUSI PPN ATAS KEGIATAN EKSPOR DALAM
KONTEKS PERENCANAAN PAJAK
(Studi Kasus PT Y.I)**

SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana

**AWANG SAMUDRA
0606057685**

**FAKULTAS ILMU SOSIAL DAN ILMU POLITIK
DEPARTEMEN ILMU ADMINISTRASI FISKAL
PROGRAM SARJANA EKSTENSI
DEPOK
2008**



UNIVERSITAS INDONESIA
FAKULTAS ILMU SOSIAL DAN ILMU POLITIK
DEPARTEMEN ILMU ADMINISTRASI
PROGRAM SARJANA EKSTENSI


HALAMAN PENGESAHAN

Skripsi ini diajukan oleh :
Nama : Awang Samudra
NPM : 0606057685
Program Studi : Ilmu Administrasi Fiskal
Judul Skripsi : Restitusi PPN Atas Kegiatan Ekspor Dalam
Konteks Perencanaan Pajak (Studi Kasus PT Y.I)

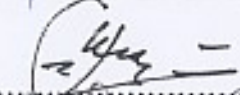
Telah berhasil dipertahankan di hadapan Dewan Penguji dan diterima sebagai bagian persyaratan yang diperlukan untuk memperoleh gelar Sarjana Sosial pada Program Studi Administrasi Fiskal, Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik, Universitas Indonesia

DEWAN PENGUJI

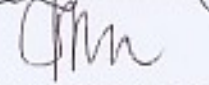
Panitia Penguji Skripsi
Ketua Sidang
Drs. Adang Hendrawan, M.Si


(.....)

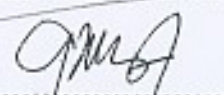
Pembimbing
Drs. Sukamto Suparto, M.M.Si


(.....)

Penguji Ahli
Prof. DR. Safri Nurmantu, M.Si


(.....)

Sekretaris Sidang
Dra. Rini Gufraeni, M.Si


(.....)

Ditetapkan di : Depok

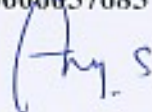
Tanggal : 18 Desember 2008
:



UNIVERSITAS INDONESIA
FAKULTAS ILMU SOSIAL DAN ILMU POLITIK
DEPARTEMEN ILMU ADMINISTRASI
PROGRAM SARJANA EKSTENSI

HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

Skripsi ini adalah hasil karya saya sendiri,
dan semua sumber baik yang dikutip maupun dirujuk
telah saya nyatakan dengan benar.

Nama : Awang Samudra
NPM : 0606057685
Tanda Tangan : 
Tanggal : 1 Desember 2008

KATA PENGANTAR/UCAPAN TERIMA KASIH

Bismillahir rahmaanir rahiim.

Assallamu'alaikum Wr. Wb

Dengan mengucapkan puji syukur atas Kehadirat Allah SWT yang telah melimpahkan rahmat dan karunia-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini untuk memenuhi persyaratan mencapai gelar sarjana di bidang Ilmu Administrasi Fiskal. Skripsi ini berjudul “Restitusi PPN Atas Kegiatan Ekspor Dalam Konteks Perencanaan Pajak (Studi Kasus PT YI)” ini merupakan hasil penelitian dari permohonan restitusi PPN PT YI, dalam penelitian ini penulis menganalisis bagaimana hubungan permohonan restitusi PPN terhadap *cash flow* perusahaan dan bagaimana upaya perencanaan pajak untuk meminimalkan beban *cash flow* perusahaan sudah optimal.

Dalam penulisan skripsi ini penulis banyak mendapatkan bantuan dan dukungan dari berbagai pihak, untuk itu dalam kesempatan ini penulis ingin menyampaikan rasa terimakasih yang sebesar - besarnya kepada :

1. Prof. Dr. Bambang Shergi Laksmono, M.Sc, selaku Dekan FISIP UI.
2. Drs. Asrori, MA, FLMI selaku Ketua Program Ekstensi Departemen Ilmu Administrasi FISIP UI.
3. Dr. Ning Rahayu, M.Si selaku Ketua Jurusan Program Ekstensi Ilmu Administrasi Fiskal.
4. Drs. Sukanto Suparto, M.M.Si selaku dosen pembimbing yang telah membimbing penulis sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini.
5. Prof. Dr. Safri Nurmantu, M.Si selaku dosen penguji yang bersedia meluangkan waktunya untuk menjadi penguji dalam sidang ujian skripsi dan telah banyak membantu dalam penulisan skripsi ini.
6. Drs. Adang Hendrawan, M.Si, selaku Ketua Sidang ujian skripsi ini.
7. Dra. Rini Gufraeni, M. Si, selaku Sekretaris Sidang ujian skripsi ini.
8. Bapak Alex Sancaya, S.E, Bapak Wisnu Satu, S.E, Bapak Untung Sukardji, S.H, M.Sc, Bapak Tunas Hariyulianto, S.E, M.Si selaku narasumber dari penulisan skripsi ini.

9. Kedua orang tua Saya atas segala dukungan moril maupun materiil serta doa sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini.
10. Kakakku tersayang Ranti beserta suami dan Adikku tersayang Taufan yang telah banyak membantu dalam penyelesaian penulisan skripsi ini. *I love you all so much.*
11. Untuk seseorang yang special di hatiku, FDE, “terimakasih atas segala dukungan dan inspirasinya”. *My Best Friends*, Irfan “*thanks banget dah mau dengerin curhatan gw selama pembuatan skripsi ini*”. Untuk Fajar “*makasih pak translate-annya*”. Yuri, Aldi, Astia, Lente, Rian, Onci, Mira, Mita “*tetap semangat ya kuliahnya and thanks for everything*”.
12. Teman - teman Program Sarjana Ekstensi Fiskal angkatan 2006 dan 2007 serta Program Diploma Administrasi Perpajakan angkatan 2003 yang telah memberikan semangat ekstra kepada penulis untuk menyelesaikan skripsi ini.

Penulis menyadari bahwa penulisan skripsi ini masih jauh dari sempurna dengan segala kekurangannya untuk itu penulis mengharapkan saran dan kritik dari berbagai pihak dalam menyempurnakan skripsi ini sehingga pada akhirnya laporan ini bermanfaat bagi pihak yang menggunakannya.

Depok, 1 Desember 2008

Penulis



UNIVERSITAS INDONESIA
FAKULTAS ILMU SOSIAL DAN ILMU POLITIK
DEPARTEMEN ILMU ADMINISTRASI
PROGRAM SARJANA EKSTENSI

**HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI
TUGAS AKHIR UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS**

Sebagai sivitas akademik Universitas Indonesia, saya yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : Awang Samudra
NPM : 0606057685
Program Studi : Administrasi Fiskal
Departemen : Ilmu Administrasi
Fakultas : Ilmu Sosial dan Ilmu Politik
Jenis Karya : Skripsi

Demi pengembangan ilmu pengetahuan, menyetujui untuk memberikan kepada Universitas Indonesia **Hak Bebas Royalti Noneksklusif (*Non-exclusive Royalty-Free Right*)** atas karya ilmiah saya yang berjudul :

**Restitusi PPN Atas Kegiatan Ekspor Dalam Konteks Perencanaan Pajak
(Studi Kasus PT Y.I)**

beserta perangkat yang ada (jika diperlukan). Dengan Hak Bebas Royalti Noneksklusif ini Universitas Indonesia berhak menyimpan, mengalihmedia/format-kan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (*database*), merawat, dan mempublikasikan tugas akhir saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis/pencipta dan sebagai pemilik Hak Cipta.

demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di : Depok
Pada tanggal : 1 Desember 2008
Yang menyatakan

(Awang Samudra)



**UNIVERSITAS INDONESIA
FAKULTAS ILMU SOSIAL DAN ILMU POLITIK
DEPARTEMEN ILMU ADMINISTRASI
PROGRAM SARJANA EKSTENSI**

ABSTRAK

Nama : Awang Samudra
Program Studi : Administrasi Fiskal
Judul : Restitusi PPN Atas Kegiatan Ekspor Dalam Konteks
Perencanaan Pajak (Studi Kasus PT YI)

Skripsi ini membahas hubungan restitusi PPN atas ekspor terhadap *cash flow* perusahaan dan upaya perencanaan pajak untuk meminimalkan beban *cash flow* perusahaan dalam proses restitusi PPN tersebut. Penelitian ini adalah penelitian kualitatif dengan desain deskriptif. Hasil penelitian memperlihatkan Restitusi PPN yang dilakukan (PT YI) secara nominal dan waktu memiliki implikasi terhadap *cash flow*. Jika permohonan restitusi PPN berhasil dengan tingkat koreksi kecil, maka *cash flow* dapat berjalan dengan normal dan sebaliknya. Pada awalnya upaya perencanaan pajak yang dilakukan untuk meminimalkan beban *cash flow* perusahaan belum optimal, oleh karena itu dilakukan usaha perbaikan perencanaan pajak baik internal maupun eksternal.

Kata Kunci :
Restitusi PPN, perencanaan pajak,

ABSTRACT

Name : Awang Samudra
Study Program : Fiscal Administration
Title : VAT Refund from export in Tax Planning Context (Case Study YI Corp.)

The focus of this study is the relation of VAT refund for exporting to the company cash flow and the tax planning attempt for the minimization of burden company cash flow in course of the VAT refund. This research is qualitative descriptive interpretive. The result of this research show the VAT refund done nominally and time own which implicated to the cash flow. If the VAT refund application completed with minimum correction level, the cash flow can work normally and the other way around. In the beginning, tax planning attempt done by YI Corp. to minimize the burden of the cash flow company not yet optimal, therefore it done tax planning maintenance attempt whether internal and external.

Key words:
VAT Refund, tax planning,

DAFTAR ISI

| | |
|---|------|
| Halaman | |
| HALAMAN JUDUL..... | i |
| LEMBAR PENGESAHAN..... | ii |
| HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS..... | iii |
| KATA PENGANTAR | iv |
| LEMBAR PERSETUJUAN PUBLIKASI KARYA ILMIAH..... | vi |
| ABSTRAK | vii |
| DAFTAR ISI | viii |
| DAFTAR GAMBAR | x |
| DAFTAR TABEL..... | xi |
| DAFTAR GRAFIK..... | xii |
| DAFTAR LAMPIRAN | xiii |
| BAB 1 PENDAHULUAN | |
| 1.1 Latar Belakang Masalah..... | 1 |
| 1.2 Pokok Permasalahan..... | 5 |
| 1.3 Tujuan Penelitian..... | 6 |
| 1.4 Signifikansi Penelitian..... | 6 |
| 1.5 Sistematika Penulisan..... | 6 |
| BAB 2 KERANGKA PEMIKIRAN DAN METODE PENELITIAN | |
| 2.1 Tinjauan Pustaka..... | 9 |
| 2.2 Kerangka Pemikiran | |
| 2.2.1 Konsep Pajak Pertambahan Nilai (PPN)..... | 10 |
| 2.2.2 Pengertian Ekspor..... | 16 |
| 2.2.3 Pengertian Perencanaan Pajak..... | 17 |
| 2.2.4 Tahapan Dalam Membuat Perencanaan Pajak..... | 18 |
| 2.3 Metode Penelitian | |
| 2.3.1 Pendekatan Penelitian..... | 19 |
| 2.3.2 Jenis Penelitian..... | 20 |
| 2.3.3 Hipotesis Kerja..... | 22 |
| 2.3.4 Informan..... | 23 |
| 2.3.5 Proses Penelitian..... | 24 |
| 2.3.6 Penentuan Site Penelitian..... | 24 |
| 2.3.7 Batasan Penelitian..... | 24 |
| BAB 3 GAMBARAN UMUM MEKANISME PERMOHONAN RESTITUSI DI INDONESIA DAN PROFILE PEMOHON RESTITUSI PT Y.I | |
| 3.1 Perkembangan Restitusi Pajak | |
| 3.1.1 Dasar Hukum..... | 25 |
| 3.1.2 Sebab - Sebab Terjadinya Kelebihan Pembayaran Pajak..... | 25 |

| | |
|---|----|
| 3.1.3 Mekanisme Restitusi PPN di Indonesia..... | 27 |
| 3.1.4 Tata Cara Pembayaran Kembali Kelebihan Pembayaran Pajak | 27 |
| 3.2 Gambaran Umum Perusahaan..... | 29 |
| 3.2.1 Struktur Organisasi Bagian Keuangan dan Administrasi..... | 31 |
| 3.2.2 Administrasi PPN..... | 31 |
| 3.3 Proses Pengajuan Permohonan Restitusi PPN oleh PT YI..... | 33 |
| BAB 4 ANALISIS MENGOPTIMALKAN RESTITUSI PPN ATAS EKSPOR DALAM KONTEKS PERENCANAAN PAJAK | |
| 4.1 Implikasi Restitusi PPN atas Ekspor terhadap <i>cash flow</i> PT YI.... | 36 |
| 4.2 Upaya Perencanaan Pajak PT Y.I untuk Meminimalkan Beban <i>cash flow</i> perusahaan dalam Proses Restitusi PPN atas Ekspor | |
| 4.2.1 Evaluasi atas Perencanaan Pajak..... | 46 |
| 4.2.2 Mencari Kelemahan dan Kemudian Memperbaiki Kembali Rencana Pajak (<i>Debugging The Tax Plan</i>)..... | 48 |
| BAB 5 KESIMPULAN DAN SARAN | |
| 5.1 Kesimpulan..... | 56 |
| 5.2 Saran..... | 57 |
| DAFTAR REFERENSI..... | 59 |
| DAFTAR RIWAYAT HIDUP..... | 62 |

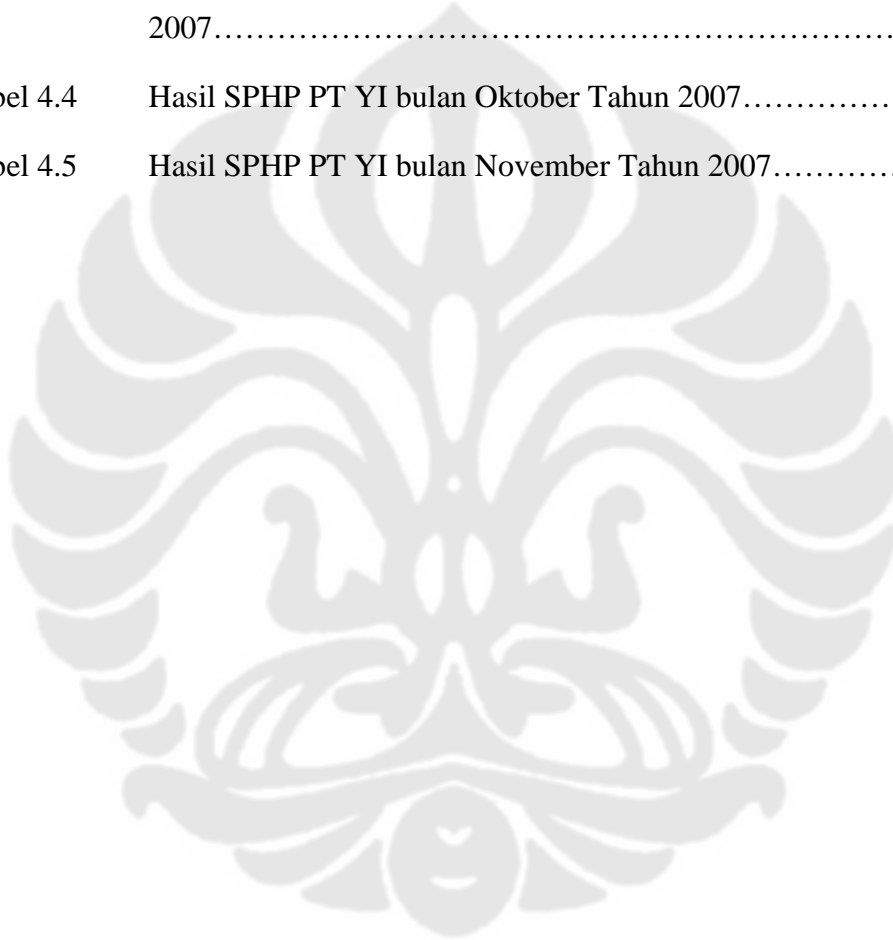
DAFTAR GAMBAR

| | | |
|------------|---|----|
| Gambar 2.3 | Skema Kerangka Pemikiran..... | 19 |
| Gambar 3.1 | Mekanisme Pembayaran Restitusi..... | 29 |
| Gambar 3.3 | Struktur Organisasi bagian Keuangan dan Administrasi..... | 31 |
| Gambar 4.2 | Arus Dokumen Ekspor PT YI | 52 |



DAFTAR TABEL

| | | |
|-----------|--|----|
| Tabel 2.1 | Perbedaan Tinjauan Pustaka Dengan Penelitian Yang Akan Dibuat Oleh Peneliti..... | 10 |
| Tabel 2.2 | <i>Example Tax Credit Method</i> | 15 |
| Tabel 4.1 | Restitusi PPN PT YI bulan September Tahun 2007..... | 45 |
| Tabel 4.3 | Restitusi PPN PT YI bulan Oktober dan November Tahun 2007..... | 53 |
| Tabel 4.4 | Hasil SPHP PT YI bulan Oktober Tahun 2007..... | 54 |
| Tabel 4.5 | Hasil SPHP PT YI bulan November Tahun 2007..... | 54 |



DAFTAR GRAFIK

| | | |
|------------|---|----|
| Grafik 3.2 | Pertumbuhan Produksi PT YI tahun 2004 - 2008..... | 30 |
|------------|---|----|



DAFTAR LAMPIRAN

- Lampiran 1 Skrip Wawancara
- Lampiran 2 Skrip Wawancara
- Lampiran 3 Skrip Wawancara
- Lampiran 4 Skrip Wawancara





**UNIVERSITAS INDONESIA
FAKULTAS ILMU SOSIAL DAN ILMU POLITIK
DEPARTEMEN ILMU ADMINISTRASI
PROGRAM SARJANA EKSTENSI**

ABSTRAK

Nama : Awang Samudra
Program Studi : Administrasi Fiskal
Judul : Restitusi PPN Atas Kegiatan Ekspor Dalam Konteks
Perencanaan Pajak (Studi Kasus PT YI)

Skripsi ini membahas hubungan restitusi PPN atas ekspor terhadap *cash flow* perusahaan dan upaya perencanaan pajak untuk meminimalkan beban *cash flow* perusahaan dalam proses restitusi PPN tersebut. Penelitian ini adalah penelitian kualitatif dengan desain deskriptif. Hasil penelitian memperlihatkan Restitusi PPN yang dilakukan (PT YI) secara nominal dan waktu memiliki implikasi terhadap *cash flow*. Jika permohonan restitusi PPN berhasil dengan tingkat koreksi kecil, maka *cash flow* dapat berjalan dengan normal dan sebaliknya. Pada awalnya upaya perencanaan pajak yang dilakukan untuk meminimalkan beban *cash flow* perusahaan belum optimal, oleh karena itu dilakukan usaha perbaikan perencanaan pajak baik internal maupun eksternal.

Kata Kunci :
Restitusi, perencanaan pajak, PPN

ABSTRACT

Name : Awang Samudra
Study Program : Fiscal Administration
Title : VAT Refund from export in Tax Planning Context (Case Study YI Corp.)

The focus of this study is the relation of VAT refund for exporting to the company cash flow and the tax planning attempt for the minimization of burden company cash flow in course of the VAT refund. This research is qualitative descriptive interpretive. The result of this research show the VAT refund done nominally and time own which implication to the cash flow. If the VAT refund application completed with minimum correction level, the cash flow can work normally and the other way around. The tax planning attempt done by YI Corp. to minimize the burden of the cash flow company not yet optimal, therefore it done tax planning maintenance attempt whether internal and external.

Key words:
Refund, tax planning, VAT

BAB 1

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Permasalahan

Sistem pemungutan pajak yang menjiwai Undang-Undang Perpajakan Indonesia adalah sistem *self assessment*, dimana Wajib Pajak diberi kepercayaan untuk berperan aktif dalam memenuhi kewajiban perpajakannya yaitu menghitung, menyetor dan melaporkan pajak yang terutang. “Semua yang dihitung, disetor dan dilaporkan Wajib Pajak dianggap benar sampai terbukti sebaliknya”, (Hussein Kartasasmita, 1998). Dalam kaitannya dengan sistem *self assessment*, Undang-Undang Perpajakan memberikan beberapa hak kepada Pengusaha Kena Pajak (PKP) dalam melaksanakan dan memenuhi kewajiban perpajakannya yang secara garis besar dapat dikelompokkan menjadi empat hak utama, yaitu : *Pertama*, hak untuk menerima NPWP; *Kedua*, hak untuk melakukan kompensasi atau restitusi; *Ketiga*, hak untuk mengajukan keberatan dan banding; dan *Keempat*, hak untuk membetulkan dan memperpanjang batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan (SPT) (Safri Nurmantu, 1994, h. 99).

“Dimaksudkan dengan hak untuk melakukan restitusi di sini adalah pengembalian kelebihan pembayaran pajak”, (B. Budiono, 1986, h.100). “Pada hakekatnya, jika Wajib Pajak telah menjalankan prosedur dengan benar maka proses permohonan untuk restitusi merupakan hak penuh dari Wajib Pajak dan permohonan restitusi seharusnya mendapat prioritas karena berarti Wajib Pajak tersebut telah menjalankan kewajiban pajaknya, bahkan melampaui pajak yang seharusnya terutang”, (Parwito, 2007). Jangka waktu penyelesaian permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak (restitusi) yang diatur oleh Undang-Undang No.6 tahun 1983 sebagaimana yang telah diubah terakhir dengan Undang-Undang No.28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) paling lama 12 (dua belas) bulan.

Menurut Direktur Jenderal Pajak, Darmin Nasution, pencairan restitusi pada tahun 2007 mencapai Rp31,88 triliun dibanding tahun 2006 yang hanya Rp19,10 triliun. “Jumlah itu sangat besar karena pemerintah harus membayar restitusi pajak tertunggak tahun - tahun sebelumnya”, (Yuhariprasetya, 2008). Dalam

rangka meningkatkan pelayanan penyelesaian permohonan restitusi dan pengamanan penerimaan negara serta untuk membantu aliran kas (*cash flow*) Wajib Pajak, Pemerintah dalam hal ini, Ditjen Pajak menerbitkan Peraturan Direktorat Jendral (PER-Dirjen) Pajak No. PER-122/PJ/2006 tanggal 15 Agustus 2006 tentang Jangka Waktu Penyelesaian dan Tata Cara Pengembalian Kelebihan Pembayaran PPN atau PPnBM, diikuti dengan Surat Edaran (SE) Dirjen Pajak No. SE-08/PJ.53/2006 tanggal 15 Agustus 2006 tentang Jangka Waktu Penyelesaian dan Tata Cara Pengembalian Kelebihan Pembayaran PPN atau PPnBM untuk mengatur prosedur pelaksanaannya.

Tetapi kebijakan tersebut memunculkan pro dan kontra. *Center for Banking Crisis* (CBC) mempersoalkan PER-Dirjen Pajak No. PER-122/PJ/2006 tersebut dengan alasan salah satu pasal dalam aturan itu menyebabkan negara mengalami kerugian sebesar Rp10 triliun. Pasal yang dimaksud CBC adalah Pasal 13 huruf a. Menurut Presiden CBC, Achmad Deni Daruri, akibat kebijakan tersebut negara menderita kerugian dalam bentuk kelebihan restitusi pajak sebesar Rp10 triliun. Ia mengatakan, “dalam pasal itu pengembalian kelebihan pembayaran PPN dan atau PPnBM paling lambat 12 bulan sejak PER-Dirjen Pajak itu ditetapkan, sementara berdasarkan Pasal 17 b ayat (1) Undang - Undang No. 16 tahun 2000 tentang perubahan kedua atas UU No. 6 tahun 1983 tentang KUP, pengembalian itu paling lambat 12 bulan sejak surat permohonan diterima”. Sebenarnya, ketentuan ini sudah diubah dengan terbitnya Undang-Undang No. 28 tahun 2007, tentang perubahan ketiga atas UU No. 6 tahun 1983 tentang KUP, termasuk Pasal 17 b ayat (1). Deni mengatakan, “aturan PER-Dirjen Pajak itu menyebabkan masa restitusi pajak lebih dari 12 bulan, sehingga jumlah restitusi pada 2007 yang seharusnya sebesar *plus* Rp21,88 triliun membengkak menjadi Rp31,88 triliun”. “Selain bertentangan dengan Undang-Undang juga merugikan negara sebesar Rp10 triliun”, tegas Deni dalam keterangan persnya (Hukum online, 2008).

Aturan soal restitusi pajak tersebut diterbitkan dalam rangka peningkatan pelayanan dalam restitusi pajak. Kini peraturan yang sudah berjalan dua tahun itu menuai protes dari kalangan pengamat ekonomi. Untuk itu, Deni mendesak Darmin Nasution untuk mencabut Pasal 13 huruf a PER-Dirjen Pajak No.122/PJ/2006. Ia juga meminta kembali restitusi pajak yang telah terlanjur

diberikan kepada Wajib Pajak sebesar Rp10 triliun, menjadi penerimaan pajak pada kuartal kedua 2008. “Jika tidak dilakukan dalam waktu dekat ini, kami akan melakukan *judicial review* ke Mahkamah Agung untuk membatalkan kebijakan yang selain bertentangan dengan Undang-Undang juga merugikan negara,” tegasnya.

Sedangkan di pihak lain yang pro kebijakan Dirjen Pajak (PER-Dirjen Pajak No.122/PJ/2006), yaitu Presdir Indomobil Group, Gunadi Sindhuwinata, berharap “percepatan pembayaran restitusi ini akan memacu sektor riil untuk bergerak lebih lancar lagi”, (Zaenudin, Saputra & Purwoko, 2006). Ernovian G. Ismy, Sekretaris Eksekutif BPN API, juga mengatakan “pencairan dana restitusi itu sangat penting bagi kelangsungan produsen karena akan mempengaruhi kelangsungan usaha dan produksinya”. Ernovian menjelaskan, “masalah restitusi pajak itu akan memberikan dampak bagi kelangsungan ekspor TPT nasional, selain kemungkinan dampak pengurangan karyawan akibat turunnya produksi”. “Hal ini juga karena akan mempengaruhi *cash flow* perusahaan - perusahaan TPT yang setidaknya sepertiga *cash flow* perusahaan tidak dapat digulirkan untuk berproduksi”. Padahal, katanya, “mereka membutuhkan dana itu guna mendukung target ekspor TPT nasional”, (Supriyanto, 2006).

Ditinjau dari sistem keuangan negara, bahwa setiap rupiah pajak yang dibayar masyarakat sesaat langsung masuk ke kas negara. Dirjen Pajak hanya mengawasi, membina dan mengadministrasikan penerimaannya. Jika ternyata terjadi lebih bayar, restitusi menjadi pengeluaran negara. Di sinilah titik dasarnya. Untuk pengeluaran negara, pengaturan tindak lanjutnya bukan hanya berdasar Undang-Undang Perpajakan semata, namun juga harus mengacu pada Undang-Undang yang berkaitan dengan keuangan negara sebagai satu kesatuan.

Pasal 11 (3) UU No.17 tahun 2003 tentang keuangan negara menyebutkan, pendapatan negara dalam APBN di antaranya dari pajak. Dalam pasal 3 (1) ditegaskan bahwa keuangan negara dikelola secara tertib, taat pada peraturan perundang - undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan. Pengelolaan di sini bukan hanya penerimaan, namun juga atas pengeluaran, termasuk karena adanya restitusi pajak. Selanjutnya, pasal 12 (2) dan pasal 18 UU No.1 tahun 2004

tentang perbendaharaan negara menegaskan bahwa setiap pengeluaran negara dilakukan melalui rekening kas umum negara. Atas pengeluaran di antaranya untuk restitusi pajak, ada kewenangan untuk (a) menguji kebenaran material surat - surat bukti mengenai hak pihak penagih, dan (b) meneliti kebenaran dokumen yang menjadi persyaratan atau kelengkapannya.

Dari uraian diatas, ada 2 (dua) hal yang perlu mendapat perhatian. Pertama, restitusi adalah pengeluaran negara. Karena terkait dengan pengeluaran negara, sering terjadi untuk memenuhi target penerimaan pajak, restitusi pajak pada bulan akhir tahun atau di bulan Desember sering kali ditangguhkan pengembaliannya. Sebaliknya penerimaan yang seharusnya terjadi dibulan Januari tahun berikutnya, untuk tercapainya target penerimaan, ditarik atau dipercepat penerimaannya sebagai penerimaan bulan Desember. Kedua, prinsip umum dalam rangka pengembalian kelebihan pembayaran pajak adalah bahwa pengembalian tersebut harus melalui pemeriksaan yang ditegaskan dengan Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE - 06/PJ.7/2006 tanggal 22 Agustus 2006 tentang kebijakan pemeriksaan atas Surat Pemberitahuan Masa PPN Lebih Bayar. Tindakan pemeriksaan dilakukan untuk menghindari manipulasi restitusi yang dilakukan oleh oknum Wajib Pajak atas restitusi yang bukan merupakan haknya (Mardiasmo, 1999).

Seringkali dalam melakukan pengujiannya Fiskus meminta data tambahan diluar yang dipersyaratkan untuk menambah keyakinan atas kebenaran transaksi. Permintaan tambahan data antara Fiskus yang satu dengan yang lainnya berbeda - beda walaupun pengujiannya dilakukan atas transaksi yang sama. Kondisi demikian sering membingungkan Wajib Pajak, sehingga data - data tersebut tidak dapat atau segera dipenuhi oleh Wajib Pajak. Ditambah lagi jika Wajib Pajak melakukan kelalaian dalam proses pemenuhan kewajiban perpajakan yang telah terlanjur dilakukan pemeriksaan otomatis akan merugikan Wajib Pajak itu sendiri.

Perbedaan - perbedaan teknis pelaksanaan pemeriksaan oleh Fiskus berdampak proses untuk permohonan restitusi berjalan cukup sulit, sedangkan di sisi lain bagi Wajib Pajak, restitusi merupakan bagian yang sangat penting dalam kelancaran kegiatan usaha berkaitan dengan aliran uang masuk dan keluar (*cash flow*) Wajib Pajak. *Phenomenon* sulitnya proses restitusi inilah yang akan dihadapi oleh Wajib Pajak jika kurang memahami ketentuan formal maupun

material dokumen - dokumen pendukung transaksi yang berkaitan dengan permohonan restitusi, sehingga penyelesaiannya menjadi berjalan lambat yang dapat merugikan Wajib Pajak, baik dari sisi biaya, waktu dan tenaga.

Menurut Caiden (1991), perhatian utama dari reformasi administrasi salah satunya dalam hal *organizations-planning* (h. 100). Oleh karena itu, Wajib Pajak yang akan atau telah melakukan permohonan restitusi, diperlukan perencanaan di bidang perpajakan dengan sebaik - baiknya agar mendapat pengembalian restitusi sesuai dengan yang diperkirakan. Perencanaan pajak (*tax planning*) pada dasarnya tidak dimaksudkan untuk menghindari pajak dengan cara melanggar ketentuan perpajakan yang berlaku, melainkan upaya untuk meminimalisir beban pajak ke tingkat yang dianggap memang seharusnya dibayar dan bertujuan untuk mencapai efisiensi secara menyeluruh dalam perusahaan. Selain itu, perencanaan pajak sebaiknya dilakukan secara komprehensif dan melibatkan berbagai aspek yang berkaitan.

1.2 Pokok Permasalahan

Berdasarkan latar belakang tersebut, peneliti tertarik untuk mengangkat permasalahan mengenai peranan perencanaan pajak dalam proses restitusi PPN. Penelitian dilakukan pada salah satu perusahaan multinasional yang merupakan badan PMA untuk bagian ekspor, yaitu PT YI. PT YI dalam kegiatan perpajakannya cenderung untuk memilih restitusi sebagai langkah untuk pengembalian kelebihan pembayaran PPN. Tingkat keberhasilan dari perencanaan perpajakan yang digunakan untuk restitusi ini dapat diukur dari seberapa besar hasil yang diterima oleh perusahaan dibandingkan dengan jumlah restitusi yang diajukan. "Apabila terhadap Wajib Pajak pernah dilakukan pemeriksaan pajak (misalnya pemeriksaan lengkap atau pemeriksaan atas satu jenis pajak), maka temuan pemeriksaan atas masing - masing jenis pajak tidak melebihi 10% dari jumlah yang dilaporkan dalam SPT", (Darussalam dan Septiardi, 2007, h. 220).

Pokok permasalahan tersebut dapat dijabarkan secara lebih spesifik dalam pertanyaan - pertanyaan sebagai berikut :

1. Bagaimana implikasi antara restitusi PPN atas ekspor terhadap *cash flow* perusahaan Wajib Pajak (PT Y.I) ?

2. Bagaimana upaya perencanaan pajak (*tax planning*) dalam proses restitusi PPN atas ekspor yang dilakukan Wajib Pajak (PT Y.I) untuk meminimalkan koreksi oleh Fiskus ?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan pokok permasalahan diatas, maka tujuan penulisan adalah untuk :

1. Menganalisis implikasi restitusi PPN atas ekspor terhadap *cash flow* perusahaan Wajib Pajak (PT Y.I)
2. Menganalisis upaya perencanaan pajak (*tax planning*) dalam proses restitusi PPN atas ekspor yang dilakukan Wajib Pajak (PT Y.I) untuk meminimalkan koreksi oleh Fiskus

1.4 Signifikasi Penelitian

Signifikasi dari dilakukannya penelitian ini ada 2 (dua) yaitu :

1. Signifikasi Akademis

Manfaat bagi ilmu pengetahuan agar dapat menjadi bahan penelitian lebih lanjut dalam rangka pengembangan ilmu - ilmu yang berhubungan dengan perpajakan terutama dalam hal permohonan restitusi PPN dengan menggunakan perencanaan pajak.

2. Signifikasi Praktis

Manfaat bagi masyarakat dan atau Wajib Pajak diharapkan dengan mempelajari skripsi ini dapat lebih memahami dan mampu untuk dipraktekkan di lapangan dalam bidang perpajakan khususnya perencanaan pajak dalam restitusi PPN.

1.5 Sistematika Penulisan

BAB 1 PENDAHULUAN

Bab ini merupakan pendahuluan dari penulisan skripsi yaitu diuraikan mengenai latar belakang permasalahan, pokok permasalahan, tujuan penelitian, manfaat penelitian, kerangka teori, metode penelitian dan sistematika penulisan.

BAB 2 KERANGKA PEMIKIRAN & METODE PENELITIAN

Pada bab ini penulis mencoba mengaitkan masalah dengan teori konsep untuk memadukan seluruh materi yang ada kaitannya dengan masalah dan cara mengungkapkan dasar - dasar teoritis, konseptual dan logis.

BAB 3 GAMBARAN UMUM MEKANISME PERMOHONAN RESTITUSI DI INDONESIA DAN PROFIL PEMOHON RESTITUSI PT Y.I

Bab ini menjelaskan bagaimana mekanisme permohonan restitusi PPN yang berlaku pada saat ini sebagai persyaratan restitusi PPN atas kegiatan ekspor di Indonesia. Selain itu bab ini juga menjelaskan sejarah singkat mengenai organisasi dan struktur organisasi serta kegiatan usaha PT YI selaku produsen eksportir yang berhak mengajukan pemohon restitusi PPN. Persiapan yang dilakukan untuk menghadapi pemeriksaan dalam proses mengajukan restitusi PPN baik sebelum, sesudah maupun pada saat dilakukannya pemeriksaan.

BAB 4 ANALISIS MENGOPTIMALKAN RESTITUSI PPN ATAS EKSPOR DALAM KONTEKS PERENCANAAN PAJAK

Bab ini menjelaskan mengenai analisis peneliti akan pemenuhan kewajiban dan hak di bidang perpajakan PT YI atas kegiatan ekspor yang merupakan objek PPN dan hak untuk melakukan pengkreditan pajak dan mengajukan permohonan restitusi PPN berdasarkan Undang-Undang perpajakan yang berlaku. Selain itu dilakukan upaya - upaya perbaikan perencanaan pajak untuk meningkatkan penerimaan restitusi PPN.

BAB 5 KESIMPULAN DAN SARAN

Bab ini merupakan kesimpulan atas pembahasan pada bab - bab sebelumnya serta saran apa saja yang mungkin dibutuhkan untuk terselenggaranya perencanaan pajak yang baik yang dapat mengoptimalkan hasil permohonan restitusi PPN PT YI selanjutnya sesuai dengan Undang-Undang perpajakan yang berlaku.



BAB 2

KERANGKA PEMIKIRAN DAN METODE PENELITIAN

2.1 Tinjauan Pustaka

Dalam penelitian mengenai perencanaan pajak, peneliti dapat menemukan dua macam penelitian yang memiliki tema serupa yaitu, Perencanaan Perpajakan atas Restitusi PPN dan Kendala Fiskus dalam kegiatan pemeriksaan dan konfirmasi Faktur Pajak dalam rangka Restitusi PPN. *Pertama*, Skripsi berjudul Analisis Terhadap Pelaksanaan Pemeriksaan Faktur Pajak Dalam Rangka Restitusi Pajak Pertambahan Nilai (Studi Kasus KPP Badora Tahun 2001) yang ditulis oleh Gunardi (Ekstensi Administrasi Fiskal 2000) dalam memenuhi syarat memperoleh gelar Sarjana Sosial (S.Sos) dalam ilmu administrasi program studi ilmu administrasi fiskal di program sarjana Universitas Indonesia pada tahun 2002. *Kedua*, yaitu Skripsi yang berjudul Perencanaan Perpajakan atas Restitusi PPN (Studi Kasus PT NK) yang ditulis oleh Moch Faisal Rizky dalam memenuhi syarat memperoleh gelar Sarjana Sosial (S.Sos) dalam ilmu administrasi program studi ilmu administrasi fiskal di program sarjana Universitas Indonesia pada tahun 2006.

Perbedaan yang ditemukan peneliti terletak pada tujuan penelitian dan hasil analisis pembahasan, sedangkan persamaan terletak pada pendekatan penelitian yang digunakan. Pada penelitian Gunardi (KKP BADORA) lebih memfokuskan pada kendala - kendala yang dihadapi Fiskus dalam proses restitusi PPN, sedangkan pada penelitian Rizky (PT NK), menganalisis pembahasan upaya untuk melakukan perencanaan pajak pada saat sebelum mengajukan dan pada saat proses pengembalian restitusi PPN dilakukan dengan tujuan sesuai yang diterapkan oleh PT NK. Sementara peneliti memfokuskan pada usaha untuk menganalisis implikasi restitusi PPN atas ekspor terhadap *cash flow* perusahaan (PT YI) serta menggambarkan langkah - langkah dalam rangka perbaikan perencanaan pajak (*tax planning*) yang dilakukan (PT YI) untuk meminimalkan koreksi oleh Fiskus.

TABEL 2.1
PERBEDAAN TINJAUAN PUSTAKA DENGAN PENELITIAN
YANG AKAN DIBUAT OLEH PENELITI

| Skripsi | Gunardi (2002) (tidak dipublikasikan) | Moch Faisal Rizky (2006) (tidak dipublikasikan) |
|-----------------------------------|---|--|
| a. Judul : | Analisis Terhadap Pelaksanaan Pemeriksaan Faktur Pajak Dalam Rangka Restitusi Pajak Pertambahan Nilai (Studi Kasus KPP Badora Tahun 2001) | Perencanaan Perpajakan atas Restitusi Pajak Pertambahan Nilai (Studi Kasus PT NK) |
| b. Tujuan Penelitian : | <ol style="list-style-type: none"> 1) Analisis kendala yang dihadapi Fiskus dalam pemeriksaan Faktur Pajak (FP). 2) Analisis kendala yang dihadapi Fiskus dalam konfirmasi FP. 3) Upaya - upaya yang dilakukan untuk mengatasi kendala - kendala tersebut. | <ol style="list-style-type: none"> 1) Analisis perencanaan perpajakan yang dilakukan PT NK sebelum mengajukan dan pada saat proses restitusi dilakukan. 2) Analisis perencanaan perpajakan yang dilakukan oleh PT NK telah berjalan dengan optimal atau tidak. |
| c. Pendekatan Penelitian : | Kualitatif deskriptif dengan metode <i>library research</i> dan <i>interview</i> | Kualitatif deskriptif dengan metode studi literatur dan studi lapangan |
| d. Hasil Penelitian : | <ol style="list-style-type: none"> 1) Pemeriksaan FP untuk mengetahui FP Pajak Masukan yang dapat dikreditkan telah sesuai dengan ketentuan perpajakan. 2) Konfirmasi sebagai sarana penting dalam pelaksanaan restitusi untuk mengetahui FP Pajak Masukan yang dilampirkan benar - benar ada. 3) KPP (Seksi PPN) berkonsultasi dengan Kanwil agar setiap langkah yang diambil dalam penyelesaian masalah dapat dipertanggungjawabkan. | <ol style="list-style-type: none"> 1) PT NK telah melakukan perencanaan perpajakan sebelum dan pada saat pengajuan restitusi PPN. 2) Perencanaan perpajakan yang dilakukan oleh PT NK belum optimal. |

Sumber : Hasil pengolahan peneliti.

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Konsep Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

PPN pada dasarnya merupakan Pajak Penjualan yang dipungut atas dasar nilai tambah yang timbul pada semua jalur produksi dan distribusi. Yang dimaksud dengan *value added* menurut Tait (1988) adalah :

Value Added is the value that a producer (whether a manufacturer, distributor, advertising agent, hairdresser, farmer, race horse trainer or circus owner) adds to his raw material or purchases (other than labor) before

selling the new or improved product or service. That is, the input (the raw materials, transport, rent advertising and so on) are bought, people are paid wages to work on these inputs and, when the final good and service is sold, some profit is left. So value added can be looked at from the additive side (wages plus profits) or from the subtractive side (output minus inputs), (h. 4).

Jadi *value added* (pertambahan nilai) dapat dilihat dari dua sisi, yaitu dari sisi pertambahan nilai (upah dan keuntungan) serta dari selisih *output* dikurangi *input*.

$$\text{Value Added} = \text{wages} + \text{profits} = \text{output} - \text{input}$$

Sumber : Alan A. Tait, *Value Added Tax : International Practice and Problems*, Washington DC : International Monetary Fund.

Menjadi dasar pengenaan pajak ini adalah *value added* (pertambahan nilai atau nilai tambah), maka istilah yang digunakan adalah *Value Added Tax* (Pajak Pertambahan Nilai). Smith, Throop and Webber, and Cerf (1973) mendefinisikan *Value Added Tax* sebagai :

The VAT is a tax on the value added by a firm to its products in the course of its operation. Value added can be viewed either as the difference between a firms, sales and its purchase during an accounting period or as the sum of its wages, profits, rent, interest and other payments not subject to the tax during that period, (h. 3).

Ciri - ciri atau *nature* (Legal Character) dari Pajak Pertambahan Nilai :

a. General

PPN merupakan pajak atas konsumsi yang bersifat umum. Artinya, dikenakan terhadap semua barang dan pengenaan PPN harus dapat diukur sehingga beban pajaknya dapat didistribusikan, tidak menimbulkan *cascading effect*.

b. Indirect

PPN merupakan pajak tidak langsung, sehingga beban pajaknya dapat dialihkan baik dalam bentuk *forward shifting* maupun *backward shifting*.

c. On Consumption

PPN merupakan pajak atas konsumsi, tanpa membedakan apakah konsumsi tersebut digunakan / habis sekaligus ataupun digunakan / habis secara bertahap / berangsur-angsur (Rosdiana, 2005).

Karakteristik pada PPN dapat dikatakan unik dengan pajak yang lainnya. Karakteristik di sini maksudnya adalah ciri khusus yang melekat dalam sistem PPN yang tidak dimiliki sistem pajak yang lain.

Menurut Gunadi (1997), karakteristik - karakteristik PPN tersebut (yang berlaku di Indonesia) antara lain :

1. PPN merupakan pajak tidak langsung

Ciri dari pajak tidak langsung yaitu konsumen akhir Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) akan menjadi objek pajak atau dengan kata lain adanya pengalihan beban pajak ke pihak lain.

2. PPN merupakan pajak objektif

Pajak objektif adalah suatu jenis pajak yang saat timbulnya kewajiban pajak tidak memperhatikan kondisi subjek pajaknya baik berupa orang atau badan, konsumen yang berpenghasilan tinggi atau berpenghasilan rendah, tetapi ditentukan oleh faktor objektif yang lebih lazim disebut dengan objek pajak. Timbulnya kewajiban untuk membayar PPN adalah pada saat diketahui adanya objek pajak tersebut.

3. PPN merupakan *Multi Stage Tax*

Dikenakan atas PPN adalah setiap mata rantai jalur produksi maupun jalur distribusi. Setiap penyerahan barang yang menjadi objek PPN dari tingkat pabrikan (*manufacturer*) sampai dengan pedagang besar dan pedagang eceran (*retailer*) dikenakan PPN. Namun PPN tidak menimbulkan pengenaan pajak berganda (non kumulatif).

4. Pemungutan PPN menggunakan Faktur Pajak

Untuk menghitung PPN yang terhutang maka pada setiap penyerahan BKP atau JKP, PKP mempunyai kewajiban untuk membuat Faktur Pajak pada setiap penyerahan BKP atau JKP sebagai bukti telah dilaksanakan pemungutan pajak. Berdasarkan faktur ini, akan dihitung jumlah pajak yang terhutang dalam suatu masa pajak yang wajib disetor

ke kas negara. Sedangkan bagi pembeli atau penerima barang atau jasa, Faktur Pajak merupakan bukti pembayaran pajak.

5. PPN merupakan pajak atas konsumsi di dalam negeri

PPN hanya dikenakan atas konsumsi BKP dan atau JKP yang dilakukan di dalam negeri. Apabila barang atau jasa dikonsumsi di luar negeri, maka barang atau jasa tersebut tidak dikenakan PPN. Dengan demikian atas BKP yang diekspor ke luar negeri tidak akan terkena PPN (h. 93-95). *Tax on consumption expenditure* → tujuan akhir dari PPN.

Dari karakteristik - karakteristik PPN diatas dapat disimpulkan kelebihan dan kekurangan dari PPN itu sendiri.

Kelebihan - kelebihan VAT (PPN) antara lain :

1. Keuntungan Fiskal

Potensi pemajakan yang luas meliputi seluruh jalur produksi dan distribusi, mudah menimbulkan *value added* di setiap jalur produksi dan distribusi serta mudah mengawasi pelaksanaan kewajiban perpajakan dan penyelewengan hak pengkreditan Pajak Masukan dengan menggunakan sistem *invoice* (Faktur Pajak).

2. Keuntungan Psikologi

Konsumen tidak merasakan langsung telah membayar pajak karena pajak telah dimasukkan ke dalam harga jual / harga yang dibayar.

3. Keuntungan Ekonomi

Netral terhadap pilihan seseorang apakah akan di *saving* terlebih dahulu ataukah langsung mengkonsumsi penghasilan yang didapatkannya (Rosdiana, 2003, h. 94-95).

4. Mencegah terjadinya pengenaan pajak berganda.

Dengan mekanisme pengkreditan walaupun pengenaan PPN dikenakan secara bertingkat, dapat dihindari kemungkinan timbulnya pengenaan pajak berganda (Sukardji, 2003, h. 29-30).

Kelemahan - kelemahan VAT (PPN) antara lain :

1. Biaya administrasi relatif lebih tinggi bila dibandingkan dengan pajak tidak langsung lainnya, baik dipihak administrasi pajak maupun dipihak Wajib Pajak.

2. Menimbulkan dampak regresif.

Dampak ini timbul sebagai konsekuensi karakteristik PPN sebagai pajak objektif.

3. PPN sangat rawan dari upaya penyelundupan pajak.

Kerawanan ditimbulkan akibat mekanisme pengkreditan yang merupakan upaya memperoleh kembali pajak yang dibayar oleh Pengusaha dalam bulan yang sama tanpa terlebih dahulu melalui prosedur administrasi Fiskus (Sukardji, 2003, h. 29-30).

Metode dalam menghitung pajak yang terutang atas nilai tambah atau PPN digunakan 2 (dua) metode, yaitu :

a. *Direct subtraction method,*

Dalam *direct subtraction method* dihitung berdasarkan Tarif x Pertambahan Nilai.

b. *Credit method / invoice method / indirect subtraction method.*

Dalam *credit method / invoice method / indirect subtraction method*, pajak dihitung dengan cara mengurangi selisih pajak yang dipungut pada waktu penjualan (*output tax*) dengan jumlah pajak yang telah dibayar pada waktu pembelian (*input tax*). Jadi dalam metode ini yang dikurangkan adalah pajaknya.

Terra (1988) menyebutkan terdapat tiga kelebihan bila menggunakan *credit method* :

1. *This method is (almost) universally used in other countries.*

2. *The other forms of calculating almost of necessity require the use of an annual tax-paying period, rather than a monthly or quarterly basis feasible in the tax credit method.*

3. *The tax credit method makes an important contribution to enforcement of the value added tax, but also can be used by taxing authorities for income purposes (h.34).*

TABEL 2.2

| Example Tax Credit Method | | | |
|----------------------------------|--------------|---------------------|-------------------------------|
| | Sales | Tax on Sales | to Treasury |
| Forester | 1000 | 100 | 100 |
| Pulp Factory | 2000 | 200 | 200 – 100 = 100 |
| Paper Factory | 3000 | 300 | 300 – 200 = 100 |
| Wholesaler | 4000 | 400 | 400 – 300 = 100 |
| Retailer | 5000 | 500 | 500 – 400 = <u>100</u> 500 |

Sumber : Ben Terra, *Sales Taxation*. Boston : Kluwer Law and Taxation Publishers.

Untuk mengetahui berapa pajak yang telah dibayar dan atau dipungut harus ada dokumen yang dapat membuktikannya. Untuk mengawasi penerapan *credit method*, digunakan *invoice* atau Faktur Pajak yang mempunyai peranan yang sangat vital dalam rangka menyempurnakan metode kredit pajak. Faktur Pajak merupakan bukti pungutan pajak dan bukan bukti pembayaran yang dibuat pada setiap transaksi penjualan sekalipun belum terjadi pembayaran, namun demikian dapat dianggap sebagai pembayaran pajak pada setiap transaksi pembelian (Soemitro, 1990, h. 46). Faktur Pajak yang dapat dijadikan bukti pengkreditan Pajak Masukan adalah Faktur Pajak standar yang ditetapkan oleh Dirjen Pajak, terakhir dengan PER-Dirjen Pajak No.PER-159/PJ./2006 tentang Saat Pembuatan, Bentuk, Ukuran Pengadaan, Tata Cara Penyampaian, dan Tata Cara Pembetulan Faktur Pajak Standar. Oleh karena itu di dalam *credit method* atau juga dikenal dengan nama metode kredit pajak, digunakan Faktur Pajak baik memenuhi persyaratan formal maupun material untuk mengkreditkan Pajak Masukan dan Pajak Keluarannya.

Pajak Masukan adalah PPN yang dibayar atau dipenuhi oleh PKP pada waktu perolehan BKP/JKP atau impor BKP (Arinta, 1984). Sedangkan Pajak Keluaran adalah PPN yang dipungut oleh PKP pada waktu penyerahan BKP/JKP. Berdasarkan *credit method*, PPN terutang merupakan hasil pengurangan antara PPN yang dipungut (PK) oleh PKP pada saat melakukan penyerahan BKP/JKP dengan PPN yang dibayarkan (PM) pada saat perolehan BKP/JKP. Dengan diterapkannya *credit method/invoice method* tersebut maka dapat dimungkinkan

terjadinya kelebihan pembayaran PPN apabila PPN PM lebih besar daripada PPN PK.

Kelebihan pembayaran PPN tersebut dapat dimintakan kembali dengan dua cara, yaitu :

1. Dengan cara kompensasi ke masa pajak berikutnya artinya kelebihan pembayaran tersebut menjadi kredit pajak masa berikutnya.
2. Dengan meminta kembali kelebihan pembayaran secara tunai atau yang dikenal dengan restitusi. Restitusi dilakukan pada umumnya oleh perusahaan untuk menjaga *cash flow* perusahaan agar tetap stabil dan baik.

2.2.2 Pengertian Ekspor

Semua kegiatan untuk membawa dan mengeluarkan barang yang berasal dari dalam Daerah Pabean keluar Daerah Pabean, dikenal sebagai ekspor (Purwito , 2006, h. 81). Pemberlakuan ekspor sebagai objek pajak PPN dengan tarif 0% selaras dengan karakteristik PPN, bahwa PPN mengenakan pajak atas konsumsi dalam negeri. Konsep ini dijelaskan oleh Thuronyi (1996), yaitu :

The destination principle calls not only for removing a direct charge to VAT from exports and international services, but also for removing any VAT indirectly imposed on those supplies in the form of input tax paid by a supplier. Only if the input tax is rebated will the goods leave the state free of VAT (chap. 6, h. 51).

Sesuai dengan metode kredit pajak yang berlaku di Indonesia, pada hakekatnya Pajak Masukan hanya dapat dikreditkan jika ada Pajak Keluaran. Jika ekspor tidak dijadikan sebagai obyek pajak, maka Pajak Masukan yang dibayar eksportir pada saat memproduksi barang - barang yang akan diekspor, tidak dapat dikreditkan. Karena tidak dapat dikreditkan, maka Pajak Masukan tersebut akan menjadi *cost* (harga pokok produksi), konsekuensinya harga jual akan menjadi lebih tinggi.

Hal ini akan menyulitkan eksportir untuk bersaing di pasar luar negeri, apalagi barang tersebut di negara tujuan dikenakan Pajak Pertambahan Nilai impor dan pungutan - pungutan lainnya seperti Bea Masuk. Walaupun kegiatan ekspor merupakan kegiatan yang terhutang pajak, namun tarif pajak untuk ekspor

0%. Dengan demikian, Pajak Keluaran akan selalu nihil (nol) dan Pajak Masukan yang telah dibayar bisa direstitusi.

2.2.3 Pengertian Perencanaan Pajak

Perencanaan pajak adalah langkah awal dalam manajemen pajak. Pada tahap ini dilakukan pengumpulan dan penelitian terhadap peraturan perpajakan agar dapat diseleksi jenis tindakan penghematan pajak yang akan dilakukan. Pada umumnya penekanan perencanaan pajak (*tax planning*) adalah untuk meminimumkan kewajiban pajak. Hal ini dapat dilihat dari dua definisi perencanaan pajak di bawah ini (Suandy, 2006, h. 7) :

Perencanaan pajak menurut Larry, Friedman, Susan (1994), yaitu :

“Tax Planning is the systematic analysis of deferring tax options aimed at the minimization of tax liability in current and future tax periods.”

Perencanaan pajak menurut Susan (1996), yaitu :

“Tax planning is arrangements of a person’s business and/or private affairs in order to minimize tax liability.”

Sedangkan perencanaan pajak menurut Spitz (1983), yaitu :

“Tax Planning is the process of taking into consideration all relevant tax factors, in the light of material non tax factors, for the purpose determining ; wheter ; when ; how ; and with whom to enter into and conduct transactions, operations, and relationships, with the object of keeping the tax burden falling on taxable events and persons as long as possible while attaining the desired business, personal and other objectives”, (h. 1-2).

Setidak - tidaknya terdapat tiga hal yang harus diperhatikan dalam suatu perencanaan pajak :

- a. Tidak melanggar ketentuan perpajakan untuk menekan resiko pajak yang mengancam keberhasilan perencanaan pajak tersebut.
- b. Secara bisnis masuk akal, karena perencanaan pajak merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari perencanaan menyeluruh (*global strategy*) perusahaan, baik jangka panjang maupun jangka pendek.

c. Bukti - bukti pendukungnya memadai.

Misalnya dukungan perjanjian (*agreement*), faktur (*invoice*), dan juga perlakuan akuntansinya (*accounting treatment*) (Suandy, 2006, h. 10).

2.2.4 Tahapan Dalam Membuat Perencanaan Pajak

Menurut Spitz, dalam membuat suatu perencanaan pajak sebagaimana strategi perencanaan perusahaan secara keseluruhan juga harus memperhitungkan adanya kegiatan yang bersifat lokal maupun internasional, maka agar perencanaan pajak dapat berhasil sesuai dengan yang diharapkan, maka rencana itu seharusnya dilakukan melalui berbagai urutan tahap - tahap berikut :

1. Menganalisis informasi yang ada.

Menganalisis komponen yang berbeda atas pajak yang terlibat dalam suatu proyek dan menghitung seakurat mungkin beban pajak yang ditanggung. Untuk itu seorang manager perpajakan harus memperhatikan faktor - faktor baik internal maupun eksternal yaitu :

- a. Fakta yang relevan,
- b. Faktor Pajak,
- c. Faktor non pajak lainnya.

2. Evaluasi atas Perencanaan Pajak

Evaluasi perencanaan pajak dibutuhkan untuk melihat sejauh mana hasil pelaksanaan suatu perencanaan pajak terhadap beban pajak (*tax burden*), perbedaan laba kotor dan pengeluaran selain pajak atas berbagai alternatif perencanaan.

3. Mencari Kelemahan dan Kemudian Memperbaiki Kembali Rencana Pajak (*Debugging The Tax Plan*)

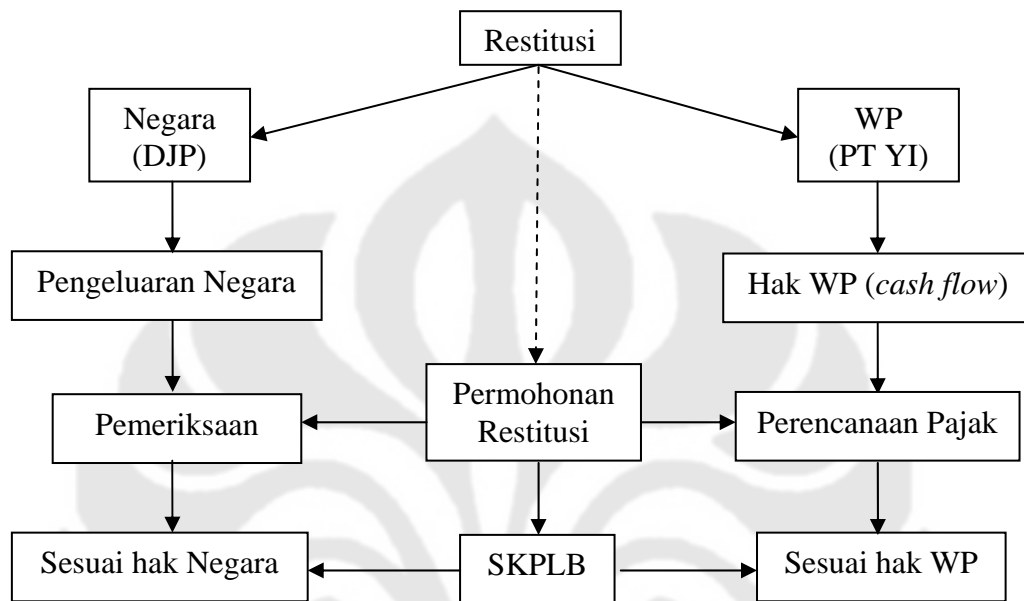
Untuk mengatakan bahwa hasil suatu perencanaan pajak baik atau tidak, tentu harus dievaluasi melalui berbagai rencana yang dibuat.

4. Memutakhirkan Rencana Pajak (*Updating The Tax Plan*)

Suatu rencana pajak tetap perlu memperhitungkan setiap perubahan yang terjadi baik dari Undang-Undang maupun pelaksanaannya yang

dapat berdampak terhadap komponen suatu perjanjian meskipun proyek telah berjalan (Suandy, 2006, h. 14-26).

Gambar 2.3
Skema Kerangka Pemikiran Penelitian



Sumber : Hasil pengolahan peneliti.

2.3 Metode Penelitian

“Metode penelitian adalah tata cara bagaimana suatu penelitian dilaksanakan”, (Hasan, 2002, h. 21). Metode penelitian merupakan bagian penting dalam proses penelitian. Dengan metode penelitian, gejala dari objek yang diteliti dapat dirumuskan secara objektif dan rasional. Hal ini menunjukkan arti penting penggunaan metode penelitian untuk mendapatkan data dengan tujuan yang dilandasi oleh metode keilmuan.

2.3.1 Pendekatan Penelitian

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah menggunakan pendekatan kualitatif. Penelitian kualitatif menurut Creswell (1994) dalam bukunya *Research Design : Qualitative and Quantitative Approach*, mendefinisikan penelitian kualitatif adalah “an aquiry process of understanding a

social or human problem based on building a complex, holistic picture, formed with words, reporting detailed views of informants and conducted in natural setting”, (h. 1-2). Sedangkan menurut Moleong (2006) penelitian kualitatif adalah “penelitian yang bermaksud untuk memahami fenomena tentang apa yang dialami oleh subjek penelitian secara holistik, dengan cara deskripsi dalam bentuk kata - kata dan bahasa pada suatu konteks khusus yang alamiah dan dengan memanfaatkan berbagai metode alamiah”, (h. 6). Dari kedua pengertian pendekatan kualitatif tersebut dapat disimpulkan penelitian dari fenomena yang terjadi harus dilakukan secara menyeluruh (*holistic*), kondisi penelitian digambarkan dengan kata - kata dengan sumber informasi (*informant*) dan kondisi lingkungan yang alamiah.

2.3.2 Jenis Penelitian

Penelitian yang akan dilakukan dapat dikategorikan kedalam beberapa jenis, yaitu berdasarkan tujuan penelitian, manfaat penelitian, dimensi waktu, dan teknik pengumpulan data. Berikut akan dipaparkan lebih jauh kaitan antara jenis - jenis penelitian dengan penelitian yang akan dilakukan :

- a. Berdasarkan tujuan, penelitian ini termasuk ke dalam penelitian deskriptif. Ciri -ciri penelitian deskriptif menurut Kountur (2004) adalah :
 1. Berhubungan dengan keadaan yang terjadi saat itu,
 2. Menguraikan satu variabel saja atau beberapa variabel namun diuraikan satu persatu, dan
 3. Variabel yang diteliti tidak dimanipulasi atau tidak ada perlakuan (*treatment*), (h. 105).

Pengertian penelitian deskriptif menurut Faisal (1999) adalah “penelitian yang ditujukan untuk eksplorasi dan klarifikasi mengenai suatu fenomena atau kenyataan sosial dengan jalan mendeskriptifkan sejumlah variabel yang berkenaan dengan masalah dan unit yang diteliti”, (h. 20). Sedangkan Menurut Nasir (2003), metode deskriptif adalah suatu metode dalam meneliti status kelompok manusia, suatu objek, set kondisi, sistem pemikiran, ataupun suatu kelas peristiwa pada masa sekarang dengan tujuan untuk membuat deskripsi, gambaran atau lukisan secara sistematis,

faktual dan akurat mengenai fakta - fakta, sifat serta hubungan antar fenomena yang diselidiki, (h. 54).

Peneliti menggunakan penelitian deskriptif karena peneliti mencoba untuk menggambarkan secara lebih detail mengenai perbaikan perencanaan perpajakan yang dilakukan setelah proses mengajukan permohonan restitusi dilakukan.

- b. Berdasarkan manfaat, penelitian ini termasuk dalam penelitian terapan, artinya pada penelitian ini manfaat dari hasil penelitian dapat segera dirasakan oleh berbagai kalangan.

Peneliti menggunakan penelitian terapan karena dilakukan untuk memahami lebih mendalam terhadap permasalahan perencanaan perpajakan dalam rangka restitusi PPN yang dilakukan oleh sebuah perusahaan.

- c. Berdasarkan dimensi waktu, penelitian ini tergolong penelitian *cross sectional* karena penelitian dilakukan dalam waktu tertentu dan hanya dilakukan dalam sekali waktu saja dan tidak akan melakukan penelitian lain di waktu yang berbeda untuk dijadikan perbandingan.

Peneliti akan melakukan penelitian pada bulan Januari sampai dengan November tahun 2008 dalam rangka permohonan restitusi PPN PT YI antara periode bulan September sampai dengan November tahun 2007 yang mengalami permasalahan dari sisi perencanaan pajaknya.

- d. Berdasarkan teknik pengumpulan data

Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah :

1. Studi Kepustakaan (*Library Research*)

Untuk studi kepustakaan, peneliti mempelajari dan menelaah berbagai literatur (buku - buku, jurnal, majalah, peraturan perundang - undangan dll) dalam menghimpun sebanyak mungkin ilmu pengetahuan yang berhubungan dengan pokok permasalahan yang diteliti.

2. Studi lapangan

Studi lapangan dilakukan dengan dua cara :

Pertama, dengan observasi. Melakukan observasi secara terus menerus dan sungguh - sungguh, sehingga peneliti semakin mendalami

fenomena sosial yang diteliti seperti apa adanya, (Bungin, 2003). Teknik observasi boleh dikatakan merupakan keharusan dalam pelaksanaan penelitian kualitatif.

Kedua, dengan melakukan wawancara. Fungsi wawancara dalam penelitian adalah mendapatkan informasi langsung dari responden, mendapatkan informasi langsung ketika metode lain tidak dapat dipakai, menguji kebenaran dari metode kuesioner atau observasi (Santoso, 2007). Ditinjau dari pelaksanaannya, Arikunto (2002) membedakan wawancara menjadi 3 (tiga) bagian :

1. Wawancara bebas (segala pertanyaan ditanyakan secara bebas),
2. Wawancara terpimpin (pertanyaan secara lengkap dan terperinci),
3. Wawancara bebas terpimpin, (h. 132).

Wawancara dalam suatu penelitian bertujuan mengumpulkan keterangan tentang kehidupan manusia dalam suatu masyarakat serta pendirian - pendirian mereka itu, merupakan suatu pembantu utama dari metode observasi, (Koentjaraningrat, 1991).

2.3.3 Hipotesis Kerja

Salah satu permasalahan pokok yang dihadapi Wajib Pajak adalah restitusi PPN. Sulitnya prosedur pencairan dana untuk dikembalikan ke Wajib Pajak disebabkan karena restitusi sendiri merupakan bagian dari pengeluaran negara. Oleh karena itu, Dirjen Pajak memperketat proses pencairan restitusi dengan melalui pemeriksaan Wajib Pajak secara berkesinambungan. Akan tetapi Wajib Pajak sebagai Pengusaha Kena Pajak juga membutuhkan dana untuk melanjutkan dan mengembangkan kegiatan usahanya, salah satunya berasal dari hasil restitusi pajak. Bagi Wajib Pajak, ketatnya dan sulitnya proses restitusi mengakibatkan meruginya Wajib Pajak, baik dari sisi biaya (*cash flow*), waktu dan tenaga.

Peneliti dalam hipotesa terhadap PT YI, memberikan *statement* bahwa pengajuan permohonan restitusi PPN PT YI memiliki implikasi terhadap *cash flow* perusahaan dimana jika dikenakan koreksi yang cukup tinggi maka *cash flow* perusahaan akan akan terganggu dan sebaliknya. Selain itu adanya upaya

perencanaan pajak (*tax planning*) yang dilakukan PT Y.I dalam proses restitusi PPN untuk meminimalkan koreksi oleh Fiskus dalam proses pemeriksaan.

2.3.4 Informan

Pemilihan informan (*key informant*) pada penelitian difokuskan pada representasi atas masalah yang diteliti. Oleh karena itu wawancara yang dilakukan kepada beberapa informan harus memiliki beberapa kriteria yang mengacu pada apa yang telah ditetapkan oleh Neuman (2003), yaitu:

1. *The informant is totally familiar with the culture and is in position witness significant events makes a good informant.*
2. *The individual is currently involved in the field.*
3. *The person can spend time with the researcher.*
4. *Nonanalytic individuals make better informants,* (h. 394-395).

Wawancara akan dilakukan kepada pihak - pihak terkait dengan permasalahan penelitian, diantaranya adalah :

a. Manajer Keuangan dan Administrasi dari PT YI

Wawancara dilakukan untuk mengetahui gambaran umum dari perusahaan dan keterlibatannya dalam urusan perpajakan.

b. Staff Pajak dari PT YI

Wawancara dilakukan untuk mengetahui administrasi pajak dan perencanaan perpajakan yang telah diterapkan dan dilaksanakan.

c. Akademisi

Wawancara dilakukan kepada akademisi untuk mengetahui pandangan dan penjelasan mengenai bagaimana mekanisme permohonan restitusi PPN yang baik. Dari pihak akademisi diwakili oleh Bapak Untung Sukardji, S.H, M.Sc yaitu Pengajar di Pusdiklat Pajak.

d. Pihak Kantor Pelayanan Pajak

Perwakilan dari Otoritas Pajak yang bekerja di KPP WP Besar I, Bapak Drs.Tunas Harliyuanto, M.Si untuk mengetahui penjelasan mengenai bagaimana mekanisme permohonan restitusi PPN menurut Undang-Undang perpajakan yang berlaku di Indonesia.

2.3.5 Proses Penelitian

Peneliti melihat bahwa proses restitusi merupakan bagian dari kegiatan manajemen untuk mengolah sumber daya manusia, material, dan metode (3M : *Men, Material, Method*) berdasarkan fungsi - fungsi manajemen agar tujuan dapat tercapai secara efisien dan efektif, baik dari sisi Ditjen Pajak maupun Wajib Pajak.

Oleh karena itu peneliti ingin melakukan penelitian dengan cara mencari dan mengumpulkan data melalui buku - buku yang diperoleh dari perpustakaan, serta ditambah pengumpulan data dan informasi yang diperlukan dengan melakukan wawancara dengan pihak yang berkaitan langsung dengan penelitian yang sedang dilakukan, yang dimana bertujuan untuk mendukung dalam proses penelitian agar mendapatkan hasil penelitian yang optimal dan valid.

2.3.6 Penentuan Site Penelitian

Site penelitian dari peneliti adalah studi kasus pada PT Y.I. PT. YI adalah salah satu perusahaan multinasional yang merupakan badan PMA. Perusahaan ini merupakan perusahaan manufaktur yang memproduksi berbagai merek produk kecantikan yang kegiatan produksinya berlokasi di Jakarta Timur tepatnya di daerah Ciracas.

2.3.7 Batasan Penelitian

Untuk penelitian mengenai restitusi PPN atas ekspor dalam konteks perencanaan pajak, peneliti hanya melakukan penelitian berkaitan dengan implikasi restitusi PPN terhadap *cash flow* perusahaan PT Y.I dan upaya perencanaan pajak (*tax planning*) yang dilakukan PT Y.I dalam proses restitusi PPN.

BAB 3

GAMBARAN UMUM MEKANISME PERMOHONAN RESTITUSI DI INDONESIA DAN PROFILE PEMOHON RESTITUSI PT Y.I

3.1 Perkembangan Restitusi Pajak

3.1.1 Dasar Hukum

Restitusi pajak merupakan amanat Undang-Undang Perpajakan. Berdasarkan UU No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang No. 28 Tahun 2007, memberikan kesempatan adanya pengembalian kelebihan pembayaran pajak (restitusi). Pasal 11 Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 menyebutkan bahwa atas permohonan Wajib Pajak, kelebihan pembayaran pajak dapat dikembalikan kepada Wajib Pajak bersangkutan. Dalam proses penyelesaian atas permohonan restitusi tersebut, terlebih dahulu dilakukan pemeriksaan kebenaran permohonan dan perhitungan kelebihan pembayaran pajak. Definisi pemeriksaan disebutkan di dalam Pasal 1 Undang-Undang No.6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang No.28 Tahun 2007 tentang KUP adalah sebagai berikut :

“Pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang - undangan perpajakan.”

Setelah mengetahui kebenaran permohonan dan perhitungan restitusi pajak, Ditjen Pajak hendaknya tidak langsung mengembalikan kelebihan pembayaran pajak apabila Wajib Pajak pemohon restitusi masih mempunyai utang pajak. Maka atas kelebihan pembayaran pajaknya dapat langsung diperhitungkan untuk melunasi pajak terutang terlebih dahulu (kompensasi).

3.1.2 Sebab - Sebab Terjadinya Kelebihan Pembayaran Pajak

Restitusi adalah hak Wajib Pajak untuk meminta kembali kelebihan pembayaran pajak yang terutang yang telah disetorkan setelah diperhitungkan

dengan utang pajak yang lain. Kelebihan pembayaran pajak atau restitusi dapat terjadi apabila :

- a. Untuk Pajak Penghasilan (PPh), jumlah kredit pajak lebih besar dari jumlah pajak terutang atau telah dilakukan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang,
- b. Untuk Pajak Pertambahan Nilai (PPN) :
 - 1) Jumlah Pajak Masukan lebih besar dari jumlah Pajak Keluaran dalam suatu masa pajak yang disebabkan karena :
 - a. Pembelian Barang Kena Pajak atau perolehan Jasa Kena Pajak yang dilakukan sebelum usaha dimulai atau pada awal usaha dimulai,
 - b. Pengusaha Kena Pajak melakukan kegiatan ekspor Barang Kena Pajak,
 - c. Pengusaha Kena Pajak menyerahkan Barang Kena Pajak dan / atau Jasa Kena Pajak kepada Pemungut PPN,
 - d. Pengusaha Kena Pajak menyerahkan Barang Kena Pajak dan / atau Jasa Kena Pajak sehubungan dengan proyek pemerintah yang dananya bersumber dari pinjaman / hibah luar negeri,
 - e. Pengusaha Kena Pajak melakukan penyerahan Barang Kena Pajak untuk diolah lebih lanjut kepada Enterport produksi untuk tujuan ekspor,
 - f. Berupa bahan baku atau bahan pembantu dan / atau Jasa Kena Pajak kepada perusahaan eksportir tertentu (PET), (Sukardji, 2003, h. 295-297).
 - 2) Terutang atau telah dilakukan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang.
- c. Untuk PPnBM, jumlah pajak yang dibayar lebih besar dari jumlah pajak terutang atau telah dilakukan pembayaran pajak yang tidak terutang.

Peneliti memfokuskan penelitian pada PT YI hanya dalam kegiatan usahanya sebagai PKP yang mengalami kelebihan pembayaran pajak akibat mekanisme PK-PM yang diterapkan di Indonesia. PT YI dikategorikan sebagai PKP yang melakukan kegiatan ekspor BKP berdasarkan Undang-Undang PPN No.18 tahun 2000.

3.1.3 Mekanisme Restitusi PPN di Indonesia

Secara umum pelaksanaan proses restitusi PPN dimulai dengan suatu permohonan oleh Wajib Pajak ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) dengan terlebih dahulu mengisi formulir permohonan restitusi dan menunjuk Bank Persepsi yang akan menerima transfer dana restitusi Wajib Pajak dari KPKN. Selanjutnya akan dilakukan pemeriksaan oleh KPP melalui Fiskus dan kemudian akan diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) dan Surat Keputusan Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak (SKPKPP). Atas dasar SKPLB dan SKPKPP ini maka diterbitkanlah Surat Perintah Membayar Kelebihan Pajak (SPMKP) paling lambat satu bulan sejak diterbitkannya SKPLB, untuk ditransfer ke rekening WP yang bersangkutan.

Batas waktu penyelesaian restitusi berdasarkan Pasal 17B Undang-Undang No.28 Tahun 2007 tentang KUP selambat - lambatnya 12 (dua belas) bulan sejak surat permohonan diterima kecuali untuk kegiatan tertentu yang ditetapkan lain oleh Ditjen Pajak. Apabila melebihi batas waktu 12 (dua belas) bulan Ditjen Pajak tidak memberikan suatu keputusan atas permohonan restitusi maka permohonan tersebut dianggap dikabulkan dan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) harus diterbitkan dalam waktu selambat - lambatnya satu bulan setelah jangka waktu tersebut berakhir.

3.1.4 Tata Cara Pembayaran Kembali Kelebihan Pembayaran Pajak

Pembayaran kembali kelebihan pembayaran pajak dilakukan oleh Bank Persepsi mitra kerja Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara (KPPN) selaku pemegang rekening Kas Negara. Kelebihan pembayaran pajak meliputi :

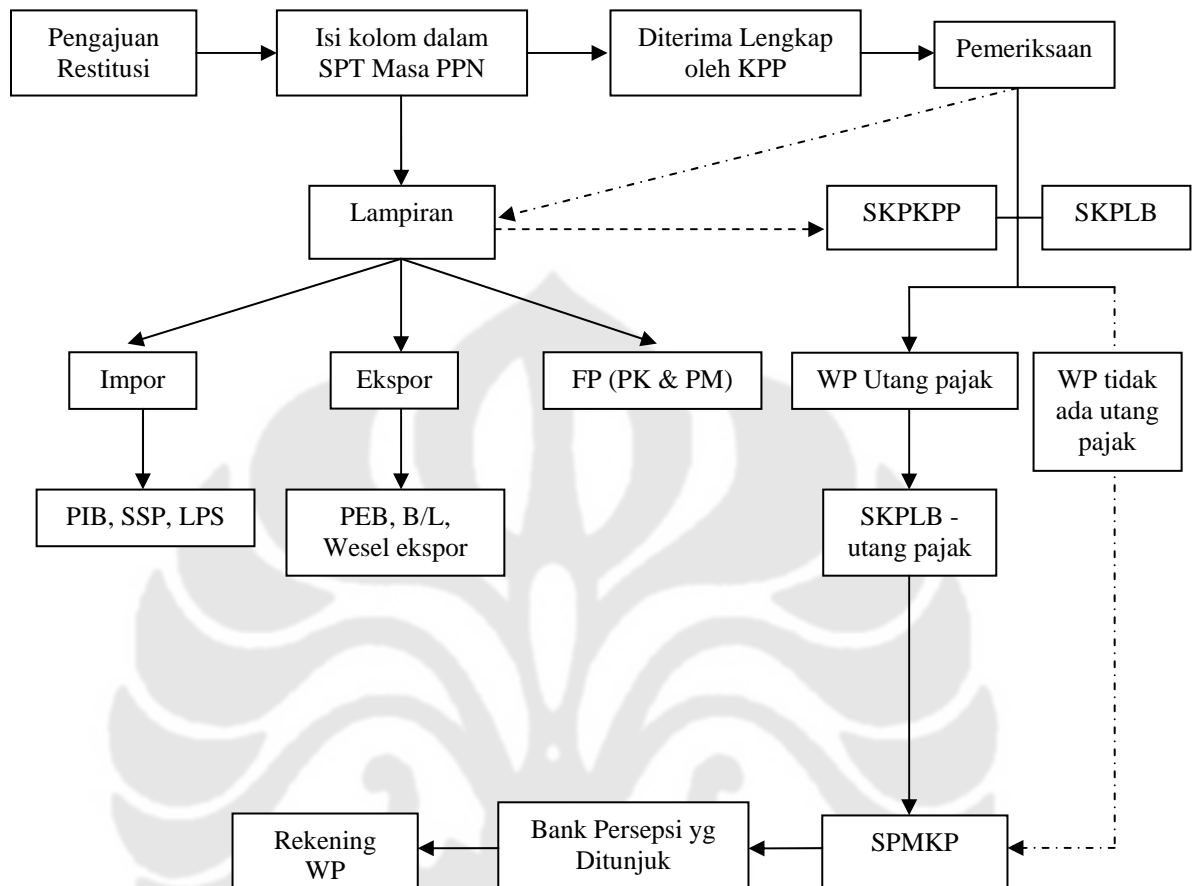
- a. Pajak yang lebih dibayar sebagaimana tercantum dalam SKPLB sebagaimana dalam pasal 17 dan 17 B UU Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP),
- b. Pajak yang lebih dibayar karena diterbitkan Keputusan Keberatan atau Putusan Banding Pajak,

c. Pajak yang lebih dibayar karena diterbitkan Keputusan Pengurangan atau Sanksi sebagai akibat diterbitkan Keputusan Keberatan atau Putusan banding yang menerima sebagian atau seluruh permohonan Wajib Pajak.

Mekanisme pembayaran kelebihan pajak adalah sebagai berikut :

1. Kelebihan pembayaran pajak dikembalikan oleh Kepala Kantor Pelayanan Pajak (KPP) atas nama Direktur Jenderal Pajak dengan menerbitkan SKPKPP,
2. Atas dasar SKPKPP, Kepala KPP atas nama Menteri Keuangan menerbitkan SPMKP per jenis pajak dan per masa / tahun pajak, jika dalam proses permohonan restitusi ternyata ditemukan bahwa Wajib Pajak masih mempunyai utang pajak, maka atas permohonan restitusi tersebut dikurangi terlebih dahulu dengan utang pajak yang masih ada.
3. SPMKP tersebut dibuat dalam rangkap empat dengan peruntukan:
 - Lembar ke-1 dan ke-2 untuk KPPN mitra kerja KPP,
 - Lembar ke-3 untuk Wajib Pajak,
 - Lembar ke-4 untuk KPP yang menerbitkan SPMKP.
4. Berdasarkan SPMKP, KPPN atas nama Menteri Keuangan menerbitkan Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D),
5. KPPN mengembalikan lembar ke-2 SPMKP disertai SP2D lembar ke-2 kepada penerbit SPMKP setelah dibubuhi cap tanggal dan nomor penerbitan SP2D,
6. SPMKP dibebankan pada mata anggaran pengembalian pendapatan pajak tahun anggaran berjalan,
7. Dalam rangka meningkatkan pelayanan kepada Wajib Pajak, SPMKP beserta SKPKPP wajib disampaikan KPP ke KPPN paling lambat dua hari kerja sebelum jangka waktu satu bulan terlampaui,
8. SPMKP disampaikan ke KPPN secara langsung oleh petugas yang ditunjuk,
9. KPPN wajib menerbitkan SP2D paling lama dua hari kerja sejak SPMKP diterima.

Gambar 3.1
Mekanisme Pembayaran Restitusi



Sumber : Hasil pengolahan peneliti.

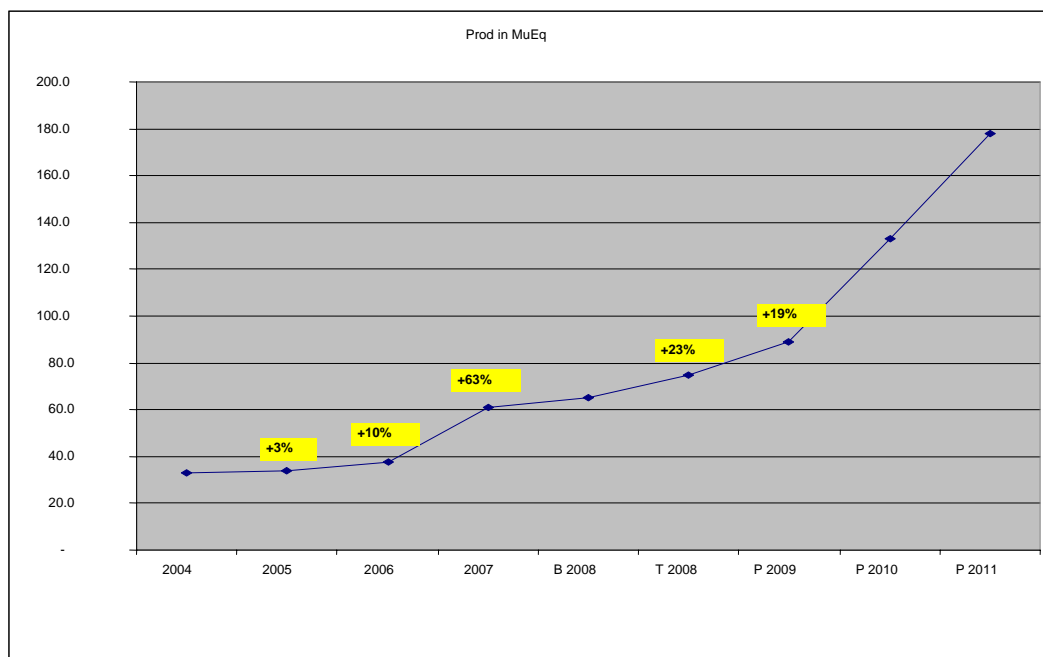
3.2 Gambaran Umum Perusahaan

PT YI didirikan pada tahun 1985 dimana awal memproduksi dilakukan pada tahun 1986. Sebuah Grup dari Perancis menjalin kerjasama dengan partner lokal yakni PT MR untuk mendirikan perusahaan patungan yang diberi nama PT YI. Pada awal pendirian, Grup dari Perancis memiliki 85 persen saham yang dimilikinya dan PT MR memiliki 15 persen saham. Akan tetapi dalam perkembangannya Grup dari Perancis menguasai 100 persen kepemilikan saham perusahaan tersebut sampai dengan sekarang.

Proses pembelian seluruh saham ini dilakukan pada tahun 1993 dimana Grup tersebut mengambil alih seluruh pengawasan operasionalnya. Mulai tahun tersebut perusahaan sepenuhnya menjadi perusahaan asing di Indonesia. Adapun bisnis

terfokus pada 5 segmen utama dalam industri kosmetik, yakni perawatan rambut, pewarnaan rambut, *make-up*, perawatan kulit, dan parfum.

Grafik 3.2
Pertumbuhan Produksi PT YI tahun 2004 – 2008 (dalam MuEq)



Sumber : F&A dept. PT YI

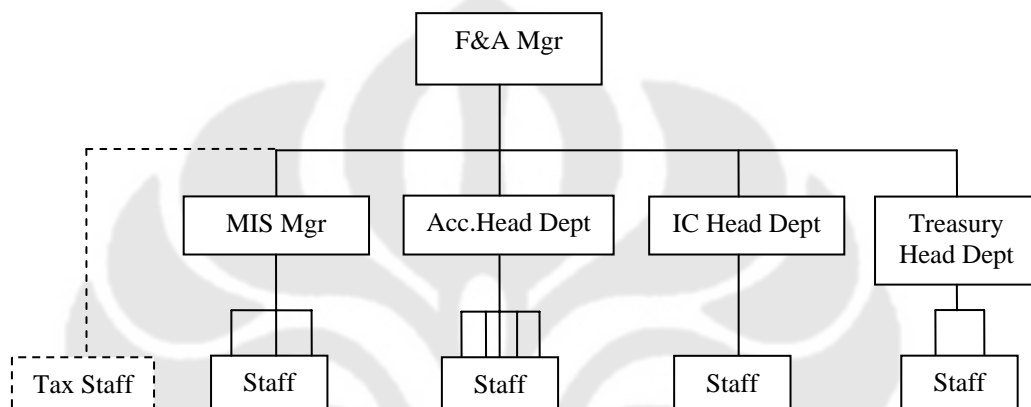
Kini, 85 persen produksi PT YI diekspor di 17 (tujuh belas) negara di dunia seperti Perancis, berbagai negara Timur Tengah (Uni Emirat Arab, Qatar) dan Mexico serta berbagai negara lain. Khusus pasar Asia, PT YI telah mengekspor 80 persen produksinya ke pasar Asia seperti Thailand, Singapura, HongKong, Taiwan, Malaysia, Filipina, Cina, Jepang, Korea, Vietnam, India dan Myanmar.

Pangsa pasar produk PT YI di Indonesia untuk kelas menengah dimana di Indonesia sendiri saat ini berjumlah sekitar satu juta konsumen dengan pertumbuhan bisnis sebesar 10-25 persen per tahun. Di antara 17 (tujuh belas) produk yang ada di Indonesia, 12 (dua belas) di antaranya diproduksi di Indonesia dan kini PT YI telah mampu memperkerjakan sekitar 500 orang karyawan.

3.2.1 Struktur Organisasi Bagian Keuangan dan Administrasi

Administrasi perpajakan di PT YI masih berada dibawah satu payung dengan bagian Keuangan dan Administrasi. Berikut gambaran struktur organisasi Bagian Keuangan dan Administrasi selengkapnya dapat dilihat pada gambar 3.3 berikut ini.

Gambar 3.3
Struktur Organisasi bagian Keuangan dan Administrasi



Sumber : HRD dept. PT YI

3.2.2 Administrasi PPN

Alur dokumen dan barang PT YI untuk administrasi PPN adalah sebagai berikut:

Menerima Faktur Pajak Masukan hasil dari *supplier* lokal maupun impor.

Pajak Masukan lokal

→ transaksi → *Purchase Order* (PO) → pembelian melalui *Purchasing*.

→ tukar faktur atau tukar *Invoice* (2 (dua) minggu dari PO).

Lampirannya :

- a. *Invoice*;
- b. Faktu Pajak;
- c. Surat Jalan atau *Delivery Order* (DO);

Lampirannya tiga rangkap : untuk pembeli, untuk surat jalan keluar barang dan untuk penjual. Untuk penjual dikembalikan pada saat tukar faktur.

d. *Purchase Order* (PO).

Di dalam PO ada *due date*-nya, 1 (satu) bulan, 2 (dua) bulan dan 2 (dua) minggu. Rata - rata 1 (satu) sampai 2 (dua) bulan, yang 2 (dua) minggu biasanya hanya *Down Payment* (DP).

Semua lampiran asli untuk dipergunakan atau disimpan oleh perusahaan sebagai bukti.

Pajak Masukan impor

→ *Planning Production Internal Control* (PPIC) → *Purchasing* → beli barang (*copy Invoice*) → impor → Pabean Bea Cukai.

Bukti dokumen PPN untuk dikreditkan :

- a. Pemberitahuan Impor Barang (PIB);
- b. *Invoice + Packing List*;
- c. DO;
- d. SSP atau SSCP lunas (stempel bank) → sebagai Faktur Pajak.

SSP atau SSCP ini merupakan bentuk dari Bea Masuk yang telah terlebih dahulu dilunasi, kemudian barang baru akan datang.

Stempel dari bank terdiri dari 5 (lima) lembar yaitu lembar 1, 2, dan 4 diambil oleh Bank dan Negara; lembar 3 untuk bukti restitusi; dan terakhir lembar 5 untuk dokumen WP (disimpan bagian *Accounting*).

Ekspor

Dokumen - dokumen untuk restitusi :

- a. Pemberitahuan Ekspor Barang (PEB);
 Nilai FOB → memakai *dollar x monthly rate*.
 → masuk program pelaporan, E-SPT → tujuan penjualan →
 no.PEB → tgl PEB → nilai Rupiah.

- b. *Invoice + Packing List*;
- c. DO;
- d. *Bill of Lading* (B/L).

B/L terdiri dari *Master-B/L* maupun *House-B/L*. *Master-B/L* di-issued oleh *shipping lines* sedangkan *House-B/L* di-issued oleh Forwarder.

Semua dokumen tersebut merupakan bagian dari program PK-PM yang dipergunakan dan dibukukan oleh *tax staff* sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku khususnya PPN.

3.3 Proses Pengajuan Permohonan Restitusi PPN oleh PT YI

PT YI termasuk perusahaan yang cenderung mengalami kelebihan pembayaran pajak terutang. Terjadi kelebihan pembayaran pajak terutang ini karena PT YI banyak melakukan pembelian *raw material* (PM) dan penjualan BKP yang hampir 90 persen dilakukan ekspor (PK). Dengan tarif ekspor 0% mengakibatkan pajak yang terutang lebih kecil dari kredit pajak.

Pemilihan alternatif pengembalian kelebihan pembayaran pajak terutang yang dipilih oleh PT YI adalah dengan mempertimbangkan estimasi PK yang akan datang dibandingkan dengan PM yang akan diterima dan aliran arus kas (*cash flow*) dari PT YI itu sendiri. PT YI menyadari dengan diajukannya permohonan restitusi maka akan menghadapi konsekuensi proses pemeriksaan pajak yang dilakukan oleh aparat pajak, dimana ditentukan berhasil atau tidaknya permohonan restitusi yang diajukan. Oleh karena itu, agar permohonan restitusi yang dilakukan oleh PT YI dapat berhasil diperlukan perencanaan pajak. Perencanaan pajak tersebut secara garis besar dibagi menjadi tiga tahap :

1. Perencanaan pajak sebelum mengajukan restitusi PPN

- a. Menyelenggarakan pembukuan dengan baik

Langkah yang dilakukan PT YI adalah melakukan pembukuan dengan itikad baik dan memenuhi standar akuntansi yang lazim di Indonesia (PSAK). Selain itu pembukuan harus diselenggarakan dengan prinsip taat asas. Untuk kepentingan perpajakan pembukuan pada PT YI diarahkan untuk memenuhi pasal 28 Undang-Undang KUP tahun 2007 dimana pembukuan merupakan suatu proses pencatatan secara teratur dalam rangka mengumpulkan dan mengolah data dan informasi mencakup keadaan harta, kewajiban atau utang, modal, penghasilan dan biaya serta jumlah harga perolehan dan penyerahan barang atau jasa, yang ditutup dengan menyusun laporan keuangan yang terdiri dari neraca dan rugi laba.

- b. Memenuhi kewajiban perpajakan dengan benar dan tepat waktu
Sebelum melakukan pembayaran atas pajak terutang, PT YI melakukan pengecekan kembali mengenai kebenaran pengisian SPT untuk memastikan pemenuhan kewajiban perpajakan telah berjalan dengan benar sesuai dengan laporan keuangan dan bukti - bukti yang ada.
 - c. Melakukan ekualisasi SPT PPN dan SPT PPh Badan secara reguler
Ekualisasi omzet antara SPT PPN dan SPT badan dilakukan setiap periode laporan keuangan atau minimal satu tahun sekali. Hal ini dilakukan agar perbedaan yang terdapat dalam SPT Masa PPN dengan SPT PPh Badan dapat diketahui dengan segera dimana terjadi kesalahan atau kekurangan perhitungan dan sebagai awal dari persiapan data atau dokumen untuk menghadapi pemeriksaan.
2. Perencanaan perpajakan pada saat proses restitusi PPN
- a. Menyiapkan dan memisahkan Faktur Pajak asli (PM dan PK), serta meneliti Faktur Pajak yang diterima dan yang diterbitkan tidak cacat menurut ketentuan perundang - undangan.
 - b. Menyiapkan dokumen - dokumen pendukung yang dapat memperkuat argumen PT YI, misalnya dokumen impor (PIB, *Invoice*, *Packing List*, B/L, DO, LPS), dokumen ekspor (PEB, *Invoice*, *Packing List*, B/L, DO, LPS), dokumen pembayaran ekspor (*Netting*) acuan rekening koran, dokumen pembayaran impor dan lokal (uji arus kas dan barang) acuan rekening koran, copy *Invoice*, copy Surat Jalan (DO), copy *Purchase Order* (PO), bukti pembayaran pajak (SSP), laporan keuangan, kontrak kerja, dan menyiapkan seluruh laporan SPT PPN.
 - c. Membuat daftar pembayaran atas Faktur Pajak dan bukti pembayarannya untuk kelengkapan data PM. Hal ini dilakukan apabila konfirmasi PM menyatakan data “tidak ada” maka dapat dibuktikan dengan pembuktian arus kas dan barang.
 - d. Melayani pemeriksaan dengan pemeriksa pajak setelah diterima surat pemeriksaan dari KPP.

- e. Menciptakan hubungan yang baik dengan pemeriksa pajak.
3. Perencanaan perpajakan setelah proses restitusi PPN
- a. Review kebenaran Faktur Pajak.
 - b. Sistem pembayaran tidak melebihi 2 (dua) bulan.
 - c. Pembayaran ekspor melalui sistem *Netting* atau sistem pembayar langsung berdasarkan *Invoice*, (wawancara *tax staff* LI, 30 Mei 2008, 15.00-16.30 WIB).



BAB 4
ANALISIS MENGOPTIMALKAN RESTITUSI PPN ATAS EKSPOR
DALAM KONTEKS PERENCANAAN PAJAK

4.1 Implikasi Restitusi PPN atas Ekspor terhadap *cash flow* PT Y.I

Sebagai pajak objektif, PPN dikenakan atas penyerahan barang dan jasa. Sebagai pajak tidak langsung maka kedua jenis pajak tersebut pada akhirnya menjadi beban konsumen terakhir yang mengkonsumsi barang dan jasa. Secara teori bahwa pengenaan pajak tidak langsung dapat dilimpahkan (*shifting*) beban pajak kepada pihak lain dalam hal ini konsumen atau pembeli. Sedangkan pengusaha adalah orang atau badan yang ditunjuk oleh Undang - Undang untuk melakukan kewajiban perpajakan. Oleh karena itu dalam ketentuan PPN yang menjadi Pengusaha Kena Pajak adalah pengusaha (penjual) sebagai subyek PPN. PT YI dalam UU PPN termasuk dalam subyek PPN dalam pengertian PKP. Sebelum menjalankan usahanya PT YI telah lebih terdahulu mengukuhkan dirinya menjadi PKP. Hal ini diperjelas oleh narasumber dari PT YI :

“PT YI mengukuhkan dirinya menjadi PKP pada tahun 1989. Hal ini dilakukan untuk mengikuti aturan dan kewajiban perpajakan yang berlaku di Indonesia. Selain itu untuk menghindari sanksi dan meminta hak dari Ditjen Pajak atas kewajiban yang akan atau telah dilaksanakan”, (wawancara *F&A Manager*, 23 Mei 2008, 17.00-17.30 WIB).

Kewajiban PKP pun diatur sebagaimana disebutkan dalam UU PPN adalah :

- Melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP.
- Memungut PPN yang terutang dan membuat Faktur Pajak atas PPN yang telah dipungut tersebut.
- Menyetorkan PPN yang masih harus dibayar dalam hal Pajak Keluaran (PK) lebih besar dari Pajak Masukan (PM) yang dapat dikreditkan, serta menyetorkan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPnBM) yang terutang.

- Melaporkan penghitungan pajak dalam Surat Pemberitahuan Pajak (SPT) Masa PPN, yang berdasarkan Pasal 3 ayat (3) Undang-Undang KUP Tahun 2007 yaitu harus disampaikan paling lambat 20 hari setelah Masa Pajak berakhir (tanggal 20 bulan berikutnya).

Mengenai obyek dari PPN itu sendiri Undang-Undang PPN juga mengaturnya dimana disebutkan dalam Pasal 4 Undang-Undang PPN Tahun 2000, yaitu :

- a. Penyerahan BKP di dalam Daerah Pabean dilakukan oleh Pengusaha;
- b. Impor BKP;
- c. Penyerahan JKP di dalam Daerah Pabean dilakukan oleh Pengusaha;
- d. Pemanfaatan BKP tidak berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
- e. Pemanfaatan JKP tidak berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean; atau
- f. Ekspor BKP oleh PKP.

PT YI selaku produsen eksportir (PKP) berdasarkan Undang-Undang PPN, barang dari hasil produksinya dikategorikan sebagai obyek PPN yaitu ekspor BKP oleh PKP. Hal ini berdasarkan wawancara dengan narasumber :

“PT YI dalam kegiatan usahanya melakukan produksi barang berupa produk - produk kecantikan yang hasil dari produksi akan di ekspor...”, (wawancara *F&A Manager*, 23 Mei 2008, 17.00-17.30 WIB).

Pembelian *raw material* untuk produksi juga termasuk dalam obyek PPN karena sebagian besar dilakukan melalui impor (b) dan pembelian lokal (a) sesama PKP. Dalam rangka menyempurnakan mekanisme atau sistem kredit pajak (*credit method*), PPN mensyaratkan adanya Faktur Pajak. Faktur Pajak adalah bukti pungutan pajak yang dibuat oleh PKP yang melakukan penyerahan BKP atau JKP atau bukti pungutan pajak karena impor BKP yang digunakan oleh Direktorat Jenderal Bea dan Cukai. Faktur Pajak merupakan bukti pungutan pajak dan bukan bukti pembayaran yang dibuat pada setiap transaksi penjualan sekalipun belum terjadi pembayaran, namun demikian dapat dianggap sebagai

pembayaran pajak pada setiap transaksi pembelian. Setiap PKP wajib membuat Faktur Pajak untuk setiap penyerahan BKP.

Faktur Pajak yang dapat dijadikan bukti pengkreditan PM adalah Faktur Pajak Standar, yang bentuk dan isinya telah ditentukan oleh Undang-Undang perpajakan dalam Pasal 13 Undang-Undang PPN No.8 tahun 1983 tentang PPN sebagaimana yang telah diubah terakhir dengan Undang-Undang No.18 tahun 2000. Faktur Pajak Standar itu sendiri didefinisikan sebagai Faktur Pajak yang dibuat sesuai dengan PER-Dirjen Pajak No.PER-159/PJ./2006 tanggal 31 Oktober 2006 tentang saat pembuatan, bentuk, ukuran pengadaan, tata cara penyampaian, dan tata cara pembetulan Faktur Pajak standar, dimana Faktur Pajak merupakan bukti pungutan pajak dan dapat digunakan sebagai sarana untuk mengkreditkan PM. Oleh karena itu Faktur Pajak harus benar, baik secara formal maupun material.

Diterapkannya sistem pengkreditan tersebut maka dapat dimungkinkan terjadinya kelebihan pembayaran pajak terutang. Kelebihan pembayaran pajak dapat terjadi apabila untuk Pajak Pertambahan Nilai (PPN) jumlah PM lebih besar dari jumlah PK dalam suatu masa pajak yang disebabkan karena :

- a. Perolehan BKP atau perolehan JKP yang dilakukan sebelum usaha dimulai atau pada awal usaha dimulai,
- b. PKP melakukan kegiatan ekspor BKP,
- c. PKP menyerahkan BKP dan / atau JKP kepada pemungut PPN,
- d. PKP menyerahkan BKP dan / atau JKP sehubungan dengan proyek Pemerintah yang dananya bersumber dari pinjaman / hibah luar negeri,
- e. PKP melakukan penyerahan BKP untuk diolah lebih lanjut kepada Enterport Produksi untuk Tujuan Ekspor (EPTE),
- f. PKP melakukan penyerahan berupa bahan baku atau bahan pembantu dan / atau JKP kepada perusahaan eksportir tertentu (PET).

Selaku produsen eksportir, kelebihan pembayaran pajak atau restitusi di PT YI yang terjadi akibat PT YI selaku PKP melakukan kegiatan ekspor BKP, dimana kegiatan usahanya ini dimasukkan ke dalam kriteria (b). Karena hampir seluruh hasil produksi PT YI di ekspor maka atas transaksi tersebut timbul hak

bagi PT YI selaku PKP, yaitu meminta kompensasi atau restitusi akibat kelebihan pembayaran pajak terutang dari mekanisme PK-PM yang berlaku di Indonesia.

Kelebihan pajak terutang tersebut dapat dimintakan kembali dengan dua cara, yaitu :

1. Dengan cara kompensasi di masa pajak berikutnya artinya kelebihan pembayaran tersebut menjadi kredit pajak masa berikutnya.
2. Dengan meminta kembali kelebihan pembayaran secara tunai atau yang dikenal dengan restitusi. Restitusi dilakukan pada umumnya oleh perusahaan untuk menjaga aliran uang masuk (*cash flow*) perusahaan agar tetap stabil dan baik.

Kegiatan ekspor merupakan kegiatan yang terhutang pajak, namun tarif pajak untuk ekspor 0%, dengan demikian PK akan selalu nihil (nol) dan PM yang telah dibayar bisa direstitusi. Untuk mengamankan *cash flow* perusahaan maka PT YI memilih untuk melakukan restitusi dibanding kompensasi. Restitusi sendiri merupakan hak dari Wajib Pajak dengan cara meminta kembali kelebihan pembayaran pajak kepada Ditjen Pajak selaku pemegang otoritas perpajakan di Indonesia. Hal ini diperjelas dari hasil wawancara dengan narasumber :

“Restitusi itu adalah proses pengembalian pajak karena WP telah membayar pajak melebihi dari yang seharusnya. Atau secara teknis, restitusi itu proses pengembalian atas kelebihan bayar akibat pajak yang terutang lebih kecil dari kredit pajak atau telah terjadi pembayaran yang tidak seharusnya terutang atau juga karena bayar dua kali atas pajak yang sama”, (wawancara AR untuk WP Besar I, 18 Nopember 2008, 15.30-16.30 WIB).

Restitusi memiliki keuntungan dengan lebih jelasnya sistem dan prosedur bagi kedua belah pihak terutama WP. Hal ini diperjelas dari hasil wawancara dengan narasumber :

“...bagi WP keuntungannya merupakan sarana untuk mendapatkan haknya kembali atas pembayaran lebih yang telah disetor ke Negara”, (wawancara AR untuk WP Besar I, 18 Nopember 2008, 15.30-16.30 WIB).

Pelaksanaan dari sistem dan prosedur ini juga memiliki kelemahan dimana WP akan mengalami proses yang memakan waktu cukup lama. Hal ini diperjelas dari hasil wawancara dengan narasumber :

“...Kerugiannya lebih ke arah *cash flow*, karena melalui proses terlebih dahulu untuk mendapatkan haknya kembali. Nilai waktu dari uang (*time value of money*) berkurang akibat proses tersebut”, (wawancara AR untuk WP Besar I, 18 Nopember 2008, 15.30-16.30 WIB).

Hal ini juga diperkuat dari pernyataan narasumber lainnya :

“Peraturannya bagus, hanya pelaksanaannya yang sering kurang bagus”, (wawancara Akademisi dan Pengajar di Pusdiklat Pajak, 15 Mei 2008, 10.00-12.00 WIB).

Pada hakekatnya, jika WP telah menjalankan prosedur dengan benar maka proses permohonan untuk restitusi seharusnya mendapat prioritas karena WP tersebut telah menjalankan kewajiban pajaknya, bahkan telah membayar melampaui pajak yang seharusnya terutang. PT YI dalam hal melakukan permohonan restitusi menetapkan target seperti yang dikemukakan oleh narasumber :

“Target dalam restitusi PPN :

- Meminta kembali hak perusahaan...
- Membantu *cash flow* perusahaan untuk meningkatkan ekspor atau penjualan”, (wawancara *F&A Manager*, 23 Mei 2008, 17.00-17.30 WIB).

Manajemen pun memberikan tugas kepada *accounting dept.* untuk berkoordinasi dan membantu *tax staff* dengan melakukan pencatatan atau pembukuan atas transaksi kegiatan perusahaan yang menimbulkan kewajiban perpajakan bagi PT YI, diantaranya pembukuan dan *filling FP* untuk pembuktian dalam proses permohonan restitusi. *Tax staff* selanjutnya mempersiapkan

dokumen - dokumen yang diperlukan untuk permohonan restitusi dengan melengkapi antara lain berupa Faktur Pajak, baik atas Pajak Masukan dalam negeri dan Faktur Pajak impor, Pemberitahuan Impor Barang (PIB), Faktur Pajak Pajak Keluaran, dan Pemberitahuan Ekspor Barang (PEB), SSP, B/L, *Invoice*, wesel ekspor dan dokumen lainnya. Setelah dokumen dan bukti pendukung lengkap, *tax staff* akan menginformasikan kesiapan dokumen kepada manajemen untuk diproses lebih lanjut ke pengajuan permohonan restitusi.

PT YI merupakan PKP yang melakukan kegiatan tertentu, yaitu sebagai produsen eksportir, maka berdasarkan Surat Edaran dengan No. SE-08/PJ.53/2006 tanggal 15 Agustus tahun 2006 tentang jangka waktu penyelesaian dan tata cara pengembalian kelebihan pembayaran PPN, PT YI baru akan mendapat Surat Ketetapan Pajak (SKP) selambat - lambatnya dalam waktu 4 (empat) bulan sejak saat diterimanya permohonan pengembalian secara lengkap. Bukti - bukti atau dokumen - dokumen pendukung dalam rangka restitusi dapat disampaikan bersamaan dengan penyampaian permohonan, atau disusulkan setelah disampaikannya permohonan restitusi tetapi tidak melampaui jangka waktu satu bulan sejak saat permohonan pengembalian diterima. Permohonan pengajuan restitusi dilakukan dengan mengisi formulir yang ada dalam SPT Masa PPN yang bersangkutan.

Pemeriksaan merupakan prosedur penting dalam proses restitusi karena berfungsi untuk membuktikan kebenaran, menguji tingkat kepatuhan, ketaatan dan ketepatan WP dalam administrasi perpajakannya. Hal ini juga ditegaskan oleh narasumber berikut ini :

“...Karena sistem yang dipergunakan *self assessment* maka dalam poses restitusi harus didahului proses pemeriksaan untuk membuktikan dan mempertanggung jawabkan kegiatan WP sendiri”, (wawancara AR untuk WP Besar I, 18 Nopember 2008, 15.30-16.30 WIB).

Di dalam proses pemeriksaan, Fiskus akan meneliti kebenaran baik formal maupun material dari kelengkapan bukti - bukti dan dokumen - dokumen yang harus disampaikan oleh PT YI, yaitu :

- a. Faktur Pajak (PK dan PM) yang berkaitan dengan kelebihan pembayaran PPN yang dimintakan pengembalian restitusi, termasuk dokumen pendukung yaitu :
 - 1) Bukti penerimaan / pembayaran uang atas pembelian / penjualan barang
 - 2) Bukti pengiriman / penerimaan barang,
- b. Untuk lampiran impor BKP :
 - 1) PIB dan bukti pungutan pajak oleh DJBC (SSP) yang merupakan satu kesatuan yang tidak terpisahkan dengan PIB tersebut,
 - 2) Laporan Pemeriksaan Surveyor (LPS),
- c. Untuk lampiran ekspor BKP :
 - 1) PEB yang telah diberikan persetujuan ekspor oleh pejabat DJBC yang berwenang,
 - 2) *Ocean B/L* atau *Master B/L* atau *Airway Bill*,
 - 3) Fotokopi wesel ekspor atau bukti penerimaan uang lainnya dari bank yang telah dilegalisasi oleh bank yang bersangkutan,
 - 4) Sertifikasi dari instansi tertentu seperti Departemen Perindustrian dan atau Departemen Perdagangan

Saat proses pemeriksaan, Fiskus akan melakukan konfirmasi mengenai kebenaran dari Faktur Pajak. Tujuan dari konfirmasi Faktur Pajak adalah untuk mendapatkan keyakinan bahwa :

1. Faktur Pajak tersebut diterbitkan oleh Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai PKP;
2. Faktur Pajak tersebut diterbitkan oleh PKP sehubungan dengan adanya penyerahan BKP dan atau JKP yang terutang PPN;
3. Faktur Pajak tersebut telah dilaporkan PKP penerbit sebagai PK pada SPT masa PPN.

Dari hasil konfirmasi, secara umum Faktur Pajak (Pajak Masukan) yang dilaporkan oleh PT YI selaku PKP pembeli sesuai dengan Pajak Keluaran yang dilaporkan oleh PKP penjual (*supplier*, *forwarder*, dll). Jika ada penundaan klarifikasi atas permintaan konfirmasi, PT YI telah siap dengan bukti tambahan bahwa PT YI telah membayar atas Pajak Masukannya dengan meminta A1 yang

telah diterima oleh KPP PKP penjual. Hal ini ditegaskan oleh narasumber berikut ini :

”bukti tambahannya bila kita ada penundaan klarifikasi, kita minta A1 penjual kalau kita benar telah bayar”, (wawancara *tax staff* LI, 30 Mei 2008, 15.00-16.30 WIB).

Kalaupun status yang diberikan oleh KPP berbeda karena adanya ketidaksesuaian antara yang dilaporkan PT YI dengan jawaban konfirmasi yang berakibat dikoreksi oleh Fiskus, maka PT YI dapat menerima sepanjang masih dalam batas wajar atau bernilai material yang cukup kecil. Atas kegiatan ekspor BKP dikenakan PPN dengan tarif 0%. Oleh karena itu untuk Faktur Pajak transaksi ekspor yang dapat diperlakukan atau disamakan sebagai dokumen Faktur Pajak adalah PEB yang telah difiat muat oleh otoritas Bea dan Cukai.

Nilai PEB didapat dari nilai *Freight On Board* (FOB) x *rate* yang digunakan. Untuk PT YI, nilai FOB yang dipakai adalah *Dollar* dan *rate* yang dipakai adalah *monthly rate*. Penggunaan *monthly rate* adalah untuk mempermudah rekonsiliasi peredaran usaha di SPT PPh Tahunan PT YI. Berdasarkan Surat Edaran No. SE-08/PJ.53/2006, Fiskus selaku pemeriksa, atas transaksi kegiatan ekspor tersebut dapat diperlakukan sebagai penjualan dalam negeri, apabila bukti atau dokumen transaksi ekspor tidak lengkap sesuai dengan Surat Edaran No. SE-08/PJ.53/2006, maka Fiskus berwenang untuk diperlakukan transaksi ekspor tersebut menjadi penjualan dalam negeri.

Salah satu contoh pengajuan permohonan restitusi PPN PT YI terjadi di bulan September tahun 2007 yang diajukan pada bulan Januari tahun 2008. Dalam proses pemeriksaan oleh Fiskus, PT YI mengalami banyak koreksi terutama Pajak Keluarannya. Koreksi terjadi akibat ketidaksiapan dokumen pendukung ekspor yaitu *Invoice*, *Packing List* dan *M-B/L*. Adanya PEB tidak menjamin Fiskus akan meyakini bahwa kegiatan ekspor benar - benar telah dilakukan oleh PT YI. Sesuai ketentuan sebagaimana disebutkan dalam Surat Edaran No. SE-08/PJ.53/2006, transaksi ekspor diperlakukan sebagai penjualan dalam negeri, maka dikenakan PPN dengan tarif 10%. Seperti hasil wawancara dengan narasumber berikut ini :

“...permohonan restitusi PPN yang tidak melengkapi salah satu dokumen dan pendukung ekspor maka akan dikoreksi dan dianggap sebagai penjualan dalam negeri dengan tarif 10 %”, (wawancara *tax staff* LI, 30 Mei 2008, 15.00-16.30 WIB).



Tabel 4.1
Restitusi PPN PT YI bulan September tahun 2007

| Period | Sales to | | VAT-out | Credited VAT | OVER PAYMENT |
|--------|----------------|---------------|-------------|---------------|-----------------|
| | Export | Local | | | |
| | This month | This month | This month | This month | This month |
| Sep | 30,145,916,437 | 2,348,098,701 | 234,809,870 | 4,235,981,750 | (4,001,171,880) |

| Tax Auditor Correction | | Sales to | | VAT-out | Credited VAT | OVER PAYMENT | Tax Auditor Correction | |
|------------------------|--------|----------------|---------------|-------------|---------------|-----------------|------------------------|-------|
| | | Export | Local | | | | | |
| Export | % | This month | This month | This month | This month | This month | Credited VAT | % |
| 7,596,448,107 | 25.20% | 22,549,468,330 | 3,107,743,511 | 994,454,681 | 4,215,507,950 | (3,221,053,269) | 20,473,800 | 0.49% |

Sumber : Hasil pengolahan data primer oleh peneliti.

Hal ini berimbas langsung kepada PK, dimana PK bulan September 2007 yang pada awalnya berdasarkan perhitungan WP bernilai Rp.234,809,870.- (penjualan dalam negeri), mengalami kenaikan (ditambah koreksi senilai (Rp.7,596,448,107.- x 10%) = Rp.759,644,811.-) menjadi Rp.994,454,681.-. Hal ini akibat terjadinya koreksi sebesar 25.20% atau senilai Rp.7,596,448,107.-, dari total ekspor sebesar Rp.30,145,916,437.-. Koreksi ini jelas akan memberikan implikasi dalam penurunan *cash flow* yang cukup signifikan terlebih lagi apabila permohonan restitusi untuk bulan - bulan berikutnya (Oktober dan November 2007) tetap akan diajukan dengan data dan bukti pendukung seperti halnya bulan September 2007.

Nominal maupun persentase dari koreksi tersebut cukup memberikan gambaran bagaimana implikasi restitusi terhadap *cash flow* perusahaan dari PT YI. Akibat tingginya tingkat koreksi yang dialami PT YI dalam proses mengajukan restitusi maka *cash flow* perusahaan menjadi terganggu. Hal ini diakui oleh narasumber berdasarkan hasil wawancara berikut ini :

“...kegiatan perusahaan mengejar target penjualan...Sedangkan penerimaan dari ekspor batas waktu 2 (dua) bulan, pembelian barang yang dibayar bisa 2 (dua) minggu sampai dengan 2 (dua) bulan sehingga tambahan penerimaan salah satunya dari *Refund VAT*. Jadi kalau *tax penalty*-nya besar berpengaruh ke *cash flow*. Ini yang terjadi di PT YI”, (wawancara *tax staff* LI, 30 Mei 2008, 15.00-16.30 WIB).

Segala upaya pun dilakukan oleh PT YI untuk menghindari dari koreksi besar yang akan timbul dari kesalahan manajemen terutama dalam hal manajemen pengajuan permohonan restitusi dan penyimpanan bukti atau dokumen pendukung untuk restitusi. Agar perencanaan pajak terutama pengajuan permohonan restitusi di bulan berikutnya dapat berhasil sesuai dengan yang diharapkan, maka rencana perbaikan perencanaan pajak juga dilakukan pengawasan atau pengendalian melalui cara berikut ini :

1. Evaluasi atas Perencanaan Pajak; dan
2. Mencari Kelemahan dan Kemudian Memperbaiki Kembali Rencana Pajak (*Debugging The Tax Plan*).

4.2 Upaya perencanaan pajak PT Y.I untuk meminimalkan beban *cash flow* perusahaan dalam proses restitusi PPN atas ekspor

4.2.1 Evaluasi atas Perencanaan Pajak

Usaha pun dilakukan untuk meminimalisir beban pajak terutang dan menstabilkan *cash flow* perusahaan maka PT YI berinisiatif untuk menerapkan perencanaan pajak dalam kegiatan ekspor BKP-nya. Hal ini berdasarkan hasil wawancara dengan narasumber :

“Ya, PT YI sebenarnya telah menerapkan *tax planning*, acuannya untuk mengetahui posisi keuangan perbulan hingga perkiraan pada akhir tahun”, (wawancara *F&A Manager*, 23 Mei 2008, 17.00-17.30 WIB).

Perencanaan pajak lainnya yang dilakukan oleh PT YI dalam upaya menghindari sanksi administrasi perpajakan pada permohonan restitusi oleh *tax staff* maupun oleh konsultan pajak pun dilakukan sebagaimana disebutkan oleh narasumber :

”Pendekatan persuasif, saling memberikan informasi yang tentunya mengacu ke aturan main seperti yang disahkan oleh Undang-Undang Perpajakan atau Surat Edaran (SE) ”, (wawancara *F&A Manager*, 23 Mei 2008, 17.00-17.30 WIB).

Perencanaan pajak merupakan fungsi terpenting dalam manajemen pajak karena merupakan sebuah awalan dari usaha untuk memaksimalkan atau mengefisiensikan laba dan liquiditas yang seharusnya dengan menerapkan peraturan perpajakan yang berlaku. Atas hasil restitusi yang diterima pada bulan September 2007 dimana terdapat koreksi yang cukup besar, maka manajemen berinisiatif kembali untuk mengevaluasi perencanaan pajak yang telah dilakukan. Setidak - tidaknya terdapat tiga hal yang harus diperhatikan dalam suatu perencanaan pajak :

- a. Tidak melanggar ketentuan perpajakan untuk menekan resiko pajak yang mengancam keberhasilan perencanaan pajak tersebut.
Tidak melanggar disini adalah dengan memanfaatkan celah - celah ketentuan perpajakan (*tax avoidance*) dalam perencanaan pajaknya.
- b. Secara bisnis masuk akal, karena perencanaan pajak merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari perencanaan menyeluruh (*global strategy*) perusahaan, baik jangka panjang maupun jangka pendek.
- c. Bukti - bukti pendukungnya memadai, misalnya dukungan perjanjian (*agreement*) dan faktur (*invoice*).

Berdasarkan tiga aspek tersebut, point (c) mendapat perhatian khusus karena dianggap sebagai salah satu faktor kelemahan yang terjadi dalam permohonan restitusi bulan September 2007. Selain itu manajemen pun akan mempertimbangkan pilihan untuk menunda permohonan restitusi untuk bulan Oktober dan November 2007 agar mendapat hasil yang sesuai dengan harapan manajemen, walaupun *cash flow* perusahaan menjadi terganggu akibat penundaan tersebut.

4.2.2 Mencari Kelemahan dan Kemudian Memperbaiki Kembali Rencana

Pajak (*Debugging The Tax Plan*)

Ada dua faktor yang ditemukan oleh manajemen dan diindikasikan sebagai penyebab tidak optimalnya restitusi PPN, yaitu :

- a. Faktor internal
- b. Faktor eksternal

Faktor kelemahan yang telah ditemukan oleh manajemen tersebut harus diperbaiki dengan waktu yang singkat dan tepat sasaran agar *cash flow* perusahaan dapat berjalan normal kembali, hal ini pun dikemukakan oleh narasumber sebagai berikut :

”...dilakukan perbaikan - perbaikan dalam *tax planning*-nya jika memang dalam hasil permohonan restitusinya dikenakan sanksi - sanksi administrasi perpajakan”, (wawancara *F&A Manager*, 23 Mei 2008, 17.00-17.30 WIB).

Faktor kelemahan yang telah ditemukan oleh manajemen tersebut yang akan diperbaiki, yaitu :

- a. Faktor internal

Usaha membagi beban pekerjaan dan tanggung jawab ke *accounting dept.* dan *warehouse dept.* untuk menerima, mem-*filling*, dan mempersiapkan dokumen atau bukti yang berhubungan dengan kegiatan restitusi PPN. Jadi pihak dari PT YI yang pertama kali menerima dokumen ekspor bukan bagian keuangan dan administrasi melainkan bagian gudang (*warehouse dept.*). Di bagian gudang, dokumen memerlukan waktu antara 2 (dua)

sampai 4 (empat) hari kerja untuk dimasukkan dan disimpan ke dalam data bagian gudang, setelah itu dibagi menjadi tiga bagian untuk di-*filling* baik untuk *warehouse dept.* sendiri (yang menyimpan satu dokumen) maupun untuk *tax staff* (yang menerima dua dokumen). Oleh *tax staff*, dokumen ekspor yang telah siap dibagi menjadi dua bagian, yaitu untuk pengembalian Bea Masuk (*Custom Drawback*) maupun restitusi PPN (*VAT Refund*). Untuk dokumen restitusi PPN selanjutnya akan dimasukan dan diproses dalam pengajuan permohonan restitusi PPN sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku.

Pengawasan yang ketat dari manajemen, kerjasama dan komunikasi yang berkesinambungan antar departemen dilakukan dengan cara melakukan *meeting* per bulan khusus untuk membahas dan mengetahui perkembangan, persiapan dan langkah - langkah yang dapat diambil selanjutnya dalam proses pengajuan restitusi. Selain itu dilibatkannya pihak dari eksternal seperti konsultan pajak untuk memberikan *advise* kepada manajemen tentang sistem administrasi perpajakan perusahaan yang baik, sesuai dengan tujuan utama perusahaan yang kemudian ditindak lanjuti dengan penerapan di dalam lapangan. Salah satunya dengan cara menunda sementara permohonan restitusi. Jika pengajuan permohonan restitusi untuk bulan Oktober dan November 2007 diajukan sama seperti bulan September 2007 kemungkinan akan dikenakan koreksi cukup besar, karena sebagian dokumen ekspor belum dapat diproses akibat keterlambatan pengiriman maupun penerimaan kembali dokumen notul dari pihak Forwarder.

b. Faktor eksternal

Berdasarkan gambar dibawah ini, salah satu penyebab proses pengajuan permohonan restitusi PT YI mengalami koreksi oleh Fiskus karena tidak adanya atau terlambatnya dokumen - dokumen pendukung atas transaksi ekspor. Hal ini terjadi karena lambannya proses pengembalian dokumen ekspor baik dari sisi Forwarder maupun *Shipping Lines*.

Pada saat melakukan penelitian, PT YI masih beradaptasi dengan hanya menggunakan satu jasa Forwarder untuk transaksi ekspor melalui laut yang telah dimulai pada bulan Juli 2007. Pada bulan - bulan sebelumnya PT YI menggunakan 14 (empat belas) jasa Forwarder. Dengan menggunakan 14 (empat belas) jasa Forwarder, PT YI kerap kesulitan untuk menagih dokumen ekspor karena sebagian besar Forwarder mengembalikan dokumen dalam kondisi tidak lengkap maupun banyak kesalahan kecil yang harus diperbaiki kembali. Karena dianggap tidak efisien dan efektif, maka manajemen memutuskan untuk memakai hanya satu jasa Forwarder saja.

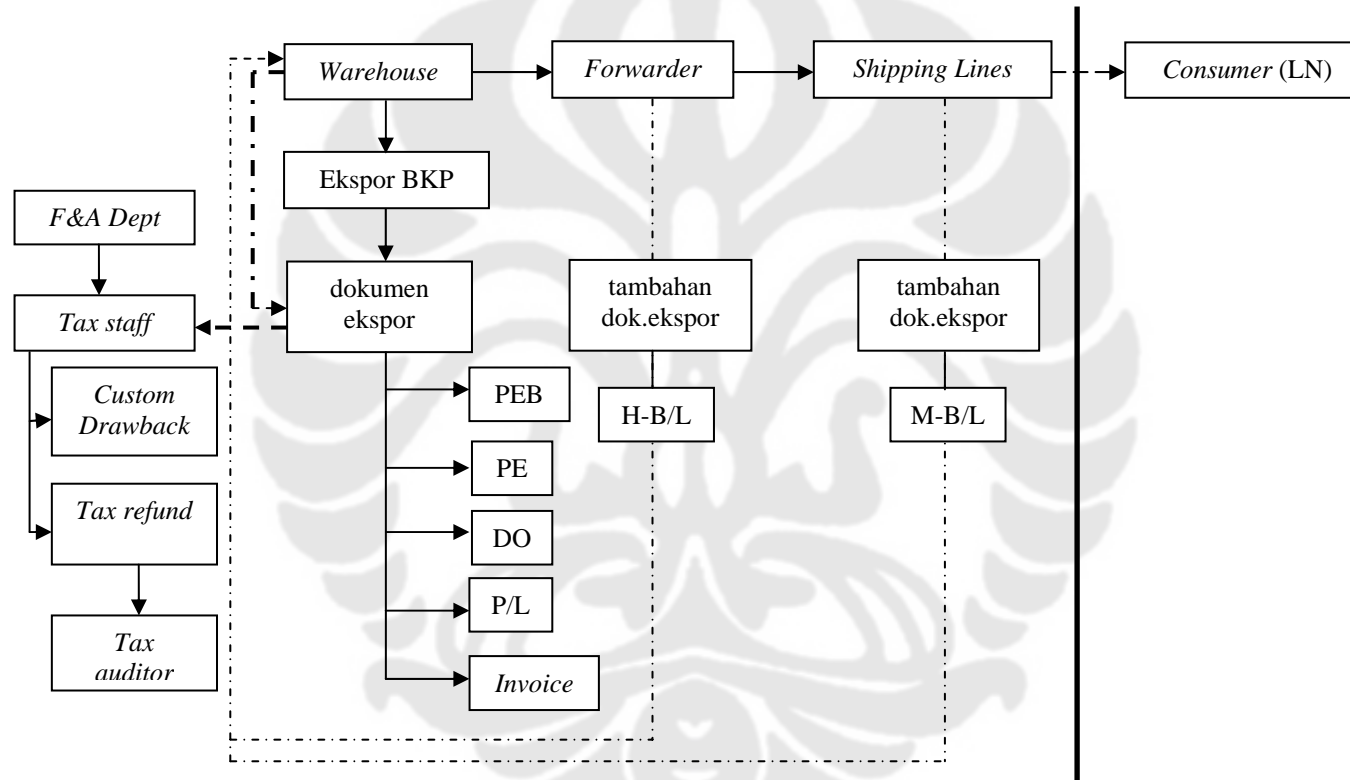
Setelah menggunakan Forwarder tunggal, masih terdapat kekurangan dari kesiapan Forwarder tersebut. Ketidaksiapan dari Forwarder tunggal tersebut dapat dilihat dari sisi manajemen pengiriman maupun ketelitian dokumen. Sering terlambat dan ditemukan banyak kesalahan dari isi formal dokumen ekspor, berakibatnya banyaknya dokumen ekspor dikembalikan kembali ke pihak Forwarder untuk diperbaiki. Proses untuk memperbaiki kesalahan dari isi formal dokumen ekspor dan pengiriman kembali dokumen ekspor ke PT YI akan memakan waktu yang cukup lama.

Atas kesalahan tersebut, PT YI tidak dapat melanjutkan upayanya untuk mengajukan permohonan restitusi di bulan berikutnya karena akan berpotensi dikoreksi oleh Fiskus. Walaupun begitu, kesalahan tidak dapat sepenuhnya menjadi tanggung jawab Forwarder sebab di dalam kontrak kerja terdapat celah yang dapat dimanfaatkan oleh pihak Forwarder yaitu tidak adanya penekanan dan penjelasan dengan pasti kapan pengembalian dokumen ekspor harus dilakukan. Ketidaksiapan dari Forwarder dan kontrak kerja yang kurang jelas mengenai jangka waktu pengembalian dokumen, jelas sangat merugikan PT YI jika dilihat dari sisi manfaat waktu. Hal ini berimbas kepada penundaan permohonan restitusi yang seharusnya dapat dilakukan permohonan pada setiap masa pajak dan ini menjadi salah satu faktor utama penyebab penundaan permohonan restitusi yang harus diperbaiki oleh manajemen.

Berkaca dari pengalaman sebelumnya maka manajemen PT YI membuat perjanjian baru dengan pihak Forwarder mengenai jangka waktu pengembalian dokumen, dimana ditekankan batas waktu pengembalian dokumen ekspor ke PT YI adalah 15 (lima belas) hari setelah ekspor barang dilakukan. Jangka waktu tersebut belum termasuk perbaikan atau notul terhadap isi formal maupun material dokumen ekspor. Dapat diperkirakan untuk proses pengembalian dokumen ekspor dari Forwarder sampai ke pihak PT YI memakan waktu antara 2 (dua) minggu sampai satu bulan.



Gambar 4.2
Arus dokumen Ekspor PT YI



Sumber : Hasil pengolahan data primer *warehouse dept.* oleh peneliti.

Setelah memperbaiki kelemahan yang ada di internal maupun eksternal manajemen PT YI, *tax staff* kembali mengajukan permohonan restitusinya yang tertunda untuk bulan Oktober dan November 2007.

Tabel 4.3
Pengajuan Restitusi PPN PT YI bulan Oktober & November tahun 2007

| Period | Sales to | | VAT-out | Credited VAT | OVER PAYMENT |
|--------|----------------|---------------|-------------|---------------|-----------------|
| | Export | Local | | | |
| | This month | This month | This month | This month | This month |
| Oct | 30,509,448,796 | 1,893,117,184 | 189,311,718 | 2,840,604,045 | (2,651,292,327) |
| Nov | 31,275,475,350 | 3,432,284,947 | 343,228,495 | 4,350,625,922 | (4,007,397,427) |

| Tax Auditor Correction | | Sales to | | VAT-out | Credited VAT | OVER PAYMENT | Tax Auditor Correction | |
|------------------------|-------|----------------|---------------|-------------|---------------|-----------------|------------------------|-------|
| Export | % | Export | Local | | | | Credited VAT | % |
| | | This month | This month | This month | This month | This month | | |
| 175,779,545 | 0.57% | 30,685,228,341 | 1,943,117,184 | 194,311,718 | 2,823,815,682 | (2,629,503,964) | 16,788,363 | 0.59% |
| 0 | 0.00% | 31,275,475,350 | 3,432,284,947 | 343,228,495 | 4,276,323,727 | (3,933,095,232) | 74,302,195 | 1.74% |

Sumber : Hasil pengolahan data primer *tax staff* oleh peneliti.

Hasil dari perbaikan perencanaan pajak terlihat dimana koreksi PK atas ekspor bulan Oktober 2007 cukup kecil, hanya sebesar 0.57 persen atau senilai Rp.175,779,545.- dari total ekspor. Untuk PM dikenakan koreksi sebesar 0.59 persen atau senilai Rp.16,788,363.- dari total PM yang dikreditkan. Sedangkan bulan November 2007 untuk PK atas ekspor tidak dikenakan koreksi sama sekali (0%) hanya PM dikenakan koreksi sebesar 1.74 persen atau senilai Rp.74,302,195.- dari total PM yang dikreditkan.

Tabel 4.4
Hasil SPHP PT YI bulan Oktober tahun 2007

| No. | Uraian | WP | Fiskus | Correction |
|-----|------------------------------------|----------------|----------------|---------------|
| 1 | Ekspor | 30,509,448,796 | 30,685,228,341 | (175,779,545) |
| 2 | Penyerahan Terutang PPN | 1,893,117,184 | 1,943,117,184 | |
| 3 | Pajak Keluaran | 189,311,718 | 194,311,718 | |
| 4 | PK yang dipungut oleh Pemungut PPN | | | |
| 5 | Jumlah PK | 189,311,718 | 194,311,718 | |
| 6 | Pajak Masukan yg dpt dikreditkan | 2,896,190,658 | 2,879,402,295 | 16,788,363 |
| 7 | Kompensasi bulan lalu | | | |
| 8 | PPn atas Retur Pembelian | 55,586,613 | 55,586,613 | |
| 9 | Pajak yg dapat diperhitungkan | 2,840,604,045 | 2,823,815,682 | |
| 10 | PPN Lebih Bayar | 2,651,292,327 | 2,629,503,964 | |
| 11 | Sanksi SKPKB | 0 | 0 | |
| 12 | Surat Tagihan Pajak | 0 | 0 | |
| 13 | Hasil Restitusi yg Diterima | 2,651,292,327 | 2,629,503,963 | |

Sumber : *Tax staff* PT YI.

Koreksi PK atas ekspor terjadi karena adanya perbedaan penggunaan *rate* untuk nilai PEB, sedangkan koreksi atas PM terjadi karena kesalahan formal dari FP dan hasil konfirmasi yang berbeda dengan Fiskus.

Tabel 4.5
Hasil SPHP PT YI bulan November tahun 2007

| No. | Uraian | WP | Fiskus | Correction |
|-----|------------------------------------|----------------|----------------|------------|
| 1 | Ekspor | 31,275,475,350 | 31,275,475,350 | 0 |
| 2 | Penyerahan Terutang PPN | 3,432,284,947 | 3,432,284,947 | |
| 3 | Pajak Keluaran | 343,228,495 | 343,228,495 | |
| 4 | PK yang dipungut oleh Pemungut PPN | | | |
| 5 | Jumlah PK | 343,228,495 | 343,228,495 | |
| 6 | Pajak Masukan yg dpt dikreditkan | 4,350,625,922 | 4,276,323,727 | 74,302,195 |
| 7 | Kompensasi bulan lalu | | | |
| 8 | PPn atas Retur Pembelian | 0 | 0 | |
| 9 | Pajak yg dapat diperhitungkan | 4,350,625,922 | 4,276,323,727 | |
| 10 | PPN Lebih Bayar | 4,007,397,427 | 3,933,095,232 | |
| 11 | Sanksi SKPKB | 0 | 0 | |
| 12 | Surat Tagihan Pajak | 0 | 0 | |
| 13 | Hasil Restitusi yg Diterima | 4,007,397,427 | 3,933,095,232 | |

Sumber : *Tax staff* PT YI.

Hasil pemeriksaan atas permohonan restitusi yang dituangkan dalam hasil SPHP yang selanjutnya diterbitkan dalam SKPLB pada bulan Juli 2008 untuk permohonan restitusi bulan Oktober tahun 2007 dan SKPLB pada bulan Oktober 2008 untuk permohonan restitusi bulan November tahun 2007, memberikan gambaran berhasilnya usaha dari PT YI untuk memperbaiki dan mengoreksi kekurangan dari hasil permohonan restitusi di bulan September tahun 2007, dimana tingkat koreksi yang dilakukan oleh Fiskus mengalami tingkat penurunan. Penurunan dapat terlihat dari koreksi 25.20 persen atau senilai Rp.7,596,448,107.- pada bulan September 2007 menjadi sebesar 1.16 persen untuk bulan Oktober 2007 dan 1.74 persen untuk bulan November 2007. Mengutip pernyataan dari teori dalam buku Kapita Selekta Perpajakan oleh penulis Darussalam dan Septiardi, disebutkan bahwa “pengabulan permohonan restitusi yg baik dapat dilihat dari tingginya pencapaian penerimaan permohonan restitusi >90 %, atau batas max. koreksi hanya 10 % dari permohonan yg diajukan”. Dengan kata lain pengabulan permohonan restitusi untuk bulan Oktober dan November tahun 2007 telah masuk dalam kategori baik.

BAB 5

KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Kesimpulan dari penelitian ini adalah :

1. Restitusi PPN atas ekspor yang dilakukan oleh PT YI secara nominal dan waktu memiliki implikasi terhadap *cash flow* PT YI. Jika permohonan restitusi PPN berhasil dengan tingkat koreksi kecil yaitu 1.16 persen sampai dengan 1.74 persen atau maksimal senilai Rp.175.000.000.-, maka *cash flow* dari PT YI dapat berjalan dengan normal dan sebaliknya jika permohonan restitusi PPN dikenakan tingkat koreksi yang cukup tinggi yaitu sebesar 25.69 persen atau maksimal senilai Rp.760.000.000.-, maka *cash flow* dari PT YI tidak dapat berjalan dengan baik atau tidak dapat berjalan dengan normal.
2. Upaya perencanaan pajak yang dilakukan PT Y.I dalam kegiatan restitusi PPN untuk meminimalkan koreksi dan beban *cash flow* perusahaan pada awalnya belum berjalan dengan baik. Hal ini berdasarkan koreksi yang dilakukan oleh Fiskus terhadap permohonan restitusi bulan September 2007 sebesar 25.69 persen atau senilai Rp.760.000.000.-. Kemudian manajemen melakukan usaha perbaikan perencanaan pajak meliputi :
 - a. Internal
 - Usaha membagi beban pekerjaan dan tanggung jawab ke bagian *Accounting* dan warehouse untuk menerima, mem-*filling*, dan mempersiapkan dokumen atau bukti yang berhubungan dengan kegiatan restitusi PPN.
 - Usaha untuk menunda sementara permohonan restitusi terbukti efisien dalam menurunkan koreksi dari Fiskus.
 - Pengawasan yang ketat dari manajemen dan kerjasama dan komunikasi berkesinambungan antar departemen khusus untuk restitusi pajak.

b. Eksternal

- Memutuskan kontrak kerjasama jasa pengiriman barang ekspor dengan hanya memakai satu jasa Forwarder.
- Memperbaharui kontrak kerja dengan pihak Forwarder, yaitu mengenai penekanan percepatan dalam proses pengembalian dokumen ekspor dimana disebutkan batas waktu pengembalian dokumen ekspor selama 15 (lima belas) hari setelah ekspor dilakukan.

Hasil yang didapat setelah perbaikan perencanaan perpajakan atas permohonan restitusi bulan Oktober dan November 2007 memberikan tingkat penurunan koreksi menjadi sebesar 1.16 persen untuk bulan Oktober 2007 dan 1.74 persen untuk bulan November 2007 atau maksimal senilai Rp.175.000.000.-. Dengan kata lain upaya perbaikan perencanaan pajak yang dilakukan PT Y.I dalam kegiatan restitusi PPN untuk meminimalkan koreksi dan beban *cash flow* perusahaan telah berjalan dengan baik.

5.2 Saran

1. Melakukan penyimpanan dokumen - dokumen pendukung sebagai bukti pada setiap transaksi terutama yang berhubungan erat dengan permohonan restitusi dengan baik di ruangan khusus selama kurang lebih 5 (lima) tahun atau selama masih belum diperiksa oleh Fiskus.
2. Memberikan kesempatan kepada *tax staff* untuk mengikuti pendidikan baik formal maupun informal dalam rangka meningkatkan kompetensi dan profesional SDM di bidang pajak.
3. Pemilihan dan penempatan Sumber Daya Manusia (SDM) yang kompeten di bidang perpajakan.
4. Adanya perhatian khusus dan dukungan langsung baik dari *top management* maupun bagian terkait lainnya agar proses pengajuan restitusi tidak mengalami penundaan ataupun koreksi dalam pemeriksaannya.
5. Memanfaatkan dengan baik fasilitas - fasilitas perpajakan yang diberikan oleh Ditjen Pajak yang dapat membantu menstabilkan *cash flow*

perusahaan seperti pengajuan penggunaan fasilitas “PPN tidak dipungut” dalam kegiatan ekspornya atau berusaha menjadi WP Patuh.

6. Membina hubungan baik dengan pihak dari internal (manajemen dengan pihak karyawan dan buruh) maupun eksternal (Konsultan, Forwarder, Fiskus, *supplier* dll).



DAFTAR REFERENSI

Buku :

- Arikunto, Suharsimi. *Prosedur Penelitian : Suatu Pendekatan Praktek edisi revisi ke-5*. Jakarta : PT. Rineka Cipta. 2002.
- Arinta, Kustadi. *Sistem dan Peraturan Perpajakan Indonesia*. Bandung : Alumni. 1984.
- Budiono, B. *Uraian Dasar Pajak Pertambahan Nilai*. Jakarta : Gramedia. 1986.
- Bungin, Burhan. *Analisis Data Penelitian Kualitatif*. Jakarta : PT Raja Grafindo Persada. 2003.
- Caiden, Gerald E. *Administrative Reform Comes Of Age*. Berlin, New York : Walter de Gruyter. 1991.
- Creswell, John W. *Research Design : Qualitative and Quantitative Approaches*. London : SAGE Publications. 1994.
- Darussalam dan Danny Septriadi. *Kapita Selekta Perpajakan*. Jakarta : Salemba Empat. 2007.
- Faisal, Sanapiah. *Format - Format Penelitian Sosial*. Jakarta : PT Raja Grafindo Persada. 1999.
- Gunadi. *Perpajakan Buku 2*, Jakarta : Yayasan Pendidikan dan Pengkajian Perpajakan. 1997.
- Hasan, Iqbal. *Pokok - Pokok Materi Metodologi Penelitian dan Aplikasinya*, Jakarta : Ghalia Indonesia, 2002.
- J Moleong, Lexy. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Bandung : PT Remaja Rosda Karya. 2006.
- Kartasmita, Hussein. *Reformasi UU Perpajakan*. Jakarta : 1998.
- Koentjaraningrat. *Metode - Metode Penelitian Masyarakat*. Jakarta : Gramedia Pustaka Utama. 1991.
- Kountur, Ronny. *Metode Penelitian untuk Penulisan Skripsi dan Tesis*. Jakarta : Penerbit PPM. 2004.
- Mardiasmo. *Perpajakan*. Yogyakarta : Andi Yogyakarta. 1999.

- Nasir, Moh. *Metode Penelitian ke-5*, Jakarta : Ghalia Indonesia. 2003.
- Neuman, W. Lawrence. *Sosial Research Methods : Qualitative and Quantitative Approaches 5th Edition*. Boston : Allyn and Bacon. 2003.
- Nurmantu, Safri. *Dasar - Dasar Perpajakan*. Jakarta : Ind-Hill-Co. 1994.
- Purwito M., Ali. *Kepabeanan : Konsep dan Aplikasi*. Jakarta : Samudra Ilmu. 2006.
- Rosdiana, Haula. *Pengantar Perpajakan : Konsep, Teori dan Aplikasi Jilid 1*. Jakarta : Yayasan Pendidikan dan Pengkajian Perpajakan. 2003.
- _____, *Perpajakan Teori dan Aplikasi*. Jakarta : Raja Grafindo Persada. 2005.
- Santoso, Gempur. *Metodologi Penelitian Kuantitatif dan Kualitatif*, Jakarta: Prestasi Pustaka. 2007.
- Smith, Dan Throop and James B Webber, and Carol M Cerf. *What you should know about the VAT*. Illinois : Down Jones-Irwin Inc. 1973.
- Soemitro, Rochmat. *Pajak Pertambahan Nilai Edisi Revisi cetakan ketiga*. Bandung : PT Eresco. 1990.
- Spitz, Barry. *International Tax Planning*. London : Butterworths. 1983.
- Suandy, Early. *Perencanaan Pajak*. Jakarta : Salemba Empat. 2006.
- Sukardji, Untung. *Pajak Pertambahan Nilai Edisi Revisi 2003*. Jakarta : PT Raja Grafindo Persada. 2003.
- Tait, Alan A. *Value Added Tax : International Practice and Problems*. Washington DC : International Monetary Fund. 1988.
- Terra, Ben. *Sales Taxation*. Boston : Kluwer Law and Taxation Publishers. 1988.
- Thuronyi, Victor. *Tax Law Design and Drafting*. Washington DC : International Monetary Fund. 1996.

Peraturan Perundang-Undangan:

Peraturan Dirjen Pajak, No. PER - 122/PJ./2006 tentang Jangka Waktu Penyelesaian dan Tata Cara Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak Pertambahan Nilai, atau Pajak Pertambahan nilai dan penjualan atas Barang Mewah.

___, No. PER - 159/PJ./2006 tentang Saat Pembuatan, Bentuk, Ukuran Pengadaan, Tata Cara Penyampaian, dan Tata Cara Pembedaan Faktur Pajak Standar

Surat Edaran Dirjen Pajak, No. SE - 06/PJ.7/2006 tentang Kebijakan Pemeriksaan atas Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai Lebih Bayar.

___, No. SE - 08/PJ.53/2006 tentang Jangka Waktu Penyelesaian dan Tata Cara Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak Pertambahan Nilai, atau Pajak Pertambahan nilai dan penjualan atas Barang Mewah.

___, No. SE - 10/PJ.52./2006 tentang Perekaman SPT Masa PPN, Konfirmasi Faktur Pajak, dan Langkah - Langkah Penanganan Restitusi Dalam Rangka Pengamanan Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai.

Lainnya:

Bambang Supriyanto. API : Cairkan restitusi PPN Rp.1,5 triliun. 2006. *Bisnis Indonesia*. 17 Juli.

Berita. 2008. Aturan Dirjen Pajak Disinyalir Merugikan Negara. *Hukum online.com*. 28 April.

Lutfi Zaenudin, Suyono Saputra & Chamdan Purwoko. 2006. Restitusi PPN cair maksimal tiga bulan. *Bisnis Indonesia*. 28 Juli.

Parwito. 2007. Apakah Restitusi Pajak Menjadi Lebih Baik?. *www.pb-co.com*. 13 Agustus.

Yari Yuhariprasetya. 2007. Siaran Pers 10 Agustus 2007. *www.pajak.go.id*. 14 Agustus.

Lampiran 1

SKRIP WAWANCARA

Narasumber : Bapak Alex Sancaya, F&A Manager PT YI
Tanggal : 23 Mei 2008
Tempat : Ruang kerja Alex Sancaya di Kantor PT YI, Ciracas
Waktu : 17.00-17.30

1. Tahun berapa PT YI mengukuhkan diri menjadi Pengusaha Kena Pajak (PKP) ?
PT YI mengukuhkan dirinya menjadi PKP pada tahun 1989. Hal ini dilakukan untuk mengikuti aturan dan kewajiban perpajakan yang berlaku di Indonesia. Selain itu untuk menghindari sanksi dan meminta hak dari Ditjen Pajak atas kewajiban yang akan atau telah dilaksanakan.
2. Kewajiban perpajakan apa saja yang telah dilaksanakan oleh PT YI ?
*PPh Psl. 21 (Pajak Penghasilan atas Gaji Karyawan termasuk expatriat)
PPh Psl. 22 (Pajak Penghasilan dari Impor)
PPh Psl. 23/26 (Pajak Penghasilan atas Sewa dan Jasa yang menjadikan Obyek PPh 23/26)
PPh Psl. 25 (Pajak Penghasilan Badan Usaha Perusahaan)
PPh Psl. 29 (Pajak Penghasilan Tahunan badan)
PPN (Pajak Pertambahan Nilai) Barang dan Jasa serta Pajak Impor
PPnBm (Pajak Pertambahan nilai Barang Mewah).*
3. Kegiatan utama dari usaha PT YI itu sendiri apa saja ?
PT YI dalam kegiatan usahanya melakukan produksi barang berupa produk - produk kecantikan yang hasil dari produksi akan di ekspor ke Group kita juga, karena sistem penjualan di sini dilakukan atas kebijakan dari Pusat atau HO di Perancis.
4. Apakah PT YI telah menerapkan *tax planning* dalam memenuhi kewajiban perpajakannya ?

Ya, PT YI sebenarnya telah menerapkan tax planning, acuannya untuk mengetahui posisi keuangan perbulan hingga perkiraan pada akhir tahun.

5. Target apa yang ingin dicapai dalam rangka restitusi PPN ?

- *Meminta kembali hak perusahaan yg diatur dalam Undang - Undang Perpajakan mengacu ke Keputusan Menteri Keuangan (KMK).*
- *Membantu cash flow perusahaan dalam rangka kegiatan produksi untuk meningkatkan ekspor / penjualan.*

6. Apakah saat akan mengajukan permohonan restitusi, PT YI dibantu oleh konsultan pajak ?

Ya, cuma sebagai penghubung proses Refund (komunikasi) adanya koreksi - koreksi PPN dll.

7. Upaya apa saja yang telah maupun akan dilakukan baik oleh *Tax Dept.* maupun oleh konsultan pajak dalam upaya menghindari sanksi administrasi perpajakan pada permohonan restitusi ?

Pendekatan persuasif, saling memberikan informasi yang tentunya mengacu ke aturan main seperti yang disahkan oleh Undang-Undang Perpajakan atau SE. Selain itu dilakukan perbaikan - perbaikan dalam tax planning-nya jika memang dalam hasil permohonan restitusinya dikenakan sanksi - sanksi administrasi perpajakan.

8. Bagaimana koordinasi *F&A dept.* dengan dept. lainnya (*Production dept.* maupun *Purchasing Dept.*) ?

Semua saling terkait...

Dept. Logistic sebagai plan bahan baku / barang yang diperlukan, Dept. Purchasing sebagai pembeli barang, Dept. F&A sebagai administrasi, sehingga menjadikan proses kegiatan perusahaan / produksi menjadi suatu barang yang siap dijual (ekspor).

9. Menurut Bapak, mekanisme dalam mengajukan restitusi PPN jika dilihat dari teorinya sendiri sudah dapat dikatakan bagus atau belum :

“pengabulan permohonan restitusi yg baik dapat dilihat dari tingginya pencapaian penerimaan permohonan restitusi >90 %, atau batas max. koreksi hanya 10 % dari permohonan yg diajukan”?

Bagus, karena hak perusahaan untuk mengambil kembali uang yang ada di negara dari PPN Masukan baik lokal maupun impor lebih cepat untuk membantu kembali dalam proses kegiatan / produksi perusahaan.

Semakin banyak yang diterima dari Refund, berarti tingkat resiko dari Wajib Pajak semakin kecil karena kewajiban perpajakannya sudah dilaksanakan (misal pihak penjual benar - benar membayar & dilaporkan ke KPP tsb).

10. Jika sudah dapat dikatakan telah berjalan dengan baik, ada tidak *movement* dari manajemen agar PT YI menjadi salah satu dari WP Patuh (*Golden Taxpayers*)?

Saya rasa belum bisa untuk menjadi WP Patuh sedangkan dari isunya sendiri PT YI akan masuk kawasan Bounded Zone....

Tidak mudah menjadi WP patuh karena persiapan kelengkapan yang berhubungan dengan All Tax harus baik dan lengkap (dari Segi Accounting harus support Tax Dept. dalam cooperate taxnya dll).

Lampiran 2

SKRIP WAWANCARA

Narasumber : Bapak Wisnu Satu, Tax Staff LI
Tanggal : 30 Mei 2008
Tempat : Ruang meeting di Kantor LI, Kuningan
Waktu : 15.00-16.30

1. Alur FP (baik formal maupun material) dari impor atau pembelian lokal *raw material* (PM) sampai dengan penjualan ekspor (PK) ?

PM lokal dan PK...

→ transaksi → *Purchase Order (PO)* → pembelian melalui *Purchasing*.

→ tukar faktur atau sama dengan tukar *Invoice*, kira - kira 2 minggu dari *PO*.

Lampirannya :

- *Invoice;*
- *FP;*
- *Surat Jalan atau Delivery Order (DO);*

Lampirannya ada tiga rangkap yaitu satu untuk pembeli, satu untuk surat jalan keluar barang (untuk security) satunya lagi untuk penjual. Yang punya penjual dikembalikan pada saat tukar faktur.

- *PO.*

Di dalam PO ada due date-nya, 1 bulan, 2 bulan dan 2 minggu. Rata - rata 1-2 bulan, yang 2 minggu biasanya DP.

Semua lampiran asli untuk dipergunakan atau disimpan oleh perusahaan sebagai bukti.

Untuk Tax Dept. yang diambil :

- *Asli FP;*
- *Copy Invoice;*
- *Copy DO;*
- *PO.*

Ini sebagai bukti PM untuk di-Refund tapi intinya FP. Due date pembayaran itu untuk klarifikasi uji arus oleh Fiskus.

PK prinsipnya seperti PM, juga tergantung perusahaan. Di YI kan PK-nya intra, intra itu penjualannya masih ke Grup dari YI yaitu penjualan ke LI. Lampirannya sama dengan PM, yaitu :

- *Asli FP;*
- *Invoice + Packing List;*
- *DO;*
- *PO.*

Term pembayarannya paling lama 2 bulan sesuai due date PO.

PM impor...

→ Planning Production Internal Control (PPIC) → Purchasing → beli barang (berupa Invoice jalur copy atau fax dari luar karena masih penawaran) → impor → Pabean Bea Cukai.

Jaringannya adalah pajak, ada Bea Masuk, PPN dan PPh 22. Bea Masuk karena barang mewah; PPN karena kita memungut PPN (PM) yang bisa di-Refund karena pihak luar tidak mungkin terbitkan FP karena mereka juga tarif pajaknya 0%. Jadi PPN inilah yang oleh WP untuk dikreditkan. Ini biasanya bentuknya :

- *PIB;*
- *Invoice + Packing List;*
- *DO;*
- *SSP atau SSCP lunas (stempel bank) → sebagai FP.*

SSP atau SSCP ini merupakan bentuk dari Bea Masuk yang telah terlebih dahulu dilunasi, baru kemudian barang akan datang.

Stempel dari bank terdiri dari 5 lembar yaitu lembar 1, 2, dan 4 diambil oleh Bank dan Negara; sedangkan lembar 3 untuk bukti Refund karena dianggap sebagai dokumen asli karena ada unsur klarifikasi antara Bank dengan KPP; dan terakhir lembar 5 untuk dokumen kita sebagai WP (disimpan oleh bagian Accounting).

Ini dilampiri sebagai bukti PM untuk di-Refund yang nilai materialnya besar - besar, ini yang di-Refund tiap bulan oleh PT YI. Kalau sebagai kredit pajak tahunan PPh 22, sedangkan Bea Masuk juga di-Refund namanya Drawback, ini urusannya

ke Kepabeanan. Drawback ini nilai material Bea Masuknya lebih kecil, karena cuma Raw Material kalau asset tidak diakui.

Ekspor...

Dokumen - dokumen untuk Refund :

- *PEB;*
Nilai FOB → memakai dollar x rate (monthly rate).
Dulu pakai rate KMK karena acuannya sudah hilang maka sekarang pakai monthly rate, gunanya untuk reconcel SPT tahun (peredaran usaha) mudah.
→ masuk program pelaporan, E-SPT → tujuan penjualan → no.PEB → tgl PEB → nilai Rupiah. Jadi lebih mudah kalau kita rate-in terlebih dahulu karena di program nilainya pakai Rupiah sedangkan kita pakai Dollar / Euro.
- *Invoice + Packing List;*
- *DO;*
- *B/L.*

Ini semua merupakan bagian dari program PK-PM.

2. Persiapan apa saja yang dilakukan oleh PT YI dalam rangka restitusi PPN ?

Persiapan Dokumen :

- *Faktur Pajak PPN asli, copy Invoice, copy Surat Jalan (DO), copy Purchase Order (PO)*
- *Dokumen impor terdiri dari PIB, Invoice ,Packing List, B/L, DO barang, LPS*
- *Dokumen ekspor terdiri dari PEB, Invoice, Packing List, HB/L ,MB/L, LPS, dsb*
- *Dokumen pembayaran ekspor untuk PT YI menggunakan Netting dengan acuan ke Rekening Koran.*
- *Dokumen pembayaran impor dan lokal (yang disebut Uji Arus Kas dan Barang) dengan acuan Rekening Koran.*

3. Mekanisme permohonan restitusi dari persiapan sampai dengan pengabulan permohonan restitusi oleh PT YI ?

Awal Refund seperti apa ?

→ beli barang lebih banyak dari penjualan, berarti kita minta Refund.

→ kalau kita lapor (tgl 20), di dalam pelaporan PPN kita minta Refund → diberikan waktu 1 bulan untuk melengkapi dokumen. Berarti tgl 20 bln berikutnya dokumen kita kasih ke KPP. Dokumen terdiri dari PK, PM, PEB, PIB tambahannya uji arus untuk lokal, sedangkan pembayaran ekspor melalui netting. Ini gunanya untuk klarifikasi ke pemeriksa PPN.

→ untuk sekarang 4 bulan (mulai 2008) dari dokumen untuk diserahkan, setelah konfirmasi pajak oleh KPP yang WP-nya melakukan permohonan Refund, antara penjual dan pembeli.

→ bukti tambahannya bila kita ada penundaan akibat klarifikasi, kita minta AI penjual kalau kita benar telah bayar. Selain itu KPP juga mempunyai Surat Teguran kepada pihak penjual untuk konfirmasi pembayaran oleh pembeli.

→ setelah 4 bulan → setelah konfirmasi → misal tidak ada koreksi → terbit SPHP.

→ terbit SKPLB → kemudian terbit SPMKP (max.1 bulan dari terbitnya SKPLB).

→ kurang lebih 1 minggu setelah terbit SPMKP → dari Bendaharawan Negara (KPKN) dicairkan dana Refund melalui bank persepsi → transfer rekening WP.

Misal masa bulan Juli, lapor Agustus. Jika kita telah siap di bulan Agustus, kita minta langsung mengajukan permohonan Refund di bulan tersebut, konsekuensinya bulan September dokumen sudah siap. Berarti 4 bulan dari September (sampai dengan Desember) telah selesai proses Refund-nya, total menjadi 5 bulan untuk mencairkan dana Refund.

Kenapa sih sekarang kalau dipikir - pikir proses Refund lebih lama ?

a. Modernisasi

Tidak bisa "jalur main" antara WP dengan Fiskus, kalau dahulu kan bisa. Inikan berarti orangnya atau faktor human-nya.

b. Anggaran Negara

KPP konteksnya adalah Depkeu yang mengatur keuangan, memiliki pemikiran untuk mengulur waktu Refund karena Kas Negara harus menerima pajak terlebih dahulu (fungsi budgetair).

4. Review apa saja yang dilakukan setelah proses restitusi PPN diterima / dikabulkan?

Pertama adalah review kebenaran Faktur Pajak (lengkap, tidak cacat, bahasa Indonesia), faktor pendukung sesuai dengan faktur pajak (Invoice, DO, PO).

Kemudian klarifikasi data dari Faktur Pajak lokal dan Impor di konfirmasi. Untuk FP di konfirmasi antar KPP penjual dgn KPP pembeli serta untuk dokumen Impor dikonfirmasi melalui bank reception, untuk dokumen ekspor dikonfirmasi ke Bea dan Cukai.

Kedua adalah sistem pembayaran atau yang disebut Uji Arus Kas tidak melebihi 2 bulan sesuai PO.

Ketiga adalah pembayaran Ekspor bisa melalui sistem Netting (cover antara impor-beli dengan ekspor-jual) atau sistem pembayar langsung berdasarkan Invoice.

Jika ketiga syarat tersebut dapat dilakukan dan diterima melalui proses komunikasi (tanya jawab) kemudian sampai kurang lebih tenggang waktu 3 bln dari saat kita mengajukan dan atau memberikan dokumen Refund maka pemeriksa wajib memberikan hasil pemeriksaan SPHP (Surat Hasil Pemeriksaan), apakah ada koreksi / tidak, kemudian ditindak lanjuti ke Surat SKPLB (Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar) tenggang waktu 2 minggu dengan catatan PT YI harus memberikan No.rekening bank sebagai Reception diterimanya uang Refund. Dan pada akhirnya dikeluarkan SPMKP (Surat Perintah Membayar Kelebihan Pajak) dengan tenggang waktu 1 minggu dari surat terbitnya SKPLB sampai ke KPKN (Kantor Pelayanan Kas Negara). Kemudian ditunjuk Bank BNI'46 sebagai bank reception untuk perintah transfer ke rekening bank PT YI.

5. Menurut Bapak, apakah tax penalty itu ?

Tax Penalty adalah apabila perusahaan / WP yang sedang diperiksa oleh KPP dalam status Refund PPN atau pemeriksaan Badan Tahunan ditemukan kejanggalan - kejanggalan yang dianggap oleh pemeriksa sebagai objek PPh / PPN, dengan mengacu ke Undang - Undang Perpajakan ditindak lanjuti ke Surat Edaran (SE) Menteri Keuangan yang tidak bisa diganggu gugat, maka Pemeriksa wajib mengeluarkan Surat ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) bisa juga Surat Tagihan Pajak (STP).

6. Apa dasar hukum *tax auditor* mengenakan *tax penalty* terhadap transaksi ekspor PT YI ?

Dasar hukumnya ada di SE (SE No....Saya lupa) tahun 2006 yang mengacu ke ekspor apabila dalam permohonan Refund VAT tidak melengkapi salah satu dokumen dan pendukung ekspor maka akan dikoreksi dan dianggap sebagai penjualan lokal dengan tarif 10 % sedangkan untuk ekspor tarifnya dengan catatan konfirmasi No.PEB terhadap BEA CUKAI.

7. Mulai sejak kapan permohonan restitusi PPN PT YI dikenakan *tax penalty* oleh *tax auditor* ?

Sejak tahun 2006.

8. Bagaimana posisi keuangan PT YI setelah dikenakan *tax penalty* oleh *tax auditor* (signifikansi terhadap *cash flow* perusahaan PT YI) ?

Kalau masih sebatas wajar, kurang lebih 100-200 juta mungkin tidak berpengaruh kecuali kalau penalty itu hampir 90% dari permohonan restitusi mungkin berpengaruh ke cash flow...

Selama ini karena kegiatan perusahaan mengejar target penjualan (ekspor) tentu membutuhkan bahan baku sebagai proses produksi yang meningkat (pembelian), otomatis cash flow naik turun. Sedangkan penerimaan dari ekspor batas waktu 2 bulan, pembelian barang yang dibayar bisa 2 minggu sampai dengan 2 bulan sehingga tambahan penerimaan salah satunya dari Refund VAT. Jadi kalau tax penalty-nya besar bisa jadi berpengaruh ke cash flow. Ini yang terjadi di PT YI.

9. Terdaftar pada KPP mana PT YI ?

PT YI terdaftar di KPP PMA I, Kalibata.

10. Apakah diperlukan pemusatan tempat pajak terutang dari Pusat ke Cabang atau sebaliknya dalam penyerahan BKP, mengingat tempat penyimpanan BKP (warehouse) berbeda dengan tempat produksinya (factory) ?

Tidak perlu karena itukan hanya Gudang bukan Cabang.

Lampiran 3

SKRIP WAWANCARA

Narasumber : Bapak Untung Sukardji, S.H, M.M.Si, Akademisi dan Pengajar di
Pusdiklat Pajak.

Tanggal : 15 Mei 2008

Tempat : Ruang kerja Bapak Untung Sukardji di Kantor Pusdiklat Pajak.

Waktu : 10.00-12.00

1. Apakah proses mekanisme restitusi di Indonesia sudah berjalan dengan baik ?

Peraturannya bagus, hanya pelaksanaannya yang sering kurang bagus.

Kenapa? Karena ada pendapat yang keliru...Restitusi itu akan mengurangi penerimaan pajak...kan restitusi tidak mengurangi penerimaan pajak, karena WP tidak pernah minta kembali PPN yang dia bayar. Dia minta kembali kelebihan pembayaran pajak. Yang diminta uang dia bukan uang PPN.

Kesalahannya dimana? Kesalahannya klo SKPLB...SPT Lebih Bayar 1 Milyar, tidak segera diperiksa, betul tidak 1 Milyar. Sehingga apa? Kalau dibiarkan saja kelebihan bayar 1 Milyar itu seolah - olah sebagai bagian dari penerimaan pajak, harusnya bukan. Jadi klo SPT Lebih Bayar 1 Milyar, 1 Milyar disisihkan dulu, jadi masih meragukan, betul tidak uang Negara.

Diperiksa, ternyata Lebih Bayarnya 400 Juta. Jadi yang uang Negara hanya 600, bukan 1 Milyar. Sehingga yang 400 uang WP, jangan diperhitungkan sebagai bagian dari penerimaan pajak.

Karena itu salah besar kalau ada isu dan memang faktanya begitu. Bulan November-Desember restitusi stop. Itu salah besar...Januari malahan target tercapai.

Saya katakan target pajak tidak pernah tercapai. Jaman Hadi Purnomo maupun jaman sekarang (Darmin Nasution). Karena apa?

Karena ketika dikatakan tercapai, itu ada uang WP yang harusnya dikembalikan bulan November-Desember tidak dikembalikan, ditambah yang jelek ijon itu kan. Harusnya bersihkan...Jadi yang lebih bayar tadi jangan kemudian dianggap itu masih bagian dari uang Negara. Kalau SPT memang Lebih Bayar berarti itu uang yang diragukan. Betul tidak uang Negara...

Kalau begitu pola berpikirnya, maka tidak pernah ada suatu perasaan bahwa restitusi mengurangi penerimaan pajak.

2. Dalam prakteknya WP sering kesulitan dalam proses restitusi ?

Memang agak sulit Saya katakan iya, mengapa ?

Karena kalau uang pajak sudah masuk ke Kas Negara, itu ibarat uang gaji sudah terlanjur masuk dompet Istri...Oleh karena itu harus diperiksa. Memang harus sulit tapi jangan dipersulit. Masalahnya dipersulit itu...Tapi kalau aturannya sudah bagus.

3. Menurut Bapak untuk perbaikan kendala seperti itu dalam bentuk apa Pak ?

Perilaku otoritas pajak demi supremasi hukum.

4. Perlu tidak tata cara atau prosedur baru tidak Pak ?

Tidak perlu, aturannya sudah bagus. Kalau kita pelajari aturannya sudah bagus termasuk konfirmasi segala macam, bagus itu...Hanya pelaksanaan dilapangan saja.

Karena ada suatu kesan kalau pemeriksaan pajak itu banyak dilakukan koreksi, itu prestasi. Salahnya disitu..Seharusnya tidak dikoreksi, dikoreksi.

Seperti konfirmasi itukan, aturannya tidak seperti itu. Konfirmasi itu iya, ini ada Pajak Masukan kemudian konfirmasi ke KPP Penjual. Itu KPP Penjual sebenarnya Dia harus menegur kepada PKP Penjual, betul tidak ada penjualan BKP...

Kalau betul supaya memperbaiki SPT, diberi batas waktu. Diberi batas waktu seminggu misalnya, tidak ada respon, periksa. Betul ada penyerahan, cara pembetulan keluarkan SKPKB. Bagaimana ? Tetap bisa dikreditkan.

Tapi yang terjadi, belum dilaporkan, coret, tidak dapat dikreditkan...Tidak bisa.

Itu hanya dikreditkan, oh ternyata bukti. Ternyata tidak ada penyerahan BKP. Makanya banyak WP mengeluh.

Saya katakan ini KEP-DJP bagus ini, hanya pelaksanaannya banyak menyimpang.

5. Dalam suatu kasus, WP mengajukan restitusi. Kemudian dalam proses pemeriksaan WP tidak bisa membuktikan walaupun nantinya bisa dibuktikan dan WP dikenakan istilahnya *Tax Penalty*. Apakah itu sudah adil ?

Kan ada Keberatan. Jadi misalnya punya SKPLB, Karena merasa lebih bayarnya lebih rendah, dia boleh mengajukan keberatan...hak Keberatan diajukan. Jika ditolak ya Banding. Memang dalam SKPKB ada Penalty...

6. WP dianggap melakukan ekspor yang tidak ada bukti (*supporting docs.*) dalam kegiatan ekspornya. Kemudian dikenakan *penalty* berupa dianggap penjualan lokal oleh Fiskus. Upaya apa yang dapat dilakukan oleh WP ?

Pada saat pemeriksaan WP tidak bisa membuktikan bahwa ekspor memang ada, ya memang itu menjadi wewenang dari Pemeriksa Pajak. Dia berhak mengeluarkan SKPKB ditambah sanksi 100%, karena Lebih Bayarkan...

Pada saat keluar SKPKB ditambah sanksi 100%, kemudian PKP menemukan bukti - bukti ekspor, bisa dilakukan Keberatan.

7. Jadi proses itu disisi lain bisa merugikan *cash flow* WP Pak ?

Iya jika telah masuk kewajiban membayar. Oleh karena itu alat bukti itu penting. Tergantung PKP sebelum diperiksa, Dia harus menyiapkan semua dokumen - dokumen penunjang. Kebanyakan lalai Mereka (WP).

Kemudian pakai pola pikir yang konvensional, dah bayar sajalah. Mereka yang salah disitu. Tau - tau ketemu bukan yang pakai itu. Ya matilah Dia...

8. Oleh karena itu diperlukan perencanaan pajak yang baik oleh WP ?

Oh iya. Setiap WP harus punya perencanaan pajak yang baik dan benar, bukan hanya untuk sekedar menurunkan beban pajak saja.

Oleh karena itu Saya sangat mendambakan Konsultan Pajak yang profesional.

Lampiran 4

PEDOMAN WAWANCARA

Narasumber : Bapak Tunas Hariyulianto, S.E, M.Si, AR untuk WP Besar I
Tanggal : 18 Nopember 2008
Tempat : Ruang kerja Bapak Tunas di KPP WP Besar I
Waktu : 15.30-16.30

1. Dari sudut pandang Bapak sebagai Fiskus, apakah restitusi itu ?

Restitusi itu adalah proses pengembalian pajak karena WP telah membayar pajak melebihi dari yang seharusnya. Atau secara teknis, restitusi itu proses pengembalian atas kelebihan bayar akibat pajak yang terutang lebih kecil dari kredit pajak atau telah terjadi pembayaran yang tidak seharusnya terutang atau juga karena bayar dua kali atas pajak yang sama.

2. Apakah keuntungan dan kerugian dari restitusi itu sendiri bagi Fiskus maupun WP ?

Restitusi dari sisi PPN itu merupakan konsekuensi dari sistem pemungutan PPN yang dipilih. Karena di Indonesia yang dipilih PPN, artinya pajak dikenakan atas nilai tambahnya merupakan output - input atau Pajak Keluaran (PK) - Pajak Masukan (PM). Konsekuensi sistem itu menimbulkan kalau PM ternyata lebih besar dari PK maka terjadi lebih bayar.

Kalau keuntungan restitusi bagi Negara adanya suatu sarana untuk proses pengembalian atas hak lebih yang diterima oleh Negara. Kerugian tidak terjadi jika dari sistem yang berjalan sesuai dengan mekanisme ketentuan berlaku.

Kalau dari WP keuntungannya sudah jelas, merupakan suatu sarana untuk mendapatkan haknya kembali atas pembayaran lebih yang telah disetor ke Negara. Kerugiannya lebih ke arah cash flow, karena melalui proses terlebih dahulu untuk mendapatkan haknya kembali. Nilai waktu dari uang (time value of money) berkurang akibat proses tersebut.

3. Apakah proses mekanisme restitusi di Indonesia sudah dapat dikatakan berjalan dengan baik ?

Mekanisme dikaitkan dengan ketentuan, ketentuannya itu dikaitkan dengan masalah materiil dan formil. Masalah materiil, pemberian restitusi itu didahului melalui pemeriksaan sesuai ketentuan.

Jadi mekanisme disini dikaitkan dengan ketentuan, restitusi yang sudah dilaksanakan di Indonesia sudah berjalan dengan baik. Tidak ada yang tidak sesuai mekanisme.

4. Apakah kecenderungan peningkatan restitusi menunjukkan kinerja perpajakan yang kurang memuaskan ?

Ini merupakan dua hal yang tidak ada hubungannya, tidak berhubungan langsung peningkatan restitusi dengan kinerja perpajakan.

Restitusi itu merupakan dampak dari kebijakan yang dipakai, kaitannya dengan PPN. Karena yang dipilih PPN otomatis konsekuensinya ada restitusi.

Kemudian kenapa restitusi bias meningkat? Itu faktornya sesuai dengan kebijakan ekonomi di Indonesia. Produsen - produsen di Indonesia didorong untuk melakukan ekspor. Karena melakukan ekspor PPN-nya 0% otomatis PM dapat dikreditkan. Karena yang melakukan ekspor banyak otomatis restitusinya meningkat. Bukan karena kinerja perpajakannya kurang memuaskan.

5. Butuh waktu berapa lama bagi WP untuk mendapatkan haknya yaitu restitusi (mulai dari mengajukan permohonan restitusi sampai dengan pencairan dana ke rek.WP) ?

Ini ada dua step lembaga yang berperan, satu DJP dan dua DJA (KPKN).

DJP berperan sampai dengan terbitnya SPMKP, pencairan oleh KPKN.

Waktu yang diperlukan maksimal 12 bulan, bahkan UU KUP memberikan fasilitas percepatan bagi usaha tertentu misalnya eksportir, mendapat restitusi dalam jangka waktu satu bulan, artinya terbit SPMKP satu bulan.

Apabila jangka waktu 12 bulan atau satu bulan ini dilampaui, itu ada konsekuensi sanksi bagi DJP. Bunga keterlambatan ini bisa dibaca dari dua pihak, dari sisi DJP sanksi dan dari sisi WP merupakan bonus berupa bunga atas keterlambatan.

Istilahnya kompensasi atas kerugian keterlambatan menerima restitusi tersebut.

Jadi bisa dilihat dari UU...

6. Persiapan apa saja yang harus dilakukan oleh WP selaku pemohon restitusi ?

Kalau diruntukan restitusi ini hasil penghitungan PK - PM. PK kaitannya dengan penjualan, PM kaitannya dengan pembelian. Penjualan pembelian intrasirnya ke Laporan Keuangan → R/L → general ledger → jurnal → bukti fisik. Jadinya yang perlu dipersiapkan semuanya itu.

Jadi WP yang mengajukan restitusi harus siap dengan semua bukti pendukung, bahwa Dia memang layak untuk menerima. Karena sistem yang dipergunakan self assessment maka dalam poses restitusi harus didahului proses pemeriksaan untuk membuktikan dan mempertanggung jawabkan kegiatan WP sendiri.

7. Dalam prakteknya, masih banyak WP mengalami kesulitan dalam proses restitusi.

Kasus : WP sebagai eksportir produsen, mengajukan permohonan restitusi. Dalam proses pemeriksaan, WP dianggap melakukan ekspor yang tidak ada bukti (*supporting docs.*) dalam kegiatan ekspornya. Kemudian dikenakan *penalty* berupa dianggap penjualan lokal oleh Fiskus.

Merujuk pada SE - 08/PJ.53/2006. Pemeriksaan dalam rangka restitusi, angka 4 & 5.

“4. Apabila dalam melakukan pemeriksaan ditemukan adanya data ekspor atau impor yang tidak diyakini kebenarannya, maka :

a. Terhadap ekspor tersebut tidak diterapkan pengenaan PPN dengan tarif 0%”.

“5. Yang dimaksud dengan tidak dapat diterapkan pengenaan pajak PPN dengan tarif 0% bahwa ekspor yang dilaporkan oleh PKP dalam SPT Masa PPN Masa Pajak yang dimohonkan pengembaliannya :

a. Tidak dapat diakui sebagai ekspor karena tidak ada bukti atau dokumen yang dapat meyakinkan pemeriksa tentang kebenaran ekspor tersebut;

b. Apabila bukti atau dokumen yang ada atau diperoleh justru meyakinkan pemeriksa bahwa transaksi tersebut adalah penjualan dalam negeri atau lokal, maka atas transaksi tersebut diterapkan tarif 10%”.

Apakah penerapan SE tersebut sudah dapat dikatakan adil, walaupun nantinya dapat dibuktikan oleh WP?

Kita berfikir secara logis.

Tarif ekspor 0%, diluar ekspor 10%, kemudian dikaitkan dengan pertanyaan no.6

dimana WP harus siap dengan perangkatnya seperti pembukuan dan bukti dokumen (Invoice dan FP). Kalau ekspor buktinya apa? Bentuk baku dalam lalu lintas kepabeanan kan PEB. Tapi ini hanya satu indikasi saja, masih banyak yang harus dibuktikan melalui B/L, Invoice, bukti pembayaran dari luar ke dalam dll.

Artinya selama ekspor dapat dibuktikan, penerapannya tarifnya 0% oleh pemeriksa. Merunut ke SE-nya sendiri, jika tidak diyakini kebenarannya dapat dikenakan tarif 10% tetapi harus sesuai prosedur pemeriksaan. Karena Fiskus sendiri harus benar - benar yakin atas transaksi ekspor tersebut untuk menghindari pengemplangan pajak oleh oknum WP. Jadi menurut Saya sudah fair dan adil ketentuan SE tersebut.

8. Atas kasus tersebut, upaya apa saja yang dapat dilakukan oleh WP jika merasa belum diperlakukan dengan adil?

Stepnya banyak, sebelum ada keputusan dan pemeriksaan masih berjalan, WP bisa mengajukan review hasil pemeriksaan tadi ke Kanwil atau Kantor Pusat jika terjadi dispute. Jika telah terbit SKP harus diajukan Keberatan.

Jadi sekarang untuk menciptakan keadilan dan mengurangi selisih pendapat sebelum terbitnya SKP, Fiskus memberikan kesempatan sebanyak - banyaknya kepada WP.

9. “Pengabulan permohonan restitusi yg baik dapat dilihat dari tingginya pencapaian penerimaan permohonan restitusi >90 %, atau batas max. koreksi hanya 10 % dari permohonan yg diajukan”.

Masukan apa saja yang dapat diberikan oleh Fiskus selaku pemeriksa terhadap kewajiban perpajakan WP agar pengajuan permohonan restitusi WP selanjutnya dapat meminimalisir koreksi dari pemeriksa ?

Yang pertama segala kelengkapan pembukuan dan bukti - buktinya harus dipersiapkan. Yang kedua WP harus paham ketentuan perpajakan, setelah paham dilaksanakan sesuai ketentuan. Yang koreksi besar itu karena WP tidak paham atau paham dalam arti negatif.

Artinya koreksi kecil itu belum merupakan suatu jaminan WP telah melaksanakan kewajiban sesuai ketentuan, bias jadi bukan konteks tax planning yang dijalankan tetapi tax evasion atau tax fraud.

10. Perencanaan pajak yang baik oleh WP dilihat dari sudut pandang Fiskus seperti apa ?

Dikembalikan ke konsep tax planning yang sebenarnya, yaitu untuk meminimalisir beban pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Karena itu Fiskus akan terima dengan baik, kan yang buat UU Fiskus sendiri yang mungkin saja ada kelemahannya. Kemudian dimanfaatkan oleh tax planner, itu sah - sah saja. Kejadiannya banyak sekali, WP menghindari pajak tapi legal, Fiskus terima saja.

Contoh dalam kaitannya dengan ekspor, misalnya ekspor dikawasan berikat. Perusahaan melalui tax plannernya memiliki pilihan untuk melakukan kegiatan dikawasan berikat karena tidak akan mengganggu cash flow perusahaan. Kalau diluar kawasan berikat itukan masih bayar PM, inikan mengganggu cash flow meskipun akan dikembalikan tapi time value of money-nya berkurang.