

**PEMERIKSAAN RESTITUSI PPN ATAS WAJIB PAJAK  
EKSPORTIR DAN PEMBERLAKUAN PERATURAN DIRJEN  
PAJAK NOMOR PER-122/PJ./2006 TANGGAL 15 AGUSTUS 2006  
(SUATU TINJAUAN UNTUK MENINGKATKAN KEPASTIAN  
HUKUM DAN MENDETEKSI PRAKTEK EKSPOR FIKTIF)**

**TESIS**

**ARIEF FIADI MOCHAMAD HIDAYAT  
0606148600**

I  
25569



**UNIVERSITAS INDONESIA  
FAKULTAS EKONOMI  
PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI  
JAKARTA  
DESEMBER 2008**



**PEMERIKSAAN RESTITUSI PPN ATAS WAJIB PAJAK  
EKSPORTIR DAN PEMBERLAKUAN PERATURAN DIRJEN  
PAJAK NOMOR PER-122/PJ./2006 TANGGAL 15 AGUSTUS 2006  
(SUATU TINJAUAN UNTUK MENINGKATKAN KEPASTIAN  
HUKUM DAN MENDETEKSI PRAKTEK EKSPOR FIKTIF)**

**TESIS**

**Diajukan sebagai salah satu syarat  
untuk memperoleh gelar Magister Akuntansi**

**ARIEF FIADI MOCHAMAD HIDAYAT  
0606148600**



**UNIVERSITAS INDONESIA  
FAKULTAS EKONOMI  
PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI  
JAKARTA  
DESEMBER 2008**



*... every accomplishment starts from a simple dream  
... and i believe that*

*... for my beloved one  
devi yunitri*

## HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

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

**Nama : Arief Fiadi Mochamad Hidayat**

**NPM : 0606148600**

**Tanda Tangan :**



**Tanggal : 27 Desember 2008**

## HALAMAN PENGESAHAN

Tesis ini diajukan oleh

Nama : Arief Fiadi Mochamad Hidayat  
NPM : 0606148600  
Program Studi : Magister Akuntansi  
Judul Tesis : Pemeriksaan Restitusi PPN Atas Wajib Pajak  
Eksportir dan Pemberlakuan Peraturan Dirjen Pajak  
Nomor PER-122/PJ./2006 Tanggal 15 Agustus 2006  
(Suatu Tinjauan Untuk Meningkatkan Kepastian  
Hukum dan Mendeteksi Praktek Ekspor Fiktif)

Telah berhasil dipertahankan di hadapan Dewan Penguji dan diterima sebagai bagian persyaratan yang diperlukan untuk memperoleh gelar Magister Akuntansi pada Program Studi Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Indonesia.

### DEWAN PENGUJI

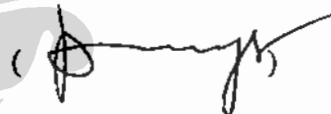
Pembimbing : Darussalam, M.Si., LL.M., Int.Tax



Penguji : Christine, SE, Ak, M.Int.Tax




Penguji : Danny Septriadi, M.Si., LL.M., Int.Tax



Ditetapkan di : Jakarta  
Tanggal : 27 Desember 2008

Mengetahui,  
Ketua Program



Dr. Lindawati Gani  
NIP. 131 653 464

## KATA PENGANTAR

**Assalamuallaikum Warahmatullahi Wabarakatuh.**

Alhamdulillah, puji dan syukur penulis panjatkan ke hadirat Allah SWT yang Maha Pengasih lagi Maha Penyayang. Dengan segala karunia, izin dan hidayah-Nya penulis akhirnya dapat menyelesaikan penulisan tesis yang berjudul "*Pemeriksaan Restitusi PPN atas Wajib Pajak Eksportir dan Pemberlakuan Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-122/PJ./2006 Tanggal 15 Agustus 2006 : Suatu Tinjauan Untuk Meningkatkan Kepastian Hukum dan Mendeteksi Praktek Ekspor Fiktif.*" *Tiada gading yang tak retak.* Begitu juga dalam rangkaian proses penulisan tesis ini, terdapat banyak kendala yang dihadapi penulis, baik yang bersifat teknis maupun nonteknis. Namun, atas tekad, bantuan, semangat yang diberikan serta bimbingan dari berbagai pihak, akhirnya penulis dapat menyelesaikan penulisan tesis ini. Dalam kesempatan ini penulis ingin menghaturkan ucapan terima kasih kepada:

1. Bapak Darussalam, M.Si., LL.M., Int. Tax, selaku dosen pembimbing yang telah banyak memberi masukan dan *ide-ide yang tak terpikirkan* oleh penulis serta dengan sabar memberikan arahan dalam menyelesaikan tesis ini.
2. Bapak Danny Septiadi, M.Si., LL.M., Int. Tax dan Ibu Christine, SE, Ak, M.Int. Tax, selaku dosen penguji yang telah memberikan kritik dan masukan pada sidang tesis untuk penyempurnaan tesis ini.
3. Ibu Dr. Lindawati Gani, selaku Ketua Program Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia beserta staf yang telah memberikan bantuan dan dukungan dalam penyelesaian tesis ini.
4. *Pemeriksa Pajak dan Wajib Pajak Eksportir* yang menjadi informan bagi penulis untuk pengertian, perhatian, penjelasan dan kesabarannya telah memberikan "nafas" dalam tesis ini.
5. Taman-teman kelas F2006 Maksi UI *petang. It's been a real precious time and unforgettable moment to be with all you guys!* Juga untuk Kelompok 1 yang masih tetap bertahan sampai penghujung, masih teringat lucunya diskusi di Kampus FE UI Depok dulu.

6. Bapak Arief Arwiyanto, S. Hut, MT yang telah memberikan banyak sekali pengertian dan kesempatan bagi penulis untuk menyelesaikan studi. Terima kasih Pak untuk semua “*working hours and blind salary*” yang digratiskan untuk saya selama proses pengerjaan tesis ini.
7. Papap dan Mamah yang telah memberikan doa, kedamaian dan dukungan penuh kepada penulis. *Terima kasih ya Allah, telah Engkau lahirkan aku dari pasangan Papap dan Mamah, orang tua terbaik didunia ini. Alhamdulillah.*
8. Papa dan Mama atas dukungan, omelan, tantangan, semangat dan doa tiada henti yang membuat penulis yakin untuk dapat menyelesaikan tesis ini dalam waktu yang dirasa sempit.
9. Istriku tercinta, Devi Yunitri SS, M.Si, terima kasih atas seluruh kesabaran, dukungan lahir bathin, cinta dan curahan kasih sayang yang tiada hentinya diberikan kepada penulis. Semoga Allah selalu memberikan perlindungan dan kebahagiaan untukmu sayang.
10. Keponakanku tersayang Aqilla, Nabilla, Segara dan Nares, terima kasih atas segala keceriaan yang kalian berikan dalam keseharian pertemuan kita yang justru memberikan kedamaian tak terhingga bagi penulis.
11. Kakakku tersayang Mas Chandra, Mas Ivan, Mas Faizal, Mas Anjar, Mba Dhani, Ka Rona, Mba Emma, Om Agus, Ka Nur, Nab terima kasih untuk bantuan dan pengertiannya selama penulis menyelesaikan studi.
12. Semua pihak yang tidak mungkin penulis sebutkan satu per satu. Hanya ungkapan terima kasih yang tak terhingga yang bisa penulis persembahkan kepada semuanya.

Akhir kata, penulis menaruh harapan semoga tesis ini memberikan manfaat bagi kita semua. Mudah-mudahan Allah SWT berkenan membalas segala kebaikan rekan-rekan.

**Wa’alaikumsalam Warahmatullahi Wabarakatuh.**

Jakarta, 27 Desember 2008

Arief Fiadi Mochamad Hidayat

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

---

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

Nama : Arief Fiadi Mochamad Hidayat  
NPM : 0606148600  
Program Studi : Magister Akuntansi  
Fakultas : Ekonomi  
Jenis Karya : Tesis


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 :

**Pemeriksaan Restitusi PPN atas Wajib Pajak Eksportir dan Pemberlakuan Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-122/ PJ./2006 Tanggal 15 Agustus 2006 (Suatu Tinjauan Untuk Meningkatkan Kepastian Hukum dan Mendeteksi Praktek Ekspor Fiktif)**

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 memublikasikan 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 : Jakarta  
Pada tanggal : 27 Desember 2008  
Yang menyatakan,



Arief Fiadi Mochamad Hidayat



## ABSTRAK

Nama : Arief Fiadi Mochamad Hidayat  
Program Studi : Magister Akuntansi  
Judul : Pemeriksaan Restitusi PPN atas Wajib Pajak Ekspor dan Pemberlakuan Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-122/PJ./2006 Tanggal 15 Agustus 2006 (Suatu Tinjauan Untuk Meningkatkan Kepastian Hukum dan Mendeteksi Praktek Ekspor Fiktif)

Pada tanggal 15 Agustus 2006, Direktur Jenderal Pajak menetapkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-122/PJ./2006. Peraturan ini diterbitkan seiring dengan maraknya berita tentang ekspor fiktif yang dilakukan oleh Wajib Pajak - yang tidak lain merupakan salah satu bentuk kejahatan pajak (*Tax Evasion/Tax Fraud*) dengan memanfaatkan *loop hole* dari peraturan perundang-undangan dan kurangnya koordinasi antar perangkat negara yang terkait dengan transaksi ekspor. PER-122/PJ./2006 ini diharapkan dapat memberikan kepastian hukum dan kemudahan bagi Wajib Pajak dalam mengajukan permohonan restitusi dan sekaligus dapat mencegah terjadinya restitusi atas transaksi ekspor fiktif. Masalah yang diteliti dalam tesis ini adalah: Bagaimana proses pemeriksaan restitusi PPN dan teknik-teknik pemeriksaan alternatif atas Wajib Pajak Ekportir setelah diberlakukannya PER-122/PJ./2006 tanggal 15 Agustus 2006? Lalu bagaimana dampak PER-122/PJ./2006 tanggal 15 Agustus 2006 terhadap kepastian hukum dan pelayanan kepada Wajib Pajak? Dan akhirnya bagaimana tindakan Wajib Pajak Ekspor dalam mensikapi ketentuan PER-122/PJ./2006 tanggal 15 Agustus 2006 untuk memperoleh hak restitusinya dengan proses yang sederhana dan tepat waktu? Penelitian ini menggunakan metode penelitian kuantitatif dengan sifat penelitian deskriptif. Teknik pengumpulan data melalui studi kepustakaan (*library research*) dan Studi lapangan (*field research*) melalui wawancara. Penelitian ini menunjukkan bahwa pemeriksaan restitusi PPN setelah diberlakukannya PER-122/PJ./2006 tanggal 15 Agustus 2006 belum efektif untuk mencegah terjadinya kejahatan pajak (*tax fraud*) yang berupa praktek ekspor fiktif. PER-122/PJ./2006 tanggal 15 Agustus 2006 belum memberikan solusi keadilan baik bagi Wajib Pajak maupun bagi fiskus karena tidak memberikan keseimbangan antara hak dan kewajiban serta tidak mengatur secara jelas mengenai penghargaan (*reward*) dan sanksi (*punishment*). PER-122/PJ./2006 tanggal 15 Agustus 2006 tidak memberikan kepastian hukum mengenai bukti dan dokumen yang dipersyaratkan. Pemberlakuan PER-122/PJ./2006 tanggal 15 Agustus 2006 mengakibatkan proses, jangka waktu, dan dokumen yang dipersyaratkan dalam pemeriksaan restitusi PPN mengalami banyak perubahan. Untuk mengantisipasi perubahan itu, Wajib Pajak melakukan penyesuaian antara lain adalah dengan melakukan pembenahan administrasi dokumen pembelian dan penjualan, pemilihan lawan transaksi (*supplier*) yang memiliki kredibilitas baik dan melakukan pencatatan arus uang dan arus barang.

Kata kunci:

Restitusi, *tax evasion/tax fraud*, pemeriksaan pajak, ekspor fiktif, PPN

## ABSTRACT

**Name** : Arief Fiadi Mochamad Hidayat  
**Study Program** : Post Graduate Program of Accounting  
**Title** : VAT Refund Auditing for Exporter Taxpayer and Implementation of the Director General of Taxes' Regulation Number PER-122/PJ./2006 of August 15<sup>th</sup>, 2006 (An Overview to Enhance Certainty and Detect Fraud in Export Practices)

PER-122/PJ./2006 has been determined by the Director General of Taxes on August 15<sup>th</sup> 2006. The regulation was published together with the spread of issues regarding fraud in export practices undergone by Taxpayer, which is one of the tax evasions/tax frauds that used the loop hole of the state regulation and lack of coordination among the respective government institutions. PER-122/PJ./2006 is aimed to enhance certainty and flexibility for Taxpayer to apply for VAT refund. It is also aimed to prevent fraud in export practices. There are three main points discussed in this study. First, it is about how to process VAT refund audit and the alternative techniques of Exporter Taxpayer after the implementation of PER-122/PJ./2006? Second, it is about what impacts resulted from PER-122/PJ./2006 toward certainty and services for Taxpayer? Finally, it is about how the Exporter Taxpayer will react upon the regulation to obtain their refund right in a simple and efficient way. This is a qualitative descriptive research. The data were collected by means of deep interview and library research. This research shows that the VAT refund auditing after the implementation of PER-122/PJ./2006 is still ineffective to prevent the fraud in export practices. PER-122/PJ./2006 has not brought fair solutions both for Taxpayer and Tax Officer as it gives imbalance between right and obligation. Not only for that reason, but also it does not reveal clear arrangement upon reward and punishment. Furthermore, PER-122/PJ./2006 gives no certainty about the required documents. The implementation of PER-122/PJ./2006 has caused a lot of changes in process, time limit, and required documents for VAT refund auditing. In order to anticipate those changes, Taxpayers have to do some adjustments such as reorganizing the purchasing and selling documents, choosing the suitable supplier which has good credibility and recording the flow of cash and goods.

Key words:

Refund, tax evasion/tax fraud, tax auditing, false export, VAT

## DAFTAR ISI

	halaman
HALAMAN JUDUL .....	i
HALAMAN PERSEMBAHAN .....	ii
HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS .....	iii
HALAMAN PENGESAHAN KARYA AKHIR .....	iv
KATA PENGANTAR .....	v
HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI KARYA ILMIAH UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS .....	vii
ABSTRAK .....	viii
DAFTAR ISI .....	x
DAFTAR GAMBAR .....	xii
<b>BAB I PENDAHULUAN</b> .....	1
1.1 Latar Belakang Permasalahan .....	1
1.2 Permasalahan .....	3
1.3 Pembatasan Masalah .....	4
1.4 Tujuan Penelitian .....	4
1.5 Manfaat Penelitian .....	5
1.6 Metodologi Penelitian .....	5
1.7 Sistematika Penulisan .....	6
<b>BAB II LANDASAN TEORI</b> .....	9
2.1 Sistem Pemungutan Pajak di Indonesia .....	9
2.2 Pajak Pertambahan Nilai (PPN) .....	11
2.2.1 Pengertian Dasar Pajak Pertambahan Nilai .....	11
2.2.2 Karakteristik Pajak Pertambahan Nilai .....	13
2.2.3 Mekanisme Pengreditan PPN .....	15
2.3 Pemeriksaan Pajak .....	16
2.4 Kelebihan Pembayaran PPN .....	18
2.5 Ketentuan Umum Dibidang Ekspor .....	18
2.5.1 Dokumen Ekspor .....	19
2.5.2 Pembayaran Ekspor .....	23
2.6 Penghindaran Pajak ( <i>Tax Avoidance</i> ) dan Penyelundupan Pajak ( <i>Tax Evasion/Tax Fraud</i> ) .....	25
<b>BAB III MEKANISME PEMERIKSAAN RESTITUSI PPN ATAS WAJIB PAJAK EKSPORTIR</b> .....	27
3.1 Permohonan Pengembalian Pembayaran (Restitusi) PPN .....	27
3.1.1 Permohonan Pengembalian .....	27
3.1.2 Kelengkapan Bukti dan/atau Dokumen .....	27
3.1.3 Jangka Waktu dan Tata Cara Penyampaian Bukti dan Dokumen .....	30
3.2 Pelaksanaan Pemeriksaan Restitusi PPN .....	31
3.2.1 Perekaman SPT Masa PPN .....	31

3.2.2	Surat Permintaan Bukti atau Dokumen .....	31
3.2.3	Saat Diterimanya Permohonan Secara Lengkap .....	32
3.2.4	Fokus Pemeriksaan Restitusi PPN .....	32
3.2.5	Konfirmasi Faktur Pajak .....	33
3.2.6	Konfirmasi Surat Setoran Pajak (SSP) dan atau Surat Setoran Pabean, Cukai dan Pajak (SSPCP) .....	39
3.2.7	Konfirmasi Pemberitahuan Ekspor Barang (PEB) .....	42
3.2.8	Konfirmasi Bill of Lading (BL) dan Air Waybill (AWB) .....	43
3.2.9	Analisis Risiko .....	44
3.2.10	Analisis dan Ekualisasi SPT Masa PPN Terhadap SPT Tahunan PPh .....	48
3.2.11	Penelitian Lawan Transaksi berkenaan dengan Penerbit dan Pengguna Faktur Pajak Tidak Sah (Fiktif) .....	48
3.3	Standar Pemeriksaan .....	49
3.4	Jangka Waktu Penyelesaian Pemeriksaan Restitusi PPN .....	52
3.5	Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) .....	53
3.6	Surat Perintah Membayar Kelebihan Pajak (SPMKP) .....	53
<b>BAB IV ANALISIS DAN PEMBAHASAN .....</b>		<b>55</b>
4.1	Analisis Efektifitas Pemeriksaan Restitusi PPN dan Penerapan Teknik-Teknik Pemeriksaan Alternatif .....	55
4.1.1	Alur Kegiatan Ekspor .....	55
4.1.2	Efektifitas Pemeriksaan Restitusi PPN .....	63
4.1.3	Rekonsiliasi Data PEB dan Penelusuran Kontainer ( <i>Container Tracking</i> ) Terminal Operator Petikemas .....	67
4.1.4	Analisis Arus Uang .....	68
4.1.5	Analisis Arus Barang .....	70
4.2	Analisis Dampak Pemberlakuan PER-122/PJ./2006 Tanggal 15 Agustus 2006 Terhadap Kepastian Hukum dan Pelayanan Kepada Wajib Pajak .....	71
4.2.1	Keseimbangan Antara Hak dan Kewajiban .....	72
4.2.2	Kepastian Hukum atas Bukti dan Dokumen yang Dipersyaratkan .....	75
4.3	Analisis Tindakan Wajib Pajak Eksporir Untuk Memperoleh Hak Restitusinya Dengan Proses yang Sederhana dan Tepat Waktu .....	77
4.3.1	Pembenahan Administrasi Dokumen Pembelian dan Penjualan .....	77
4.3.2	Pemilihan Lawan Transaksi ( <i>Supplier</i> ) .....	79
4.3.3	Pencatatan Arus Uang dan Arus Barang .....	80
<b>BAB V KESIMPULAN DAN SARAN .....</b>		<b>82</b>
5.1	Kesimpulan .....	82
5.2	Saran .....	83
<b>DAFTAR REFERENSI .....</b>		<b>85</b>
<b>LAMPIRAN</b>		

## DAFTAR GAMBAR

	halaman
<b>Gambar 1:</b> Alur Ekspor <i>Full Container Load</i> (FCL) .....	57
<b>Gambar 2:</b> Alur Ekspor <i>Less Container Load</i> (LCL) .....	59
<b>Gambar 3:</b> Alur Ekspor Melalui Kargo Maskapai Penerbangan .....	62

