

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

A. Pajak

1. Pengertian Pajak

Berdasarkan Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Menurut Satriya, dkk (2024) pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh Wajib Pajak membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk dan gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubungan dengan tugas negara yang menyelenggarakan pemerintah.

Berdasarkan pengertian tersebut dapat diartikan pajak ini adalah iuran wajib dari masyarakat kepada negara yang sifatnya memaksa dengan landasan peraturan Undang-undang dan tujuannya untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

2. Kewajiban dan Hak Wajib Pajak

Masyarakat yang berkewajiban membayar pajak merupakan seorang Wajib Pajak yang sudah mendaftarkan dirinya menjadi Wajib Pajak. Mengacu pada Pasal 1 ayat (2) Undang-Undang No. 28 Tahun 2007, Wajib

Pajak adalah orang pribadi atau badan yang meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, serta mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Menurut Widiastuti (2022:22-23) kewajiban dan hak Wajib Pajak adalah sebagai berikut:

a) Kewajiban Wajib Pajak

1. Mendaftarkan diri ke Dirjen Pajak, sesuai tempat tinggal atau tempat kedudukan WP. Setelah itu diberikan NPWP.
2. Melaporkan usahanya pada Dirjen Pajak untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak.
3. Mengisi Surat Pemberitahuan dengan benar, lengkap dan jelas dan menyampaikan ke Dirjen Pajak tempat mendaftar.
4. Menyampaikan Surat Pemberitahuan dalam bahasa Indonesia dengan menggunakan satuan mata uang selain rupiah yang diizinkan.
5. Membayar atau menyetor pajak yang terutang dengan menggunakan Surat Setoran Pajak ke kas negara melalui tempat pembayaran yang diatur Peraturan Menteri Keuangan.
6. Membayar pajak yang terutang sesuai ketentuan peraturan UU.
7. Menyelenggarakan pembukuan bagi WP orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha dan WP badan, serta melakukan pencatatan untuk VWP orang pribadi yang melakukan pekerjaan bebas.
8. Memperlihatkan dan/atau meminjamkan dokumen, memberikan kesempatan untuk memasuki tempat/ruang yang dipandang perlu.

b) Hak Wajib Pajak

1. Melaporkan beberapa Masa Pajak dalam 1 Surat Pemberitahuan Masa.
2. Mengajukan surat keberatan dan banding bagi WP dengan kriteria tertentu.
3. Memperpanjang jangka waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan paling lama 2 bulan, dengan menyampaikan secara tertulis ke Dirjen Pajak.
4. Membetulan Surat Pemberitahuan yang disampaikan dengan menyampaikan pernyataan tertulis, jika Dirjen Pajak belum melakukan pemeriksaan.
5. Mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak.
6. Mengajukan keberatan ke Dirjen Pajak atas:
 - Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar
 - Surat Ketetapan Pajak Nihil
 - Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar
 - Pemotongan atau Pemungutan Pajak oleh Pihak ketiga berdasarkan peraturan perundangan perpajakan.
7. Mengajukan permohonan banding ke Badan Peradilan Pajak.
8. Menunjuk seorang kuasa untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban.

9. Memperoleh pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajak.

3. Fungsi Pajak

Menurut Mardiasmo (2019:4) fungsi pajak ada 4, diantaranya yaitu:

a. Fungsi Anggaran (*Budgetair*)

Pajak berfungsi sebagai sumber dana bagi pemerintah untuk membiaya pengeluaran-pengeluarannya.

b. Fungsi Mengatur (*Regulerend*)

Pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijaksanaan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi. Contoh Pajak yang tinggi dikenakan terhadap minuman keras untuk mengurangi konsumsi minuman keras dan pajak yang tinggi dikenakan terhadap barang-barang mewah untuk mengurangi gaya hidup konsumtif.

c. Fungsi Stabilitas

Dengan adanya pajak, pemerintah memiliki dana untuk menjalankan kebijakan yang berhubungan dengan stabilitas harga sehingga inflasi dapat dikendalikan. Hal ini bisa dilakukan antara lain dengan jalan mengatur peredaran uang di masyarakat, pemungutan pajak, penggunaan pajak yang efektif dan efisien.

d. Fungsi Redistribusi Pendapatan

Pajak yang sudah dipungut oleh negara akan digunakan untuk membiayai semua kepentingan umum, termasuk juga untuk membiayai

pembangunan sehingga dapat membuka kesempatan kerja, yang pada akhirnya akan dapat meningkatkan pendapatan masyarakat.

4. Sistem Pemungutan Pajak

Menurut Mardiasmo (2019:11) sistem pemungutan pajak terbagi menjadi 3, diantaranya sebagai berikut:

a. *Official Assessment System*

Official Assessment System adalah suatu sistem pemungutan yang memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak. Ciri-ciri dari sistem ini yaitu, wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada fiskus, Wajib Pajak bersifat pasif, dan utang pajak timbul setelah dikeluarkan surat ketetapan pajak oleh fiskus.

b. *Self Assessment System*

Self Assessment System adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada Wajib Pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang. Ciri-ciri dari sistem ini yaitu, wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada Wajib Pajak sendiri, Wajib Pajak aktif, mulai dari menghitung, menyetor, dan melaporkan sendiri pajak yang terutang, serta Fiskus tidak ikut campur dan hanya mengawasi.

c. *Withholding System*

Withholding System adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga (bukan fiskus dan bukan Wajib

Pajak yang bersangkutan) untuk memotong atau memungut pajak yang terutang oleh Wajib Pajak. Ciri-ciri dari sistem ini yaitu wewenang memotong atau memungut pajak yang terutang ada pada pihak ketiga, yaitu pihak selain fiskus dan Wajib Pajak.

B. Kelebihan Pembayaran Pajak

Kelebihan pembayaran pajak merupakan kondisi di mana pada jumlah pajak atau kredit pajak yang dibayarkan lebih besar dibandingkan pajak yang terutang atau dengan kata lain pajak yang harus dibayarkan (Tambunan, 2022). Kelebihan pajak dapat terjadi pada Pajak Penghasilan maupun Pajak Pertambahan Nilai. Pada Pajak Penghasilan kelebihan pajak dapat terjadi karena perhitungan kredit pajak yang dilakukan oleh Wajib Pajak, sehingga pada saat membayar ternyata tidak sesuai dengan yang seharusnya terutang. Sedangkan pada Pajak Pertambahan Nilai terjadinya kelebihan pembayaran pajak ketika Pengusaha Kena Pajak melakukan transaksi jual-beli dengan lawan transaksinya. Ada pula PKP yang melakukan transaksi kepada pihak Wajib Pajak Bendaharawan yang mana PPN-nya tidak dipungut oleh Wajib Pajak yang menjual, namun tetap harus dilaporkan pada SPT Masa-nya. Pada hal tersebut dalam PPN kondisi lebih bayar ketika Pajak Masukan lebih besar dari pada Pajak Keluaran. Kelebihan pajak ini dapat terjadi dikarenakan beberapa hal diantaranya sebagai berikut (Fitriya, 2024):

- 1) Kekeliruan pemungutan pajak.
- 2) Kekeliruan pemotongan pajak.

- 3) Kekeliruan perhitungan pajak pada pelaporan Surat Pemberitahuan (SPT) pajak.
- 4) Memperoleh fasilitas pajak (PPH dan PPN tidak dipungut/ditanggung pemerintah).
- 5) Memiliki aktivitas atau kegiatan usaha yang dikenakan tarif pajak 0%.
- 6) Bukan Wajib Pajak yang dikenakan pajak.

C. Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak

1. Pengertian Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak

Berdasarkan Kamus Besar Bahasa Indonesia restitusi adalah ganti kerugian atau pembayaran kembali. Restitusi pajak adalah pengajuan pengembalian kelebihan pembayaran pajak atau yang tidak terutang Pajak Penghasilan (PPH), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), maupun Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM) (Fitriya, 2024). Restitusi pajak merupakan salah satu fasilitas yang diberikan oleh negara kepada wajib pajak yang dimaksudkan untuk memberikan rasa keadilan bagi setiap Wajib Pajak, artinya ketika wajib pajak secara benar telah menghitung kewajiban perpajakannya dan kemudian ditemukan kelebihan pembayaran pajak (kredit pajak lebih besar daripada jumlah pajak terutang) maka negara memfasilitasi Wajib Pajak untuk mengajukan pengembalian kelebihan pembayaran pajak tersebut (Putra, 2020).

Berdasarkan pengertian yang sudah dipaparkan berbagai pihak dapat disimpulkan bahwa pengembalian kelebihan pembayaran pajak atau biasa dikenal dengan restitusi adalah permohonan yang diajukan oleh Wajib Pajak

atas kelebihan pembayaran pajaknya baik PPh, PPN maupun PPnBM, yang nantinya dibayarkan oleh negara.

2. Jenis Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak

Pada peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku di Indonesia, pengembalian kelebihan pembayaran pajak dibagi menjadi beberapa jenis, diantaranya yaitu:

a. Pengembalian Pendahuluan

Pengembalian kelebihan pembayaran pajak melalui pengembalian pendahuluan dijelaskan dalam Pasal 17C dan 17D Undang-undang KUP mengenai pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak bagi Wajib Pajak Kriteria Tertentu dan Persyaratan Tertentu serta pada Pasal 9 Ayat 4C Undang-undang PPN terkait pengembalian pendahuluan bagi Pengusaha Kena Pajak (PKP) Berisiko Rendah. Pengajuan permohonan Pengembalian Pendahuluan akan diproses melalui penelitian. Menurut Undang-undang KUP penelitian adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan untuk menilai kelengkapan pengisian Surat Pemberitahuan dan lampiran-lampirannya termasuk penilaian tentang kebenaran penulisan dan penghitungannya. Penelitian bersifat sebagai upaya untuk memastikan kelengkapan dan kebenaran pengisian formulir Surat Pemberitahuan sebagai salah satu dari seluruh rangkaian pemenuhan kewajiban perpajakan.

b. Restitusi

Pengembalian kelebihan pembayaran pajak melalui restitusi pajak dijelaskan pada Pasal 17B Undang-undang KUP yaitu pengembalian kelebihan pembayaran pajak selain yang diproses dengan cara pengembalian pendahuluan seperti yang diatur dalam Pasal 17C dan 17D UU KUP. Pengajuan permohonan restitusi pajak biasa diproses melalui pemeriksaan. pemeriksaan adalah 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. Pemeriksaan lebih menekankan pada upaya untuk memastikan kepatuhan wajib pajak dengan mengolah data yang diperoleh dari fiskus baik data yang bersumber dari wajib pajak (data yang ada dalam Surat Pemberitahuan) maupun data eksternal. Mekanisme pemeriksaan dan penelitian telah diatur dalam peraturan perundang-undangan, sehingga keduanya dilakukan secara objektif dan profesional berdasarkan hukum yang berlaku.

3. Ketentuan Pengajuan Pengembalian Pajak

Wajib Pajak berhak untuk mengajukan pengembalian atas pajak yang lebih dibayarkan. Pengembalian kelebihan pembayaran pajak dapat dilakukan atas dua kondisi (Direktorat Jenderal Pajak). Kondisi tersebut yaitu sebagai berikut:

a. Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak yang Seharusnya Tidak Terutang

Kondisi kelebihan pembayaran pajak yang seharusnya Tidak Terutang ini terjadi dimana Wajib Pajak membayar pajak padahal seharusnya tidak terutang pajak. Persyaratan yang harus dipenuhi dalam rangka pengajuan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang dipisahkan berdasarkan hal yang menyebabkan terjadinya kelebihan pembayaran sebagai berikut:

1) Pengembalian kelebihan pembayaran pajak atas Pembayaran Pajak oleh pihak Pembayar

- Permohonan pengembalian diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia.
- Permohonan pengembalian pajak harus ditandatangani oleh pembayar dan dalam hal ditandatangani oleh bukan pihak pembayar, maka melampirkan surat kuasa khusus sesuai dengan ketentuan perpajakan.
- Harus melampirkan dokumen bukti asli pembayaran berupa Surat Setoran Pajak (SSP), penghitungan pajak yang seharusnya tidak terutang, dan alasan permohonan pengembalian atas kelebihan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang.
- Disampaikan langsung ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) tempat WP terdaftar atau KPP wilayah kerjanya.

- Selain penyampaian permohonan secara langsung, permohonan juga dapat disampaikan melalui pos dan jasa ekspedisi atau jasa kurir dengan bukti penerimaan surat permohonan.
- 2) Pengembalian kelebihan pembayaran pajak atas kelebihan pajak dalam rangka impor
- Permohonan pengembalian diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia.
 - Permohonan pengembalian pajak harus ditandatangani oleh pembayar dan dalam hal ditandatangani oleh bukan pihak pembayar, maka melampirkan surat kuasa khusus sesuai dengan ketentuan perpajakan.
 - Melampirkan dokumen seperti fotokopi surat setoran pabean cukai dan pajak atau yang dipersamakan dengan surat setoran pabean cukai dan pajak, fotokopi SPTNP (Surat Penetapan Tarif dan Nilai Pabean), SPKTNP (Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean), SPKPBM (Surat Pemberitahuan Kekurangan Pembayaran Bea Masuk, Cukai, Denda Administrasi, Bunga, dan Pajak dalam rangka impor), SPP (Surat Penetapan Pabean), atau dokumen berisi pembatalan impor, fotokopi keputusan keberatan, putusan banding, dan/atau putusan peninjauan kembali yang terkait dengan SPTNP, SPKTNP, SPKPBM, atau SPP, penghitunagn pajak yang seharusnya tidak terutang, dan alasan pengajuan restitusi.

- Permohonan pengembalian disampaikan secara langsung ke KPP tempat WP terdaftar dan kepadanya diberikan bukti penerimaan surat.
- Selain penyampaian permohonan secara langsung, permohonan juga dapat disampaikan melalui pos dan jasa ekspedisi atau jasa kurir dengan bukti penerimaan surat permohonan.
- Bukti penerimaan surat atau bukti pengiriman surat merupakan bukti penerimaan surat permohonan.

3) Pengembalian kelebihan pembayaran pajak atas kesalahan Pemotongan atau Pemungutan

- Permohonan pengembalian diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia.
- Permohonan pengembalian pajak harus ditandatangani oleh pembayar dan dalam hal ditandatangani oleh bukan pihak pembayar, maka melampirkan surat kuasa khusus sesuai dengan ketentuan perpajakan.

b. Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak PPh, PPN, dan/atau PPnBM

Kondisi kelebihan pembayaran pajak PPh, PPN, dan/atau PPnBM ini terjadi ketika WP membayarkan pajak menurut perhitungan lebih besar dari pada yang semestinya menurut perpajakan. Contohnya, PT. BBB sebagai PKP pada masa pajak Juni 2022 membuat Faktur Pajak Keluaran senilai Rp500 juta. Artinya, PT. BBB telah memungut PPN

pada masa pajak ini sebesar nilai tersebut. Sementara, jumlah nilai dari Faktur Pajak Masukan dari transaksi pembelian barang/jasa kena pajak pada Masa Pajak Juni 2022 ini sebesar Rp600 juta. Artinya, PT. BBB telah dipotong PPN dengan total sebesar Rp600 juta pada saat membeli barang/jasa pada masa pajak tersebut. Sebagai PKP pemungut pajak pertambahan nilai, PT. BBB wajib menyetorkan pemungutan PPN tersebut ke kas negara. Namun sebelum menyetorkan/membayarkan pemungutan PPN tersebut, PT. BBB harus mengetahui berapa besar jumlah PPN Terutang yang harus disetorkan ke kas negara. Untuk mengetahui berapa nilai PPN Terutang yang harus disetorkan tersebut, PT. BBB harus menghitung terlebih dahulu besar PPN Terutang dengan cara mengurangkan Pajak Keluaran dengan Pajak Masukan. Pajak Masukan PT. BBB lebih besar dari Pajak Keluaran yang artinya PPN yang dipungut PT. BBB dibanding dengan PPN yang telah dibayarkan pada saat membeli barang/jasa lebih besar, maka PPN Terutang PT. BBB dinyatakan sebagai PPN Lebih Bayar. Dengan demikian, PT. BBB dapat melakukan dua pilihan atas kelebihan Pajak Masukan tersebut, yakni dilakukan untuk mengkreditkan pada masa pajak berikutnya, atau melakukan pengembalian kelebihan pajaknya.

Secara umum, ketentuan pengembalian kelebihan pembayaran atau restitusi PPh, PPN dan PPnBM sama, yakni tergantung kriteria subjek pajaknya (kriteria tertentu, persyaratan tertentu, dan PKP berisiko rendah). Jika setelah dilakukan pemeriksaan dan mempelajari dokumen tambahan,

DJP bisa berkeputusan mengembalikan kelebihan pembayaran PPN dan menerbitkan SKPLB dengan kondisi sebagai berikut:

- a) Pajak yang seharusnya tidak terutang telah disetor ke kas negara;
- b) Pajak yang telah disetor tidak dikreditkan dalam SPT Masa PPN, tidak dibebankan sebagai biaya dalam SPT Tahunan PPh, atau tidak dikapitalisasi dalam harga perolehan;
- c) Pajak yang dipungut telah dilaporkan oleh PKP dalam SPT Masa PPN wajib pajak pemungut; dan
- d) Pajak yang dipungut tidak diajukan keberatan oleh WP yang dipungut.

D. Pengembalian Pendahuluan

1. Pengertian Pengembalian Pendahuluan

Berdasarkan Pasal 1 ayat (7) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 39/PMK.03/2018 sebagaimana telah diubah PMK No. 209/PMK.03/2021 tentang tata cara pengembalian pendahuluan, pengembalian pendahuluan adalah adalah pengembalian kelebihan pembayaran pajak yang diberikan kepada Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17C atau Pasal 17D Undang-Undang KUP, atau Pasal 9 ayat (4c) Undang-Undang PPN. Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17C Undang-Undang KUP adalah Wajib Pajak Kriteria Tertentu, Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17D Undang-Undang KUP adalah Wajib Pajak Persyaratan Tertentu, dan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (4c) Undang-Undang PPN adalah Pengusaha Kena Pajak (PKP) Beresiko Rendah.

2. Wajib Pajak Pengembalian Pendahuluan

Berdasarkan pengertian dari pengembalian pendahuluan, Wajib Pajak yang dapat menggunakan fasilitas tersebut hanya bagi Wajib Pajak yang sesuai dengan ketentuan yang berlaku, menurut Pasal 2 PMK No. 39/PMK.03/2018 sebagaimana telah diubah PMK No. 209/PMK.03/2021 tentang tata cara pengembalian pendahuluan, menyebutkan bahwa Wajib Pajak yang dapat mengajukan pengembalian pendahuluan adalah Wajib Pajak Kriteria Tertentu, Wajib Pajak Persyaratan Tertentu, dan Pengusaha Kena Pajak Berisiko Rendah. Penjelasan lebih lengkap dari Wajib Pajak tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

1) Wajib Pajak Kriteria Tertentu

Wajib Pajak Kriteria Tertentu sebagaimana yang dimaksud dalam UU KUP Pasal 17C, dapat diberikan Pengembalian Pendahuluan terhadap kelebihan pembayaran Pajak Penghasilan maupun Pajak Pertambahan Nilai. Pada Pasal 3 ayat (2) PMK No. 39/PMK.03/2018 sebagaimana telah diubah PMK No. 209/PMK.03/2021 tentang tata cara pengembalian pendahuluan, Wajib Pajak Kriteria Tertentu ditetapkan oleh Direktorat Jenderal Pajak dalam hal Wajib Pajak memenuhi kriteria sebagai berikut:

- a. Tepat waktu dalam menyampaikan SPT
- b. Tidak mempunyai tunggakan pajak untuk semua jenis pajak, kecuali tunggakan pajak yang telah memperoleh izin mengangsur atau menunda pembayaran pajak.

- c. Laporan keuangan diaudit oleh akuntan publik atau lembaga pengawasan keuangan pemerintah dengan pendapat wajar tanpa pengecualian selama 3 (tiga) tahun berturut-turut.
- d. Tidak pernah dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap dalam jangka waktu 5 (lima) tahun terakhir.

2) Wajib Pajak Persyaratan Tertentu

Wajib Pajak Persyaratan Tertentu sebagaimana yang dimaksud dalam UU KUP Pasal 17D, dapat diberikan Pengembalian Pendahuluan terhadap kelebihan pembayaran Pajak Penghasilan maupun Pajak Pertambahan Nilai. Pada Pasal 9 ayat (2) PMK No. 39/PMK.03/2018 sebagaimana telah diubah PMK No. 209/PMK.03/2021 tentang tata cara pengembalian pendahuluan, Wajib Pajak Persyaratan Tertentu meliputi:

- a. Wajib Pajak orang pribadi yang tidak menjalankan usaha atau pekerjaan bebas yang menyampaikan SPT Tahunan Pajak Penghasilan lebih bayar restitusi;
- b. Wajib Pajak orang pribadi yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas yang menyampaikan SPT Tahunan Pajak Penghasilan lebih bayar restitusi dengan jumlah lebih bayar paling banyak Rp100.000.000,00 (seratus juta rupiah);
- c. Wajib Pajak Badan yang menyampaikan SPT Tahunan Pajak Penghasilan lebih bayar restitusi dengan jumlah lebih bayar paling banyak Rp1.000.000.000,00 (satu miliar rupiah); atau

- d. Pengusaha Kena Pajak yang menyampaikan SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai lebih bayar restitusi dengan jumlah lebih bayar paling banyak Rp5.000.000.000,00 (lima miliar rupiah).

3) Pengusaha Kena Pajak Berisiko Rendah

Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan tertentu dan ditetapkan sebagai Pengusaha Kena Pajak Berisiko Rendah sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 2 huruf c PMK No. 39/PMK.03/2018 sebagaimana telah diubah PMK No. 209/PMK.03/2021 tentang tata cara pengembalian pendahuluan, diberikan Pengembalian Pendahuluan atas kelebihan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai pada setiap Masa Pajak. Pada Pasal 13 ayat (2) PMK No. 39/PMK.03/2018 sebagaimana telah diubah PMK No. 209/PMK.03/2021 tentang tata cara pengembalian pendahuluan, Pengusaha Kena Pajak meliputi:

- a. Perusahaan yang sahamnya diperdagangkan di bursa efek di Indonesia;
- b. Perusahaan yang saham mayoritasnya dimiliki secara langsung oleh pemerintah pusat dan/ atau pemerintah daerah;
- c. Pengusaha Kena Pajak yang telah ditetapkan sebagai Mitra Utama Kepabeanan sesuai dengan ketentuan dalam Peraturan Menteri Keuangan yang mengatur mengenai Mitra Utama Kepabeanan;
- d. Pengusaha Kena Pajak yang telah ditetapkan sebagai Operator Ekonomi Bersertifikat (*Authorized Economic Operator*) sesuai dengan ketentuan dalam Peraturan Menteri Keuangan yang mengatur mengenai Operator Ekonomi Bersertifikat (*Authorized Economic Operator*);

- e. Pabrikan atau produsen selain Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam huruf a sampai dengan huruf d, yang memiliki tempat untuk melakukan kegiatan produksi; atau
- f. Pengusaha Kena Pajak yang memenuhi persyaratan tertentu yang menyampaikan SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai lebih bayar restitusi dengan jumlah lebih bayar paling banyak Rp5.000.000.000,00 (lima miliar rupiah).

E. Pengembalian Pendahuluan Bagi Wajib Pajak Persyaratan Tertentu

1. Istilah-istilah dalam Pengembalian Pendahuluan

- a. Penelitian: adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan untuk menilai kelengkapan pengisian Surat Pemberitahuan dan lampiran-lampirannya termasuk penilaian tentang kebenaran penulisan dan penghitungannya.
- b. Surat Pemberitahuan (SPT): surat yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan/ atau pembayaran pajak, objek pajak dan/atau bukan objek pajak, dan/atau harta dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan mengenai perpajakan.
- c. Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak (SKPPKP): adalah surat keputusan yang menentukan jumlah pengembalian pendahuluan kelebihan pajak untuk Wajib Pajak tertentu.
- d. Surat Keputusan Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak (SKPKPP): adalah surat keputusan sebagai dasar untuk menerbitkan Surat Perintah Membayara Kelebihan Pajak.

- e. Surat Perintah Membayar Kelebihan Pajak (SPMKP): adalah surat perintah kepada KPPN untuk menerbitkan Surat Perintah Pencairan Dana yang ditujukan kepada Bank Operasional mitra kerja KPPN, sebagai dasar pembayaran kembali kelebihan pembayaran pajak kepada Wajib Pajak.
- f. Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D): adalah surat yang diterbitkan oleh Kepala KPPN selaku kuasa Bendahara Umum Negara untuk melaksanakan pengeluaran atas beban Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara berdasarkan SPMKP atau Surat Perintah Membayar Imbalan Bunga (SPMIB).

2. Pengajuan Permohonan Pengembalian Pendahuluan

Berdasarkan Pasal 10 ayat (1) PMK No. 39/PMK.03/2018 sebagaimana telah diubah PMK No. 209/PMK.03/2021 tentang Tata Cara Pengembalian Pendahuluan, untuk dapat memperoleh Pengembalian Pendahuluan, Wajib Pajak Persyaratan Tertentu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (2) harus mengajukan permohonan dengan cara mengisi kolom Pengembalian Pendahuluan dalam SPT. Setelah mengajukan permohonan tersebut Direktorat Jenderal Pajak akan memproses melalui penelitian. Hasil penelitian digunakan oleh Direktur Jenderal Pajak sebagai dasar untuk memberikan Pengembalian Pendahuluan kepada Wajib Pajak. Penjelasan lengkap untuk pengajuan permohonan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak sebagai berikut:

- a. Wajib Pajak mengajukan permohonan dengan cara mengisi kolom Pengembalian Pendahuluan untuk Pasal 17D UU KUP dalam SPT.
- b. Setelah mengajukan permohonan tersebut Kantor Pelayanan Pajak akan memproses melalui penelitian. Hasil dari penelitian digunakan oleh Direktur Jenderal Pajak sebagai dasar untuk memberikan Pengembalian Pendahuluan kepada Wajib Pajak. Hasil tersebut berupa Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak (SKPPKP).
- c. Setelah SKPPKP diterbitkan KPP akan menerbitkan Surat Keputusan Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak (SKPKPP) yang mana Wajib Pajak terkait melengkapi nomor rekening atas nama Wajib Pajak, jika Wajib Pajak tidak melengkapi maka SKPKPP akan terbit tanpa nomor rekening.
- d. Kemudian setelah SKPKPP terbit dengan lengkap, KPP akan menerbitkan Surat Perintah Membayar Kelebihan Pajak (SPMKP) kepada Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara (KPPN) untuk menerbitkan Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D)
- e. Selanjutnya kelebihan pembayaran pajak dikirim langsung ke rekening Wajib Pajak.

3. Proses penelitian Pengembalian Pendahuluan

Pada Pasal 10 ayat (2) PMK No. 39/PMK.03/2018 sebagaimana telah diubah PMK No. 209/PMK.03/2021 tentang Tata Cara Pengembalian Pendahuluan, berdasarkan permohonan Pengembalian Pendahuluan

sebagaimana dimaksud pada ayat (1), Direktur Jenderal Pajak melakukan penelitian terhadap:

- a. Kebenaran penulisan dan penghitungan pajak;
- b. Bukti pemotongan atau bukti pemungutan Pajak Penghasilan yang dikreditkan Wajib Pajak pemohon;
- c. Pajak Masukan yang dikreditkan dan/ atau dibayar sendiri oleh Wajib Pajak pemohon.

Berdasarkan Pasal 10 ayat (3) PMK No. 39/PMK.03/2018 sebagaimana telah diubah PMK No. 209/PMK.03/2021 tentang Tata Cara Pengembalian Pendahuluan, penelitian terhadap kebenaran penulisan dan penghitungan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf a dilakukan dengan memastikan kebenaran penjumlahan, pengurangan, perkalian, dan/ atau pembagian suatu bilangan dalam penghitungan pajak.

Berdasarkan Pasal 10 ayat (4) PMK No. 39/PMK.03/2018 sebagaimana telah diubah PMK No. 209/PMK.03/2021 tentang Tata Cara Pengembalian Pendahuluan, terhadap bukti pemotongan atau bukti pemungutan Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf b dilakukan penelitian dengan cara memastikan bukti pemotongan atau bukti pemungutan Pajak Penghasilan telah dilaporkan dalam SPT Wajib Pajak pemohon dan SPT pemotong atau pemungut pajak. Pada Pasal 10 ayat (6), berdasarkan penelitian terhadap bukti pemotongan atau bukti pemungutan Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud pada ayat (4), penghitungan kelebihan pembayaran pajak memperhatikan ketentuan sebagai berikut:

- a. Bukti pemotongan atau bukti pemungutan Pajak Penghasilan yang dilaporkan dalam SPT pemotong atau pemungut pajak dan tidak dikreditkan dalam SPT Wajib Pajak pemohon, tidak diperhitungkan sebagai bagian dari kelebihan pembayaran pajak; dan/atau
- b. Bukti pemotongan atau bukti pemungutan Pajak Penghasilan yang dikreditkan dalam SPT Wajib Pajak pemohon dan belum dilaporkan dalam SPT Wajib Pajak pemotong atau pemungut, tidak diperhitungkan sebagai bagian dari kelebihan pembayaran pajak.

Berdasarkan Pasal 10 ayat (5) PMK No. 39/PMK.03/2018 sebagaimana telah diubah PMK No. 209/PMK.03/2021 tentang Tata Cara Pengembalian Pendahuluan, terhadap Pajak Masukan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf c dilakukan penelitian dengan cara memastikan:

- a. Pajak Masukan yang dikreditkan oleh Wajib Pajak Persyaratan Tertentu telah dilaporkan dalam SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai Pengusaha Kena Pajak yang membuat Faktur Pajak; dan/ atau
- b. Pajak Masukan yang dibayar sendiri oleh Wajib Pajak Persyaratan Tertentu telah divalidasi dengan NTPN.

Pada Pasal 10 ayat (7) PMK No. 39/PMK.03/2018 sebagaimana telah diubah PMK No. 209/PMK.03/2021 tentang Tata Cara Pengembalian Pendahuluan, berdasarkan penelitian terhadap Pajak Masukan sebagaimana dimaksud pada ayat (5), penghitungan kelebihan pembayaran pajak dilakukan dengan ketentuan sebagai berikut:

- a. Faktur Pajak yang dikreditkan Wajib Pajak pemohon dan tidak dilaporkan dalam SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai Pengusaha Kena Pajak yang membuat Faktur Pajak, tidak diperhitungkan sebagai bagian dari kelebihan pembayaran pajak; dan/ atau
- b. Faktur Pajak yang dilaporkan dalam SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai Pengusaha Kena Pajak yang membuat Faktur Pajak dan tidak dikreditkan Wajib Pajak pemohon, tidak diperhitungkan sebagai bagian dari kelebihan pembayaran pajak.

4. Jangka Waktu Proses Pengembalian Pendahuluan

Berdasarkan hasil penelitian atas permohonan pengembalian pendahuluan yang diajukan oleh Wajib Pajak, Kepala Kantor Pelayanan Pajak (KPP) atas nama DJP menerbitkan Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak (SKPPKP) paling lama:

- a. 15 (lima belas) hari kerja sejak permohonan diterima, untuk permohonan Pengembalian Pendahuluan Pajak Penghasilan Orang Pribadi;
- b. 1 (satu) bulan sejak permohonan diterima, untuk permohonan Pengembalian Pendahuluan Pajak Penghasilan Badan; atau
- c. 1 (satu) bulan sejak permohonan diterima, untuk permohonan Pengembalian Pendahuluan Pajak Pertambahan Nilai.

Apabila setelah lewat jangka waktu penerbitan SKPPKP di atas, Direktur Jenderal Pajak tidak menerbitkan SKPPKP atau pemberitahuan, maka permohonan Wajib Pajak dianggap dikabulkan dan Direktur Jenderal

Pajak menerbitkan SKPPKP setelah jangka waktu yang disebutkan sebelumnya berakhir.

Setelah terbit SKPPKP, KPP akan menerbitkan Surat Keputusan Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak (SKPKPP) yang mana pada surat tersebut Wajib Pajak terkait melengkapi nomor rekening atas nama Wajib Pajak, jika Wajib Pajak tidak melengkapi maka SKPKPP akan terbit tanpa nomor rekening. Jangka waktu untuk melengkapi surat tersebut yaitu selama 1 bulan sejak SKPPKP diterbitkan. Kemudian setelah SKPKPP terbit dengan lengkap, KPP menerbitkan Surat Perintah Membayar Kelebihan Pajak (SPMKP) kepada Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara (KPPN) untuk menerbitkan Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D). Jangka waktu dari terbitnya SKPKPP sampai ke SPMKP yaitu 5 hari kerja sejak SKPKPP diterbitkan. Kemudian kelebihan pembayaran pajak ditransfer ke rekening Wajib Pajak dengan jangka waktu kurang lebih 2 hari kerja sejak SPMKP diterbitkan.

Pada hal jumlah kelebihan pembayaran pajak pada SKPPKP tidak sama dengan jumlah dalam permohonan Pengembalian Pendahuluan, Wajib Pajak Persyaratan Tertentu dapat mengajukan kembali permohonan Pengembalian Pendahuluan atas selisih kelebihan pembayaran pajak yang belum dikembalikan melalui surat tersendiri. Kemudian, pada hal Wajib Pajak Persyaratan Tertentu tidak meminta pengembalian atas selisih kelebihan pembayaran pajak yang belum dikembalikan Wajib Pajak dapat melakukan pembetulan SPT yang diajukan permohonan Pengembalian Pendahuluan.