

**PENERAPAN PENGEMBALIAN PENDAHULUAN KELEBIHAN
PEMBAYARAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI PT. X SEBAGAI PKP
BERESIKO RENDAH**

Anisya Sukmawati¹, Vira Ayu Yuniardi²

¹Program Pendidikan Vokasi Universitas Brawijaya Jl. Veteran 12-16 Malang 65145
Anisyasukmawati@ub.ac.id

²Program Pendidikan Vokasi Universitas Brawijaya Jl. Veteran 12-16 Malang 65145
viraayuy02@gmail.com

Diterima: 23 Februari 2020

Layak Terbit: 17 April 2021

***Abstract:** Application of Preliminary Returns on Excess Payment of Value Added Tax PT. X As the Low Risk Taxable Entrepreneurs, For Taxable Entrepreneurs, the majority of whose sales are export sales, they will more often experience overpaid VAT. According to the VAT law article 9 paragraph (4b) Taxable Entrepreneurs conducting export activities may submit application for the return of excess VAT at each tax period. And the company can do a Return for Low Risk Taxable Entrepreneurs for overpaid VAT due to having the criteria as Low Risk PKP. This study aims to explain the application and preliminary return mechanism for overpayment of Value Added Tax at PT. X as Low Risk PKP and know whether it's in accordance with PMK Number 117/PMK.03/2019. The analytical method used in this research is a descriptive method with secondary data and through the method of collecting documentation and literature study data. Based on result of the study showed that PT. X is eligible to make a preliminary return for Low Risk PKP and its implementation has been in accordance with the Minister of Finance Regulation Number 117/PMK.03/2019. However, because there is a correction to the input tax calculation it causes the amount of preliminary return of overpaid tax payment disbursement not to maximum in accordance with the calculation of the Taxpayer.*

***Keywords:** Taxable Entrepreneurs, Value Added Tax, Preliminary Returns.*

Abstrak: Penerapan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak Pertambahan Nilai PT. X Sebagai PKP Beresiko Rendah. Bagi Pengusaha Kena Pajak yang sebagian besar penjualannya adalah penjualan ekspor maka akan lebih sering mengalami lebih bayar PPN. Menurut Undang-Undang PPN Pasal 9 ayat (4b) Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan ekspor dapat mengajukan permohonan pengembalian kelebihan PPN pada setiap masa pajak. Dan perusahaan dapat melakukan Pengembalian Pendahuluan bagi Pengusaha Kena Pajak Beresiko

Rendah atas PPN yang lebih bayar dikarenakan memiliki kriteria sebagai PKP Beresiko Rendah. Penelitian ini bertujuan untuk menjelaskan penerapan dan mekanisme pengembalian pendahuluan atas kelebihan pembayaran Pajak Pertambahan Nilai pada PT. X sebagai PKP Beresiko Rendah serta mengetahui apakah sudah sesuai dengan PMK Nomor 117/PMK.03/2019. Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode deskriptif dengan data sekunder dan melalui metode pengumpulan data dokumentasi dan studi kepustakaan. Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa PT. X memenuhi syarat untuk melakukan pengembalian pendahuluan bagi PKP Beresiko Rendah dan dalam pelaksanaannya telah sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.03/2019. Namun dikarenakan terdapat koreksi perhitungan pajak masukan sehingga menyebabkan jumlah pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak yang dicairkan belum maksimal sesuai dengan perhitungan Wajib Pajak.

Kata kunci: Pengusaha Kena Pajak, Pajak Pertambahan Nilai, Pengembalian Pendahuluan.

PENDAHULUAN

Sektor perpajakan berperan penting dalam perekonomian di Indonesia. Karena penghasilan terbesar yang diterima oleh suatu negara berasal dari pajak. Salah satunya adalah Pajak Pertambahan Nilai, yang memiliki kontribusi cukup besar dibandingkan dengan pajak yang lainnya. Karena Pajak Pertambahan Nilai tidak memandang status Wajib Pajak melainkan hanya melihat objek ataupun barang yang berkaitan dengan transaksi antara penjual dan pembeli. Jenis pajak ini sering kita temukan dalam kehidupan sehari-hari karena menyangkut konsumsi barang dan jasa. Berdasarkan data yang diperoleh dari Badan Pusat Statistik (BPS) tahun 2018 dan 2019 penerimaan Pajak Pertambahan Nilai menduduki posisi kedua setelah Pajak Penghasilan yaitu pada tahun 2018 sebesar Rp. 537.267,90 Milyar dan mengalami kenaikan pada tahun 2019 sebesar Rp. 592.790,00 Milyar. Menandakan bahwa tingkat kesadaran masyarakat cukup tinggi dalam membayar Pajak.

Pajak Pertambahan Nilai merupakan pajak tidak langsung dimana beban

pajaknya dapat dialihkan kepada pembeli atau konsumen barang atau jasa dan menjadi tanggung jawab bagi penjual (Sukardji, 2009). Besar tarif Pajak Pertambahan Nilai yang dikenakan pada umumnya adalah 10% (sepuluh persen) dari nilai transaksi (Direktorat Jendral Pajak, 2011). Pihak yang memiliki kewajiban memungut PPN terutang, menyetorkan, dan melaporkan PPN setiap bulan adalah pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak. Dalam perhitungan PPN yang harus disetor, terdapat Pajak Keluaran dan Pajak Masukan. Pajak Keluaran dipungut oleh pengusaha kena pajak ketika melakukan penyerahan Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak. Sedangkan Pajak Masukan dibayar ketika PKP membeli atau memperoleh Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak. Apabila dalam penyetoran atau pembayaran PPN ternyata Pajak Keluaran (PK) lebih besar daripada Pajak Masukan (PM) maka PPN mengalami kurang bayar. Sebaliknya jika Pajak Masukan (PM) lebih besar daripada Pajak Keluaran maka terjadi lebih bayar. Kelebihan bayar Pajak Pertambahan Nilai dapat dikompensasikan atau dikembalikan (restitusi).

Sesuai dengan Undang-Undang PPN Pasal 9 ayat (4a) bahwa kelebihan pajak dapat diajukan permohonan pengembalian pada akhir tahun buku. Kecuali yang ditentukan dalam pasal 9 ayat (4b) yaitu kelebihan Pajak Masukan yang dapat diajukan permohonan pengembalian setiap Masa Pajak. Namun ada banyak faktor yang menghambat proses restitusi antara lain beban biaya administrasi dalam proses melakukan restitusi sangat besar, permintaan kelengkapan dokumen data perusahaan yang sangat banyak, dan lamanya waktu yang diperlukan untuk pemeriksaan restitusi akan menimbulkan modal kerja Wajib Pajak Badan tertahan di kas negara, sehingga timbul extra financial cost bagi perusahaan

Objek penelitian ini adalah PT. X yang kegiatan utamanya adalah memproduksi barang untuk diekspor ke luar negeri. Atas ekspor tersebut dikenai PPN dengan tarif 0% sehingga Pajak Keluaran yang dipungut atas ekspor adalah nol. Sedangkan Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan yang digunakan berhubungan langsung dengan kegiatan ekspor tersebut dapat dikreditkan sehingga menghasilkan Pajak Masukan lebih besar daripada Pajak Keluaran. PT. X sebagai Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan ekspor mempunyai kriteria sebagai Pengusaha Kena Pajak Beresiko Rendah sehingga dapat dilakukan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak sesuai dengan Undang-Undang PPN Pasal 9 ayat (4c). Dalam pelaksanaan mekanisme pengembalian pendahuluan kelebihan Pajak Pertambahan Nilai pada PT. X telah sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 39/PMK.03/2018 sebagaimana telah dilakukan perubahan menjadi Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.03/2019.

Berdasarkan uraian diatas, hal yang menjadi perhatian penulis baik dari pengaturan maupun mekanisme pelaksanaan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak ini masih banyak hal yang perlu dianalisis terkait keuntungan yang didapat wajib pajak atas restitusi yang diajukan dan apakah pelaksanaannya telah sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku. Dan diharapkan dengan adanya percepatan restitusi atau pengembalian pendahuluan dapat meringankan beban Wajib Pajak.

METODE

Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan metode

deskriptif. Metode deskriptif yaitu dengan cara menentukan data yang akan digunakan, mengumpulkan data yang ada, kemudian mengelompokannya, menginterpretasikan dan menganalisis data serta dibandingkan dengan teori-teori, kemudian diambil kesimpulan dan saran.

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu data sekunder. Data sekunder merupakan data yang dikumpulkan oleh lembaga pengumpulan data dan dipublikasikan kepada masyarakat pengguna data. (Kuncoro, 2013). Data sekunder yang digunakan dalam penelitian ini adalah dokumen resmi berupa SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai. Dengan pengumpulan data menggunakan dokumentasi dan studi kepustakaan.

HASIL DAN PEMBAHASAN

PT. X merupakan perusahaan manufaktur yang kegiatan utamanya memproduksi sepatu. Baik sepatu olahraga, sepatu kerja, sepatu santai dan sepatu boot barat bagi dewasa maupun anak-anak. Untuk sekarang, produksi sepatu PT. X berfokus pada sepatu anak-anak. Hasil produksi dari PT. X berciri khusus dengan teknologi tahan air dan cetakan digital dan bordir. Setiap bulannya perusahaan ini dapat menghasilkan rata-rata 65.000 pasang sepatu. Hasil produksi tersebut kemudian diekpor ke Amerika Serikat dan Eropa. Dalam melaksanakan kegiatan usahanya, PT. X memerlukan bahan baku penolong yang diperoleh melalui impor atau pembelian lokal.

Dalam penjualan atau pembelian yang terjadi dikenakan Pajak Pertambahan Nilai. Pajak Keluaran akan dipungut pada saat penjualan produk sedangkan Pajak

Masukan akan dibayar pada saat melakukan pembelian. Kegiatan ekspor yang dilakukan oleh PT. X dikenakan PPN dengan tarif 0% sehingga Pajak Keluaran atas ekspor yang dipungut adalah nol. Sedangkan Pajak Masukan yang dibayar atas pembelian yang digunakan untuk kegiatan tersebut dapat dikreditkan sehingga menghasilkan Pajak Masukan lebih besar daripada Pajak Keluaran. Hal tersebut menyebabkan terjadinya lebih bayar. Sehingga atas lebih bayar tersebut PT. X mengajukan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) bagi PKP Beresiko Rendah.

Perhitungan Pajak Pertambahan Nilai Lebih Bayar/Kurang Bayar

Hal yang harus diperhatikan dalam menghitung Pajak Pertambahan Nilai yang kurang atau lebih bayar adalah sebagai berikut :

- a. Pajak Keluaran (penjualan dalam negeri) = 10% x nilai penjualan
- b. Pajak Keluaran (ekspor) = 0% x nilai ekspor
- c. Pajak Masukan = 10% x nilai perolehan
- d. Pajak kurang/lebih bayar = Total Pajak Keluaran – Total Pajak Masukan.

Tabel 1. Perhitungan Pajak Pertambahan Nilai Januari – Agustus Tahun 2019

Bulan	Penyerahan		Pajak Keluaran	Pajak Masukan	KB/LB
	Dalam Negeri	Ekspor			
Januari	73.740.854	14.727.840.986	7.374.081	540.252.691	532.878.610 (LB)
Februari	50.479.791	3.224.933.291	5.047.977	447.129.072	442.081.095 (LB)
Maret	47.950.585	12.130.701.275	4.795.052	625.272.383	620.477.331 (LB)
April	68.183.941	6.504.909.666	6.818.392	1.286.090.634	1.279.272.242 (LB)
Mei	38.398.141	26.632.172.302	3.839.810	1.030.588.636	1.026.748.826 (LB)

Juni	27.935.774	11.832.772.465	2.793.574	660.556.871	657.763.297 (LB)
Juli	139.932.737	18.089.110.931	13.993.270	540.594.456	526.601.186 (LB)
Agustus	83.159.630	8.159.205.366	8.315.963	512.645.643	504.329.680 (LB)
Jumlah	529.781.453	101.301.646.282	52.978.119	5.643.130.386	5.590.152.267 (LB)

Sumber: Data Olahan dari SPT Masa PPN PT. X

Tabel 1 menunjukkan bahwa perhitungan pajak pertambahan nilai pada PT. X dari bulan Januari sampai Agustus 2019 disetiap masa pajaknya terjadi lebih bayar. Hal tersebut terjadi karena Pajak Keluaran atas Ekspor dikenakan tarif PPN sebesar 0% dan Pajak Keluaran atas penyerahan dalam negeri dikenakan tarif 10% namun penjualannya tidak sebanyak ekspor. Sehingga menyebabkan Pajak Keluaran yang dipungut kecil nominalnya. Sedangkan Pajak Masukan yang dibayar dan dikreditkan setiap bulannya lebih besar. Jika Pajak Masukan lebih besar daripada Pajak Keluaran maka akan terjadi lebih bayar. Dalam hal kelebihan bayar tersebut perlu dikompensasi atau direstitusikan.

Penerapan Pengembalian Pendahuluan Terhadap PPN Lebih Bayar pada PT. X

Sebagai ekportir yang sedikit melakukan penjualan lokal, PT. X lebih sering mengalami lebih bayar daripada kurang bayar. Kelebihan bayar tersebut dapat dilakukan restitusi maupun kompensasi ke masa pajak berikutnya. Dengan banyaknya kewajiban yang harus dilunasi oleh PT. X kelebihan bayar PPN tersebut akan lebih baik jika direstitusikan. Namun PT. X enggan melakukan restitusi karena beberapa alasan, seperti proses dan persyaratan yang lebih kompleks dibandingkan dengan kompensasi dan waktu pencairan dana yang lebih lama. Maka dari itu untuk mengoptimalkan kas yang masuk dan keluar dengan memperhitungkan keefektifan

proses dan waktu, PT. X memilih untuk menggunakan fasilitas yang diberikan oleh Direktur Jendral Pajak yaitu pengembalian pendahuluan.

Tabel 2. Perbandingan Pengembalian Pendahuluan dan Restitusi Umum

NO.	Pengembalian Pendahuluan (PMK 117/PMK.03/2019)	Sesuai dengan PT. X	Restitusi Umum (PMK 72/PMK.03/2010)	Sesuai dengan PT. X
1.	Melalui proses penelitian terhadap : <ul style="list-style-type: none"> • Wajib Pajak Kriteria Tertentu • Wajib Pajak Persyaratan Tertentu • PKP Beresiko Rendah 	√	Melalui Proses Pemeriksaan	X
2.	Untuk Wajib Pajak Kriteria Tertentu dan PKP Beresiko Rendah harus mengajukan permohonan penetapan terlebih dahulu sebelum mengajukan pengembalian pendahuluan.	√	Pengusaha Kena Pajak dapat mengajukan permohonan pengembalian atas kelebihan pajak pada akhir tahun buku	X
3.	Untuk Wajib Pajak Persyaratan tertentu tidak perlu mengajukan permohonan penetapan.	X	Mengajukan permohonan pengembalian pajak menggunakan SPT Masa PPN	√
4.	Termasuk kriteria PKP Beresiko Rendah : <ul style="list-style-type: none"> ➢ Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan tertentu yaitu Ekspor 	√	Menerbitkan surat ketetapan pajak paling lama 12 bulan sejak permohonan diterima	X
	➢ Menurut Undang - Undang PPN Pasal 9 ayat (4b) PKP yang melakukan kegiatan tertentu dapat mengajukan permohonan pengembalian kelebihan Pajak Pertambahan Nilai pada setiap Masa Pajak	√	Apabila dalam jangka waktu 12 bulan Direktur Jendral Pajak tidak memberikan keputusan, permohonan pengembalian kelebihan pajak (restitusi) dianggap dikabulkan dan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) harus diterbitkan paling lama 1 bulan setelah jangka waktu tersebut	X
	➢ Pengusaha Pabrikasi atau produsen yang memiliki tempat untuk kegiatan	√		

	produksi		berakhir.	
	➤ Megajukan permohonan pengembalian dalam SPT Masa PPN	√		
	➤ Penerbitan Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak (SKPPKP) paling lama 1 bulan sejak permohonan diterima	√		

Sumber: Data Olahan dari Peraturan Menteri Keuangan

Tabel 2 menunjukkan bahwa PT. X dapat melakukan pengembalian pendahuluan kelebihan PPN karena termasuk dalam kriteria PKP Beresiko Rendah. PT. X telah mengajukan permohonan penetapan PKP Beresiko Rendah pada Juli 2015 kemudian dilakukan penelitian atas kelengkapan permohonan dan pemenuhan kriteria sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.03/2019. Dan PT. X ditetapkan sebagai Pengusaha Kena Pajak Beresiko Rendah pada Agustus 2015 oleh KPP, berdasarkan Surat Keputusan Penetapan Pengusaha Kena Pajak Beresiko Rendah yang telah diterbitkan. Surat penetapan tersebut berlaku untuk 2 tahun sampai dengan Agustus 2017. Kemudian pada Juli 2017 PT. X mengajukan permohonan penetapan kembali sebagai Pengusaha Kena Pajak Beresiko Rendah, tanpa dilakukan penelitian kembali dan diterima pada tanggal 03 Agustus 2017 dengan menerbitkan Surat Keputusan Penetapan Kembali Sebagai Pengusaha Beresiko Rendah. Setelah mendapatkan Surat Keputusan Penetapan tersebut, PT. X dapat melakukan pengembalian pendahuluan pada setiap masa pajak.

Mekanisme Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak Pertambahan Nilai

Mekanisme Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak Pertambahan Nilai pada PT. X adalah sebagai berikut :

Pada tanggal 30 Maret 2019, PT X mengajukan permohonan pengembalian pendahuluan Masa Pajak Februari dengan menggunakan Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai. Perhitungan yang dilakukan yaitu :

$$\begin{aligned} \text{Kegiatan Ekspor} &= \text{Nilai Ekspor} \times 0\% \\ &= \text{Rp. } 3.224.933.291 \times 0\% \\ &= 0 \\ \text{Pajak Keluaran} &= \text{Nilai Penjualan} \times 10\% \\ \text{(Penjualan Dalam Negeri)} &= \text{Rp. } 50.479.791 \times 10\% \\ &= \text{Rp. } 5.047.977 \\ \text{Pajak Keluaran yang dipungut} &= \text{Rp. } 5.047.977 \\ \text{Pajak Masukan yang diperhitungkan} &= \text{Rp. } 447.129.072 \\ \text{Kurang/lebih bayar} &= \text{PK} - \text{PM} \\ &= \text{Rp. } 5.047.977 \\ &\quad \underline{\text{Rp. } 447.129.072} \quad - \\ &= \text{Rp. } 442.081.095 \text{ (LB)} \end{aligned}$$

Hasilnya lebih bayar sebesar Rp. 442.081.095, atas lebih bayar tersebut PT. X mengajukan permohonan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak dengan cara mengisi kolom “Dikembalikan (Restitusi)”, sekaligus mengisi kolom Khusus Restitusi untuk PKP yaitu: pilih yang Pasal 9 Ayat (4c) PPN dilakukan dengan Pengembalian Pendahuluan pada SPT Masa PPN.

Account Representative melakukan penelitian terhadap :

a. Kewajiban Formal :

- Penetapan Pengusaha Pajak Beresiko Rendah masih berlaku;
- Pengusaha Kena Pajak tidak sedang dilakukan pemeriksaan bukti permulaan dan/atau penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan;
- Pengusaha Kena Pajak 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.

b. Penelitian terhadap :

- Kebenaran pemenuhan Pengusaha Kena Pajak merupakan PKP yang melakukan kegiatan tertentu. Sesuai ketentuan Pasal 9 ayat (4b) Undang – Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan PPnBM.
- Kelengkapan Surat Pemberitahuan dan lampiran-lampirannya;
- Kebenaran penulisan dan perhitungan pajak;
- Pajak Masukan yang dikreditkan oleh PKP Beresiko Rendah telah dilaporkan dalam SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai oleh PKP pembuat Faktur Pajak;
- Pajak Masukan yang dibayar sendiri oleh PKP Beresiko Rendah telah divalidasi dengan NTPN.

Hasil penelitian terhadap pemenuhan ketentuan tersebut digunakan oleh Direktur Jendral Pajak sebagai dasar untuk memberikan Pengembalian Pendahuluan kepada Pengusaha Kena Pajak Beresiko Rendah.

PT. X telah melakukan pengajuan pengembalian pendahuluan kelebihan

pembayaran pajak pertambahan nilai sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.03/2019. Kemudian dalam jangka waktu 1 bulan sejak tanggal diterimanya permohonan yaitu pada bulan April 2019, Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak untuk PT. X diterbitkan dengan lampiran perhitungannya.

Tabel 3. Perhitungan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan PPN Masa Februari 2019

No.	Uraian	PKP	Fiskus
1.	Ekspor	3.224.933.291	3.224.933.291
2.	Peyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	50.479.791	50.479.791
3.	Peyerahan yang PPN-nya dipungut oleh Pemungut PPN	-	-
4.	Peyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	-	-
5.	Peyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	-	-
6.	Jumlah seluruh penyerahan	3.275.413.082	3.275.413.082
7.	Pajak Keluaran	5.047.977	5.047.977
8.	Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	447.129.072	444.090.436
9.	Jumlah penghitungan PPN lebih bayar	442.081.095	439.042.459
10.	Dikompensasikan Ke Masa Pajak berikutnya	-	-
11.	Pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran PPN	442.081.095	439.042.459

Sumber: Data Olahan dari Lampiran Perhitungan SKPPKP PT. X

Berdasarkan Tabel 3 dapat diketahui bahwa setelah mengajukan permohonan pengembalian pendahuluan dan diteliti oleh AR kemudian KPP menerbitkan SKPPKP beserta perhitungannya, ternyata jumlah kelebihan pembayaran pajak yang dihitung oleh fiskus dalam lampiran perhitungan SKPPKP tidak sama dengan jumlah lebih bayar yang dihitung oleh PKP dalam SPT. Perhitungan dari fiskus lebih kecil dibandingkan dengan permohonan pengembalian pendahuluan yang diajukan oleh

PKP.

Penyebab Terjadinya Perbedaan Perhitungan antara PKP dengan Fiskus

Terjadinya perbedaan perhitungan pengembalian pendahuluan kelebihan PPN antara PKP dengan fiskus dikarenakan terdapat Pajak Masukan yang tidak diperhitungkan sebagai bagian dari kelebihan pembayaran PPN sebesar Rp. 3.038.636. Hal tersebut terjadi karena menurut perhitungan dari fiskus terdapat Pajak Masukan yang belum dilaporkan oleh PKP penerbit faktur pajak. Meskipun sudah terbit faktur pajak masukan dan PT. X sudah mengkreditkan faktur pajak masukan tetapi pihak penjual belum melaporkan terkait faktur pajak dari transaksi tersebut di SPT maka akan menjadi koreksi bagi PT. X. Sebagai pihak pembeli PT. X tidak mengontrol penjual yang sudah atau belum melaporkan faktur pajak ke SPT Masa PPN.

Tabel 4. Daftar Faktur Pajak Yang Belum Dilaporkan Lawan Transaksi

Nama Penjual	Tanggal Faktur Pajak	DPP (Rupiah)	PPN (Rupiah)	Keterangan
CV. A	02/02/2019	1.962.675	196.267	Belum dilaporkan lawan transaksi
CV. B	03/01/2019	2.496.600	249.660	Belum dilaporkan lawan transaksi
CV. B	03/01/2019	736.440	73.644	Belum dilaporkan lawan transaksi
CV. B	04/01/2019	4.617.000	461.700	Belum dilaporkan lawan transaksi
CV. B	07/01/2019	1.236.235	123.623	Belum dilaporkan lawan transaksi
CV. B	23/01/2019	761.995	76.199	Belum dilaporkan lawan transaksi
CV. B	25/01/2019	1.285.350	128.535	Belum dilaporkan lawan transaksi
CV. B	26/01/2019	2.217.870	221.787	Belum dilaporkan lawan transaksi
CV. B	03/01/2019	55.800	5.580	Belum dilaporkan lawan transaksi
PT. C	03/02/2019	186.417	18.641	Belum dilaporkan lawan transaksi
PT. D	01/02/2019	1.134.400	113.440	Belum dilaporkan lawan transaksi
PT. D	21/02/2019	550.800	55.080	Belum dilaporkan lawan transaksi
PT. D	27/12/2018	2.275.200	227.520	Belum dilaporkan lawan transaksi
PT. E	01/02/2019	5.434.800	543.480	Belum dilaporkan lawan transaksi
PT. E	01/02/2019	5.434.800	543.480	Belum dilaporkan lawan transaksi

Jumlah		30.386.382	3.038.636	
--------	--	------------	-----------	--

Sumber: Data Diolah dari Lampiran Daftar Pajak Masukan yang tidak diperhitungkan

Berdasarkan Tabel 4 menunjukkan bahwa terdapat Faktur Pajak Masukan yang telah dikreditkan oleh PT. X namun belum dilaporkan oleh pihak penjual. Sedangkan Faktur Pajak Masukan baru bisa dikreditkan jika pihak penjual telah melaporkan Faktur Pajak di SPT PPN. Jadi atas dasar tersebut pihak fiskus tidak memperhitungkan Faktur Pajak Masukan tersebut sebagai bagian dari kelebihan pembayaran pajak. Sehingga dari perhitungan tersebut Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak (SKPPKP) diterbitkan. Jadi pengembalian pendahuluan yang dapat diterima oleh PKP yaitu sebesar Rp. 439.042.459 sesuai dengan perhitungan dari Fiskus. Kemudian PKP menyampaikan nomor rekening ke KPP dan menerima salinan Surat Perintah Membayar Kelebihan Pajak (SPMKP). Kemudian kelebihan pajak ditransfer/dicairkan ke rekening wajib pajak.

Atas selisih dari perhitungan pengembalian pendahuluan tersebut PKP dapat mengajukan kembali permohonan pengembalian pendahuluan sesuai dengan nominal selisih. Melalui surat tersendiri sebagaimana dimaksud dalam Lampiran huruf F Peraturan Menteri Keuangan Nomor 39/PMK.03/2018, yang dapat diajukan langsung ke KPP terdaftar, maupun secara elektronik. Namun, dengan memastikan bahwa Faktur Pajak Masukan sudah dilaporkan oleh lawan transaksi agar tidak terjadi lagi selisih perhitungan dan permohonan pengembaliannya dapat dicairkan semua sesuai dengan perhitungan.

KESIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan penelitian ini dapat disimpulkan bahwa perhitungan Pajak

Pertambahan Nilai pada PT. X menunjukkan lebih bayar disetiap masa pajaknya dikarenakan melakukan kegiatan ekspor yang dikenakan tarif sebesar 0%. Atas lebih bayar tersebut PT. X dapat mengajukan pengembalian pendahuluan di setiap masa pajak karena melakukan kegiatan ekspor dan memenuhi kriteria sebagai PKP Beresiko Rendah. Pelaksanaan mekanisme atas Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak Pertambahan Nilai pada PT.X sebagai PKP Beresiko Rendah telah sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.03/2019. Terjadi perbedaan perhitungan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak antara Wajib Pajak dengan Fiskus karena terdapat faktur pajak yang belum dilaporkan oleh penjual ke SPT PPN nya, sedangkan pihak pembeli tidak mengontrol terhadap pelaporan faktur pajak dari penjual dan mengkreditkan pajak masukan tersebut. Sehingga terjadi koreksi dari fiskus yang menyatakan bahwa pajak masukan tersebut tidak dapat diperhitungkan sebagai bagian dari kelebihan pembayaran PPN. Jadi pengembalian pendahuluan yang diterima Wajib Pajak sesuai dengan perhitungan dari Fiskus.

Dari kesimpulan tersebut, adapun saran terkait penelitian ini adalah sebagai Pengusaha Kena Pajak PT. X diharapkan dapat memanfaatkan fasilitas pengembalian pendahuluan dengan sebaik-baiknya. Dan lebih teliti dalam pelaksanaan perhitungan kewajiban perpajakan. Agar dikemudian hari jika terjadi yang mungkin timbul akibat kesaahan tertentu dapat diminimalkan. Serta pemerintah perlu melakukan penyuluhan dan sosialisasi lebih lanjut mengenai peraturan terbaru terkait pengembalian pendahuluan agar Wajib Pajak banyak yang mengetahui dan dapat memanfaatkan fasilitas pengembalian pendahuluan tersebut dengan baik.

DAFTAR PUSTAKA

- Badan Pusat Statistik. 2020. Realisasi Pendapatan Negara (Milyar Rupiah) 2007-2020, (Online), (<https://www.bps.go.id/statictable/2009/02/24/1286/realisasi-pendapatan-negara-milyar-rupiah-2007-2020>), diakses 25 April 2020.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 39/PMK.03/2018 Tentang Tata Cara Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.03/2019 Tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 39/PMK.03/2018 Tentang Tata Cara Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak.
- Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.
- Direktorat Jendral Pajak. 2011. *Susunan Dalam Satu Naskah Undang-Undang Perpajakan* . Jakarta: Kementerian Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jendral Pajak Direktorat Penyuluhan Pelayanan dan Hubungan Masyarakat.
- Kuncoro, Mudrajad. 2013. *Mudah Memahami dan Menganalisis Indikator Ekonomi* . Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Mardiasmo. 2016. *Perpajakan Edisi Terbaru 2016*. Yogyakarta: CV. Andi Offset.
- Resmi, Siti. 2015. *Perpajakan Teori dan Kasus Edisi Sembilan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sukardji, Untung. 2014. *Pajak Pertambahan Nilai*. Jakarta: PT Rajawali Pers
- Supramono, Theresia Woro Damayanti. 2015. *Perpajakan Indonesia Mekanisme dan Perhitungan* . Yogyakarta: Andi.