

## Analisis Prosedur Pengembalian Pajak Pertambahan Nilai (PPN) di Indonesia

Aprillia Eka Putri<sup>1</sup> Setya Wanda Mega Permata<sup>2</sup> Aulia Pebriyani<sup>3</sup> Anis Ammalufi<sup>4</sup>  
Fakultas Hukum, Universitas Negeri Semarang, Kota Semarang, Provinsi Jawa Tengah,  
Indonesia<sup>1,2,3,4</sup>

Email: [aprilliaekaputri03@gmail.com](mailto:aprilliaekaputri03@gmail.com)<sup>1</sup> [setyawandamp16@gmail.com](mailto:setyawandamp16@gmail.com)<sup>2</sup>  
[auliapebriyani26@gmail.com](mailto:auliapebriyani26@gmail.com)<sup>3</sup> [aamalufi@gmail.com](mailto:aamalufi@gmail.com)<sup>4</sup>

### Abstrak

Artikel ini membahas tentang prosedur pengembalian Pajak Pertambahan Nilai (PPN) di Indonesia. Sebagai negara yang sedang berkembang, Indonesia tentunya membutuhkan pendapatan negara yang cukup besar baik dari pajak maupun sumber lainnya agar dapat terus berkembang. Berpedoman pada Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 Republik Indonesia tentang Keuangan Negara. Penerimaan pajak, penerimaan bukan pajak dan hibah merupakan pendapatan negara. Pajak merupakan salah satu aliran penerimaan negara yang memberikan kontribusi paling besar. Pajak Pertambahan Nilai adalah pungutan yang dikenakan atas penjualan beli barang dan jasa oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP) baik wajib pajak orang pribadi maupun wajib pajak badan. Pengembalian Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah selisih lebih Pajak Masukan (PM) yang dibayar perusahaan diatas Pajak Keluaran (PK) yang terutang pada suatu Masa Pajak tertentu. Apabila jumlah Pajak Masukan yang dilaksanakan melebihi jumlah Pajak Keluaran yang terutang, maka perusahaan dapat meminta pengembalian kepada fiskus. Hal ini sering terjadi pada perusahaan dimana pembelian barang atau jasa yang dikenakan PPN (Pajak Masukan) oleh pengusaha melebihi jumlah penjualan barang atau jasa yang dikenakan PPN (Pajak Keluaran) dalam suatu masa pajak tertentu.

**Kata Kunci:** Pajak, Pajak Penghasilan Nilai, Restitusi Pajak



This work is licensed under a [Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/).

### PENDAHULUAN

Untuk mempertahankan tingkat pertumbuhan ekonomi saat ini, Indonesia, seperti banyak negara berkembang lainnya, sangat bergantung pada pajak dan pendanaan pemerintah lainnya. Mencontoh UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Penerimaan negara terdiri dari penerimaan pajak, penerimaan bukan pajak, dan hibah. Negara menerima sebagian besar pendanaannya dari pajak dan sumber lainnya. Salah satu pajak lain yang membantu negara adalah pajak pertambahan nilai (PPN) yang merupakan tambahan pajak penghasilan (PPh), pajak bumi dan bangunan (PBB), cukai, pajak penghasilan lainnya, penghasilan bea masuk, dan penghasilan bea keluar. mengumpulkan dana. UU No. 8 Tahun 1983 yang mengatur tentang pajak pertambahan nilai barang dan jasa serta pajak penjualan atas barang mewah antara lain diubah dengan UU No. 7 Tahun 1983 yang mengatur tentang harmonisasi. Dapat menentukan kewajiban pajak dengan mengurangi pajak masukan dari pajak keluaran. Menurut Peraturan Perpajakan, frasa "pajak keluaran" dan "pajak masukan" dapat dipertukarkan dalam PPN.

Ketika pajak masukan tidak selalu dapat diimbangi dengan pajak keluaran, maka akibatnya adalah pembayaran PPN. Selisih antara jumlah pajak yang dapat dikreditkan untuk masukan dan jumlah yang dapat digunakan sebagai pengembalian dapat dimanfaatkan untuk keperluan perpajakan. Ayat 4 Bab 4 UU No. 7 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan menguraikan bagaimana proses pembayaran kelebihan pajak dilakukan secara dua arah. Cara yang pertama adalah dengan melakukan pemeriksaan pada akhir tahun pajak untuk

melaporkan selisih antara pajak masukan dan pajak keluaran. Pilihan kedua adalah mendokumentasikan peraturan terkait dan mendapatkan pengembalian awal atas kelebihan pajak masukan untuk setiap masa pajak.

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

### **Pajak Pertambahan Nilai (PPN)**

Setiap kali Pengusaha Kena Pajak (PKP), baik orang pribadi maupun badan, membeli atau menjual suatu barang atau jasa, dikenakan PPN. Sektor barang dan jasa dikenakan pajak tidak langsung seperti PPN. Lebih spesifiknya, pajak atas konsumsi dalam negeri (di dalam Daerah Pabean) sudah termasuk PPN atas barang dan jasa serta PPnBM. Pajak ini mencakup komoditas dan jasa.<sup>1</sup> UU No. 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja, UU Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa, serta PPnBM memberikan dasar hukum mengenai pajak pertambahan nilai di Indonesia. UU No. 8 Tahun 1983 merupakan landasan peraturan perundang-undangan sebelumnya mengenai pajak pertambahan nilai di Indonesia. Pasal 20 Ketentuan UU No. 8 Tahun 1983 disebut UU Pajak Pertambahan Nilai sejak semula direncanakan berlaku pada tanggal 1 Juli 1984. Pada tahun 1984, keputusan untuk mengubah UU No. 1 Tahun 1984 menunda berlakunya UU No. 8 Tahun 1983. Berlakunya UU tersebut paling lambat sampai dengan awal tahun 1986. Hal ini juga diamanatkan oleh PP No. 1 Tahun 1985 bahwa UU tersebut mulai berlaku pada tanggal 1 April 1985. Sejauh ini telah terjadi empat kali revisi terhadap UU No. 8 Tahun 1983: UU No. 11 Tahun 1994 yang menjadi berlaku sejak tanggal 1 Januari 1995, UU No. 18 Tahun 2000 yang mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 2001, UU No. 42 Tahun 2009 yang mulai berlaku pada tanggal 1 April 2010, dan perubahan terakhir, UU No. 18 Tahun 2009. 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja telah ditetapkan pada 2 November 2020.

Perubahan tersebut memiliki tujuan untuk mengubah sejumlah ketentuan undang-undang sebelumnya, dan ketentuan yang tidak diubah tetap berlaku. Perubahan undang-undang PPN antara tahun 2000 dan 2009 mempunyai tujuan meningkatkan kepastian hukum dan keadilan dalam pemungutan PPN agar transaksi bisnis yang berkembang khususnya jasa sudah membuat jenis dan model pembayaran baru yang membutuhkan perhatian lebih besar dalam peraturan perundang-undangan PPN; penyederhanaan sistem PPN dilakukan dengan merevisi atau mengubah unsur-unsur UU PPN yang menghambat kemampuan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban dan hak perpajakannya. Menyederhanakan sistem PPN juga akan membantu memangkas biaya, baik biaya administrasi yang dikeluarkan wajib pajak ketika mencoba menegakkan hak dan tanggung jawabnya atau biaya pengawasan yang dikeluarkan pemerintah ketika mencoba memantau kepatuhan wajib pajak; mendorong wajib pajak untuk secara sukarela memenuhi tanggung jawab perpajakannya, dengan harapan bahwa mereka akan melakukan hal tersebut sehingga tarif pajak yang lebih tinggi akan menyebabkan peningkatan penerimaan pajak; tidak mempengaruhi penghasilan PPN; mengurangi distorsi dan memperluas kegiatan perekonomian<sup>2</sup>.

Subjek PPN pada dasarnya mencakup seluruh individu yang berada di wilayah Indonesia karena PPN bersifat objektif. Peristiwa, keadaan, atau kegiatan hukum yang dikenakan pajak disebut objek pajak, dan keberadaannya menimbulkan tanggung jawab perpajakan. Menurut UU 42 Tahun 2009, yang mengubah UU 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa serta Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, terdapat dua kategori utama subjek PPN:<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> Marentek, E. E., & Budiarto, N. (2016). "Evaluasi Penerapan Tax Planning Untuk Meminimalkan Pajak Pertambahan Nilai Pada PT. Transworld Solution Jakarta Selatan". *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi*, 4(1). 870.

<sup>2</sup> Purnomo, N., & Soerjatno, R. (2021). "PPN & PPnBM (Pajak Pertambahan Nilai & Pajak Penjualan Atas Barang Mewah)": *Teori dan Aplikasi*. Nas Media Pustaka.

<sup>3</sup> Zain, M. (2008). "Manajemen perpajakan". Jakarta: salemba empat, 117, 100.

1. Pelaku Usaha Terdaftar (PKP) merupakan orang atau organisasi yang mengimpor, mengekspor, memperdagangkan, menggunakan barang tidak berwujud dari luar Daerah Pabean, memberikan jasa, atau menggunakan jasa dari luar Daerah Pabean sebagai bagian dari kegiatan komersial atau pekerjaannya. Pelaku Usaha Terdaftar mencakup:
  - a. Produsen, yang menggambarkan orang atau organisasi yang mengubah keadaan suatu barang dari keadaan awalnya menjadi keadaan yang lebih diinginkan atau berguna.
  - b. Importir, yang merupakan individu atau entitas yang terlibat dalam kegiatan mengimpor barang dari luar wilayah pabean ke dalam wilayah pabean.
  - c. Pelaku usaha yang memiliki hubungan istimewa dengan produsen atau importir, merujuk pada hubungan khusus antara Pelaku Usaha Terdaftar dan pihak yang menerima barang atau jasa terpajak. Hubungan ini mungkin terjadi karena ketergantungan atau kepentingan bersama yang dipengaruhi oleh kepemilikan, partisipasi, atau penugasan melalui manajemen.
  - d. Orang perseorangan atau organisasi yang fungsi utamanya mendistribusikan barang kena pajak yang diperoleh dari produsen disebut agen dan distributor utama produsen atau importir.
  - e. Orang atau organisasi yang melakukan perdagangan di dalam daerah pabean yang melibatkan produk tidak berwujud dikenal sebagai pemegang paten atau merek dagang.
  - f. Distributor, yang merupakan individu atau entitas yang terlibat dalam perdagangan barang terpajak dalam jumlah besar.
  - g. Penyedia jasa kena pajak adalah badan usaha, organisasi, atau orang perseorangan yang kegiatan jasanya diatur berdasarkan kontrak, undang-undang, atau perjanjian lain yang mempunyai kekuatan hukum tertentu dan menghasilkan produk, fasilitas, atau hak yang dapat diperdagangkan.
  - h. Pedagang eceran, yang merupakan individu atau entitas yang melakukan pembukuan dan secara utama terlibat dalam perdagangan barang terpajak melalui penjualan ritel, seperti toko, kios, atau melalui penjualan langsung kepada konsumen.
2. Bukan (Non) Pengusaha Kena Pajak (BPKP) adalah orang pribadi atau badan yang melakukan kegiatan usaha kena pajak, namun tidak diakui secara resmi sebagai pengusaha kena pajak. Pemilik usaha kecil yang berminat menjadi pengusaha kena pajak mungkin dapat melakukannya dengan bantuan ketentuan ini.

Objek Pajak Pertambahan Nilai menurut UU No. 42 Tahun 2009 yaitu mencakup “penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean oleh pengusaha, yang melibatkan baik mereka yang telah diakui sebagai Pengusaha Kena Pajak maupun yang seharusnya diakui namun belum mendapat pengakuan resmi.” Pemindahan harta benda berupa benda atau benda tidak berwujud dari suatu pihak ke pihak lain di dalam Daerah Pabean untuk keperluan menjalankan usaha atau melakukan pekerjaan dapat dikenakan pajak apabila harta yang dialihkan itu merupakan Barang Kena Pajak atau Barang Kena Pajak Tidak Berwujud. Direktorat Jenderal Bea dan Cukai mengawasi penerapan pajak atas impor Barang Kena Pajak. Baik yang telah diakui secara resmi sebagai Pengusaha Kena Pajak maupun yang telah memenuhi kriteria menjadi Pengusaha Kena Pajak, tetapi belum mendapat pengakuan resmi, keduanya termasuk dalam kelompok orang yang turut serta dalam memberikan Jasa Kena Pajak.

Sebagaimana pajak diterapkan secara merata terhadap barang kena pajak yang diimpor dari luar daerah pabean, maka pajak pertambahan nilai juga dikenakan terhadap barang kena pajak tidak berwujud yang digunakan dalam daerah pabean. Demikian pula halnya dengan ekspor Barang Kena Pajak yang berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak, hanya mereka yang telah

terdaftar secara resmi yang mempunyai kewenangan untuk itu, dan atas penggunaan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalamnya oleh siapa pun. Badan usaha yang dikenakan pajak juga dapat menjual barang kena pajak tidak berwujud yang dilindungi hak cipta di berbagai bidang seperti sastra, seni, ilmu pengetahuan, paten, desain, model, rencana, formula, proses rahasia, merek dagang, dan bentuk industri lainnya. hak milik intelektual. Bidang usaha lainnya adalah ekspor jasa kena pajak yang melibatkan Pengusaha Kena Pajak yang memberikan jasa kepada pihak di luar Daerah Pabean. Dalam prosedur ini dilakukan produksi dan pengiriman Barang Kena Pajak Berwujud, dengan pembeli menyediakan petunjuk dan bahan yang diperlukan dari luar Daerah Pabean.

Pada tanggal 1 April 2022 tarif pajak pertambahan nilai sebesar 11%; pada 1 Januari 2025, angkanya akan meningkat menjadi 12%. Meskipun PPN yang telah dibayar atas pembelian Barang Kena Pajak dan/atau jasa terkait masih dapat dikembalikan, tarif PPN nol persen berlaku untuk ekspor jasa kena pajak, Barang Kena Pajak tidak berwujud, dan Barang Kena Pajak yang bersifat fisik. Tergantung pada pertumbuhan ekonomi dan/atau kebutuhan pendanaan pembangunan, pemerintah mempunyai kewenangan untuk mengubah tarif PPN antara 5% dan 15%, dengan tetap menjaga prinsip tarif yang seragam. Tergantung pada kategori komoditas kena pajak yang dianggap mewah, tarif PPN atas barang-barang tersebut mungkin bervariasi dari 10% hingga 200%. Tarif pajak pertambahan nilai 0% berlaku terhadap ekspor barang dan jasa kena pajak mewah, serta penggunaannya di dalam Daerah Pabean. Namun demikian, pajak pertambahan nilai atas produk kena pajak mewah yang diekspor dapat dipulihkan. Sebagai bagian dari proses penyusunan RAPBN, perubahan tarif PPN diatur dengan Peraturan Pemerintah setelah disampaikan kepada DPRRI untuk dibahas.<sup>4</sup>

### **Pengembalian Pajak Pertambahan Nilai**

Pengembalian Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah selisih lebih Pajak Masukan (PM) yang dibayar suatu perusahaan di atas Pajak Keluaran (PK) yang terutang pada suatu Masa Pajak tertentu.<sup>5</sup> Apabila jumlah Pajak Masukan yang dibayarkan melebihi jumlah Pajak Keluaran yang terutang, maka perusahaan berhak meminta pengembalian kepada fiskus. Hal ini sering terjadi pada perusahaan dimana pembelian barang atau jasa yang dikenakan PPN (Pajak Masukan) oleh pengusaha melebihi jumlah penjualan barang atau jasa yang dikenakan PPN (Pajak Keluaran) dalam suatu masa pajak tertentu. Pengembalian PPN membantu pengusaha mendapatkan kembali pajak yang belum dibayar. Kelebihan bayar Pajak Pertambahan Nilai (PPN) seringkali disebabkan oleh:

1. Kelebihan Pajak Masukan karena PKP melakukan pembelian barang modal saat memulai usaha.
2. Pengusaha Kena Pajak mengirimkan BKP dan/atau JKP yang mendapat fasilitas "PPN Tidak Dipungut".
3. Pengusaha Kena Pajak mengalihkan BKP dan/atau JKP kepada pemungut PPN.
4. Kelebihan Pajak Masukan yang dibayar oleh PKP dalam periode pajak tertentu terkait dengan ekspor BKP.

Berdasarkan UU No. 42 tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai (PPN), khususnya Pasal 9 ayat (4), ayat (4a), ayat (4b), ayat (4c), ayat (4d), ayat (4e), dan ayat (4f), "pengembalian kelebihan pembayaran pajak (Restitusi) adalah dasar hukum untuk pajak pertambahan di Indonesia khususnya Pasal 17 tentang wewenang Direktorat Jenderal Pajak menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB), Pasal 17B tentang wewenang Direktorat Jenderal Pajak

---

<sup>4</sup> Sumarsan, T., & Cynthia. (2022). Pajak Penghasilan & Pajak Pertambahan Nilai. Jakarta: CV Campustaka. 145-147, 152-152

<sup>5</sup> Djufri, M. (2019). "Memungut PPN atau Tidak Ketika Bendahara Desa Bertransaksi dengan Pengusaha Non PKP". Jurnal BPPK: Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan, 12(2), 102-113.

menjalankan pemeriksaan dan melakukan penerbitan SKPLB dalam kurun waktu 12 bulan dimulai saat surat permohonan pengembalian diterima lengkap, Pasal 17C tentang wewenang Direktorat Jenderal Pajak menerbitkan Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak terhadap PKP dengan kriteria tertentu, Pasal 17D tentang wewenang Direktorat Jenderal Pajak menerbitkan Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak terhadap PKP yang memenuhi persyaratan tertentu.”

Proses pengembalian PPN diawali dengan pengajuan permohonan oleh Wajib Pajak, selanjutnya dilakukan pemeriksaan dan terakhir mengajukan keberatan sampai keberatan tersebut terselesaikan. Keseluruhan proses bisa memakan waktu sampai 27 bulan, dan proses pemeriksaannya sendiri bisa memakan waktu antara 4 hingga 8 bulan. Proses pemeriksaan restitusi PPN dinilai memakan waktu lama dan sulit, selain itu bisa memberikan dampak psikologis bagi wajib pajak yang harus melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT) pajaknya. Lambatnya proses pengembalian PPN menimbulkan persepsi luas di kalangan masyarakat bahwasannya pegawai yang melakukan pelayanan pemerintah cenderung buruk atau bertaraf rendah. Lambatnya proses restitusi PPN di Indonesia juga dilatarbelakangi oleh kurangnya persiapan penerapan sistem pembayaran dan pelaporan pajak online. Banyak masyarakat yang merasa tidak puas dengan pelayanan DJP karena proses pengembalian PPN yang lambat dan berbelit-belit.

Wajib pajak akan mendapat beban yang tidak menyenangkan akibat seringnya perluasan wilayah administrasi dan lamanya waktu pengembalian PPN, menurut Hariyadi Sukamdani, Ketua Dewan Pimpinan Nasional Asosiasi Pengusaha Indonesia, dan Sahat Sinaga, Direktur Eksekutif Asosiasi Industri Minyak Nabati Indonesia. Masyarakat tidak perlu merasa harus membayar pajak untuk segala hal, sehingga pihak yang berwenang, DJP, harus mempercepat dan mempermudah proses pengembalian PPN. Masyarakat digiring untuk meyakini bahwa membayar pajak di masyarakat menyenangkan dan tidak berdampak buruk bagi masyarakat karena proses pengembalian PPN yang dipercepat. DJP dapat menunjukkan dedikasinya dalam memberikan pelayanan terbaik kepada Wajib Pajak dengan memfasilitasi proses pengembalian PPN yang cepat dan efisien.<sup>6</sup>

Restitusi semakin diperkuat dengan UU 42 Tahun 2009 yang merupakan Perubahan Ketiga atas UU 8 Tahun 1983 yang mengatur tentang PPN Barang dan Jasa serta PPNBM, selain UU 28 Tahun 2007. Undang-undang ini didasarkan pada inisiatif pemerintah yang bertujuan memberitahukan kepada PKP atau Wajib Pajak badan mengenai syarat pengembalian PPN pada saat mengajukan permohonan. Proses yang dapat dilakukan PKP antara lain:

1. Mengajukan permohonan Restitusi PPN dengan:
  - a. Mengisi SPT Masa PPN (memberi tanda silang pada kolom Dikembalikan / Restitusi).
  - b. Apabila tidak tercantum, PKP membuat surat permohonan sendiri.
2. Mengajukan permohonan Restitusi kepada DJP melalui Kantor Pelayanan Pajak (KPP) tempat PKP dikukuhkan.
3. Menunggu minimal 12 bulan atau 1 tahun hingga Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak (SKPPKP) diterbitkan oleh DJP.
4. Menunggu pengembalian paling lambat 1 bulan setelah berakhirnya periode 12 bulan. Disamping itu, ada pula Peraturan Menteri Keuangan (PMK) 192/PMK.03/2007 yang kemudian diubah menjadi PMK No. 74/PMK.03/2012, kemudian menjadi PMK No. 198/PMK.03/2013, dan terakhir menjadi PMK No. 39/PMK.03/2018. PMK ini terus diperbaharui sebagai landasan hukum proses dan tata cara pelaksanaan restitusi PPN. PMK ini juga dimaksudkan sebagai cikal bakal percepatan kelebihan pembayaran pajak dan

---

<sup>6</sup> Octavia, S., Mayowan, Y., & Karjo, S. (2015). "Analisis Proses Restitusi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) di Indonesia". *Universitas Brawijaya*.

restitusi pajak yang diperlukan untuk menjamin kepastian hukum pembayaran PPN berlebih agar PKP dapat mengajukan restitusi lebih cepat.<sup>7</sup>

*Pertama*, harus mengajukan pengembalian PPN melalui SPT Masa PPN. Kemudian, isi kolom pengembalian dana atau kirimkan surat permohonan ke kepala kantor pelayanan pajak. Setelah itu, Kantor Pelayanan Pajak akan mulai meninjau pengembalian Pajak Pertambahan Nilai. *Kedua*, Permohonan Wajib Pajak yang telah diterima selanjutnya melewati proses bagian KPP sampai Surat Perintah Pemeriksaan (SP2) terbit. Keluarnya SP2 menjadi pertanda pemeriksaan telah dilaksanakan. Proses pemeriksaannya bisa memakan waktu sampai 8 bulan. *Ketiga*, pemeriksaan yang telah selesai tetap diuji dan dicatat pada Berita Acara Pemeriksaan (BAP) setelah seluruh poin mendapat persetujuan dalam SPHP. *Keempat*, apabila musyawarah disetujui kedua belah pihak, maka akan diterbitkan Laporan Hasil Perundingan (LHP), Surat Pemberitahuan Lebih Bayar Pajak (SKPLB) kemudian dapat dicairkan, dan SPMKP dapat diterbitkan. *Kelima*, SPMKP tersebut akan dikirimkan ke KPPN agar kelebihan pembayaran pajak dapat dikembalikan dan jumlah yang telah disepakati dikirimkan ke rekening Wajib Pajak.<sup>8</sup>

PKP biasa membayar PPN terlalu besar pada saat membeli barang modal pada tahap startup, mengirimkan BKP dan/atau JKP yang memenuhi syarat ketentuan “PPN Tidak Dipungut”. Barang dan jasa kena pajak diserahkan kepada pemungut PPN, dan kelebihan pajak masukan yang dibayarkan atas barang kena pajak yang diekspor selama suatu masa pajak tertentu juga dianggap sebagai pajak. Ada dua jenis prosedur pengembalian yang diuraikan dalam undang-undang PPN. Individu yang memenuhi kualifikasi tertentu, wajib pajak dengan kebutuhan unik, dan operator perusahaan kecil dan menengah semuanya berhak menggunakan metode khusus.

1. Mekanisme Umum. Prinsip umum tata cara restitusi diatur dalam Pasal 17 ayat (1) UU KUP yang berbunyi “Direktorat Jenderal Pajak, setelah melakukan pemeriksaan, menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar apabila jumlah kredit pajak atau jumlah pajak yang dibayar lebih besar daripada jumlah pajak yang terutang.” Apabila dalam pemeriksaan ternyata Pajak Masukan lebih besar dari Pajak Keluaran maka akan diterbitkan SKPLB oleh Direktorat Jenderal Pajak. Apabila jumlah pajak yang dibayar lebih tinggi dari jumlah yang telah ditetapkan, baik karena hasil pemeriksaan maupun data baru, SKPLB tetap dapat diterbitkan kembali. Selanjutnya, wajib pajak wajib mengajukan permohonan restitusi secara resmi untuk menerima SKPLB. Ketentuan penyerahan pengembalian pada akhir tahun pajak tidak berlaku bagi PKP pada saat mengekspor BKP berwujud, pada saat menyerahkan BKP dan menyerahkan JKP kepada pemungut PPN, atau pada saat menyerahkan BKP dan menyerahkan JKP yang telah dibayar PPN. , sesuai Pasal 9 ayat (4b) UU PPN. Belum dikumpulkan, PKP mengekspor BKP tidak berwujud dan JKP, serta PKP belum diproduksi sesuai Pasal 9 ayat (2a) UU PPN. Setiap masa pajak, pelaku usaha yang memenuhi keenam syarat tersebut dapat mengajukan permohonan pengembalian PPN melalui prosedur yang unik, sebagaimana tercantum dalam Pasal 9 ayat (4c) UU PPN. Pelaku usaha akan diperiksa setelah permohonan restitusi diajukan, namun paling lambat dua belas bulan setelah permohonan diterima secara lengkap, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B ayat (1) UU KUP. Permohonan perbaikan dianggap sah apabila Direktorat Jenderal Pajak tidak mengeluarkan keputusan dalam jangka waktu tersebut.

---

<sup>7</sup> Riftiasari, D. (2019). “Pengaruh Restitusi Kelebihan Pembayaran Pajak Pertambahan Nilai Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Penjarangan. *Moneter-Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*”, 6(1), 63-68.

<sup>8</sup> Usman, S. W. (2017). “Restitution and Restitution Examination Managerial Process KPPN Value Added Tax in Manokwari. *JURNAL NUSANTARA APLIKASI MANAJEMEN BISNIS*”, 2(1), 57-67.

2. Mekanisme Khusus. Pelaku usaha tertentu, atau pengembalian pendahuluan, adalah satu-satunya yang dapat menggunakan prosedur pengembalian PPN yang unik. Secara spesifik, pelaku usaha yang dimaksud adalah PKP yang berisiko rendah sesuai Pasal 9 ayat (4c UU PPN), PKP yang memenuhi ketentuan yang ditetapkan Direktur Jenderal Pajak (Pasal 17C UU KUP), dan PKP yang memenuhi ketentuan yang ditetapkan Menteri Keuangan (Pasal 17D UU KUP). Mekanisme restitusi PPN untuk jenis PKP ini berbeda dengan mekanisme restitusi PPN umumnya. Salah satu perbedaan mereka yakni waktu. Restitusi tidak dilakukan melalui pemeriksaan, tetapi melalui penelitian. Setelah penyelidikan selesai, SKPPKP dapat diterbitkan dalam waktu maksimal satu bulan sejak surat permohonan pengembalian pajak diterima secara lengkap.

Menurut PMK No. 72/PMK.03/2010 tentang Prosedur Permohonan Pengembalian Kelebihan Pembayaran PPN, berlaku hal-hal sebagai berikut:

1. Apabila jumlah PM yang dapat dikreditkan lebih besar dari Pajak Keluaran pada masa pajak tertentu, maka selisihnya dianggap sebagai kelebihan pajak dan dapat digunakan untuk mengimbangi Pajak Keluaran pada bulan pajak berikutnya.
2. Kelebihan Pajak, sebagaimana disebutkan pada ayat (1), terdiri dari:
  - a. "Kelebihan Pajak Masukan terhadap Pajak Keluaran dalam periode pajak sesuai dengan ketentuan dalam Pasal 9 ayat (4a), ayat (4b), dan ayat (4c) Undang-Undang PPN
  - b. Kelebihan Pajak Masukan dalam periode pajak tertentu seperti yang disebutkan pada poin a, dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang telah dibayar untuk barang mewah yang diekspor, sebagaimana diatur dalam Pasal 10 ayat (3) Undang-Undang PPN, dalam hal ekspor barang mewah."
3. Sesuai dengan ketentuan pada ayat (2), pengusaha kena pajak berhak meminta pengembalian kelebihan pajak yang telah dibayar pada setiap akhir tahun pajak.
4. Setiap masa pajak, kecuali ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan (3), dapat meminta pengembalian kelebihan pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dengan cara:
  - a. PKP yang melakukan ekspor Barang Kena Pajak Berwujud
  - b. PKP yang menyerahkan BKP dan/atau JKP kepada Pemungut PPN
  - c. PKP yang menyerahkan BKP dan/atau JKP dimana PPN tidak dipungut
  - d. PKP yang melakukan ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud;
  - e. PKP yang melakukan ekspor JKP; atau
  - f. PKP dalam tahap pra-produksi seperti dijelaskan dalam Pasal 9 ayat (2a) UU PPN.
5. Untuk PKP Orang Pribadi yang tidak diwajibkan untuk menyelenggarakan pembukuan, tahun buku diartikan sebagai tahun kalender. Direktorat Jenderal Pajak wajib menerbitkan Surat Ketetapan Pajak paling lambat dua belas bulan setelah menerima permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak, setelah dilakukan penelitian atas permohonan tersebut. Khususnya terhadap permohonan pengembalian pendahuluan atas kelebihan PPN yang dilakukan oleh:
  - a. PKP dengan Kriteria tertentu
  - b. PKP yang memenuhi persyaratan tertentu
  - c. PKP berisiko rendah

Setelah melakukan penyidikan, Direktorat Jenderal Pajak harus menerbitkan SKPPKP paling lambat dalam waktu satu bulan sejak permohonan diterima.<sup>9</sup>

---

<sup>9</sup> Suriyanto, S., Mawarni, F., & Sumarni, S. (2020). "Analisis Proses Restitusi Pajak Pertambahan Nilai pada Perusahaan Jasa Konstruksi". *Economics and Digital Business Review*, 1(1), 44-64.

## **KESIMPULAN**

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) merupakan komponen penting dalam sistem perpajakan Indonesia, sebagaimana diatur dalam UU No. 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja. Antara tahun 2000 dan 2009, reformasi peraturan perundang-undangan terkait PPN bertujuan untuk meningkatkan kejelasan hukum, menyederhanakan sistem, dan meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Namun, proses pengembalian PPN masih dianggap sulit dan memakan waktu sehingga berdampak pada produktivitas dan kepercayaan perusahaan. Dalam konteks ini, optimalisasi prosedur pengembalian PPN sangat penting untuk menciptakan sistem perpajakan yang lebih responsif dan efisien. Dengan demikian, upaya pemerintah untuk memperkuat proses pengembalian PPN, baik secara umum maupun khususnya bagi usaha kecil dan menengah, akan memberikan pengaruh yang menguntungkan bagi lingkungan usaha dan meningkatkan pendapatan secara keseluruhan.

Saran: Prosedur restitusi PPN harus disempurnakan agar lebih efisien dan cepat. Prosedur yang sulit dan memakan waktu dapat menimbulkan ketidakpercayaan dan opini buruk di kalangan wajib pajak. Direktorat Jenderal Pajak harus mempercepat prosedur pengembalian dana. DJP perlu meningkatkan pelayanan dan kontak dengan wajib pajak. Memberikan instruksi yang jelas mengenai prosedur restitusi, serta dukungan yang tepat, dapat membantu wajib pajak mengatasi ketidakpuasan dan tantangan mereka. Investasi pada infrastruktur teknologi perpajakan, seperti sistem pembayaran dan pelaporan online, dapat membantu mempercepat proses pengembalian dana dan meningkatkan efisiensi administrasi perpajakan secara keseluruhan.

## **DAFTAR PUSTAKA**

- Djufri, M. (2019). Memungut PPN atau Tidak Ketika Bendahara Desa Bertransaksi dengan Pengusaha Non PKP. *Jurnal BPPK: Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan*, 12(2), 102-113.
- Marentek, E. E., & Budiarmo, N. (2016). Evaluasi Penerapan Tax Planning Untuk Meminimalkan Pajak Pertambahan Nilai Pada PT. Transworld Solution Jakarta Selatan. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi*, 4(1). 870.
- Octavia, S., Mayowan, Y., & Karjo, S. (2015). Analisis Proses Restitusi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) di Indonesia. *Universitas Brawijaya*.
- Purnomo, N., & Soerjatno, R. (2021). *PPN & PPnBM (Pajak Pertambahan Nilai & Pajak Penjualan Atas Barang Mewah): Teori dan Aplikasi*. Nas Media Pustaka.
- Riftiasari, D. (2019). Pengaruh Restitusi Kelebihan Pembayaran Pajak Pertambahan Nilai Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Jakarta Penjaringan. *Moneter-Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 6(1), 63-68.
- Sumarsan, T., & Cynthia. (2022). Pajak Penghasilan & Pajak Pertambahan Nilai. Jakarta: CV Campustaka. 145-147, 152-152.
- Surianto, S., Mawarni, F., & Sumarni, S. (2020). Analisis Proses Restitusi Pajak Pertambahan Nilai pada Perusahaan Jasa Konstruksi. *Economics and Digital Business Review*, 1(1), 44-64.
- Usman, S. W. (2017). Restitution and Restitution Examination Managerial Process KPPN Value Added Tax in Manokwari. *Jurnal Nusantara Aplikasi Manajemen Bisnis*, 2(1), 57-67.
- Zain, M. (2008). Manajemen perpajakan. Jakarta: salemba empat, 117, 100.