

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pajak

2.1.1 Pengertian Pajak

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 16 tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan pada Pasal 1 ayat (1) bahwa “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 membayar pengeluaran umum.”

Terdapat beberapa unsur pokok dalam pengertian perpajakan yang dikemukakan oleh Harjo (2019:5) yakni sebagai berikut:

1. Iuran atau pungutan;
2. Pajak dipungut berdasarkan undang-undang;
3. Pajak dapat dipaksakan;
4. Tidak menerima atau memperoleh kontraprestasi secara langsung;
5. Untuk membiayai pengeluaran umum pemerintah.

Berdasarkan beberapa definisi pajak maka penulis menyimpulkan bahwa Pajak adalah iuran yang wajib dibayarkan oleh rakyat kepada negara yang tata caranya diatur berdasarkan Peraturan Undang-Undang yang berlaku dan bermanfaat untuk membiayai keperluan negara demi mencapai kesejahteraan umum.

2.1.2 Fungsi Pajak

Pajak memiliki fungsi yang sangat strategis bagi berlangsungnya pembangunan suatu negara. Fungsi Pajak yang dikemukakan oleh Putra (2022:12) adalah sebagai berikut:

1. Fungsi Anggaran (*Budgetair*)
Yaitu suatu fungsi dimana pajak dipergunakan sebagai alat untuk memasukkan dana secara optimal ke kas berdasarkan undang-undang perpajakan yang berlaku.
2. Sebagai Alat Pengatur (*Regulerend*)
Fungsi ini mempunyai pengertian bahwa pajak dapat dijadikan sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu.
3. Sebagai Alat Penjaga Stabilitas

Untuk menjaga stabilitas nilai tukar rupiah dan menjaga agar efisit perdagangan tidak semakin melebar.

4. Fungsi Redistribusi Pendapatan

Pemerintah membutuhkan dana untuk membiayai pembangunan infrastruktur, seperti jalan raya dan jembatan.

Jadi, dapat disimpulkan bahwa pajak mempunyai 4 fungsi yaitu fungsi anggaran (*budgetair*), sebagai alat pengatur (*regulerend*), sebagai alat penjaga stabilitas, dan fungsi redistribusi pendapatan. Dengan adanya fungsi tersebut sangat membantu negara dalam pembangunan serta mewujudkan dan mencapai kesejahteraan umum.

2.1.3 Jenis Pajak

Terdapat beberapa jenis pajak yang dapat dikelompokkan menjadi beberapa kelompok seperti yang dikemukakan oleh Resmi (2019:7) sebagai berikut:

1. Menurut Golongan, pajak dikelompokkan menjadi dua yaitu:
 - a. Pajak Langsung, adalah pajak yang harus dipikul atau ditanggung sendiri oleh Wajib Pajak dan tidak dapat dilimpahkan atau dibebankan kepada orang lain atau pihak lain.
Contoh : Pajak Penghasilan (PPh)
 - b. Pajak Tidak Langsung, adalah pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain atau pihak ketiga.
Contoh : Pajak Pertambahan Nilai (PPN). PPN terjadi karena terdapat pertambahan nilai terhadap barang atau jasa. Pajak ini dibayarkan oleh produsen atau pihak yang menjual barang, tetapi dapat dibebankan kepada konsumen baik secara eksplisit maupun implisit (dimasukan dalam harga jual barang atau jasa)
2. Menurut Sifat, pajak dikelompokkan menjadi dua yaitu:
 - a. Pajak Subjektif, adalah pajak yang pengenaannya memperhatikan keadaan pribadi Wajib Pajak atau pengenaan pajak yang memperhatikan keadaan subjeknya.
Contoh : Pajak Penghasilan (PPh)
 - b. Pajak Objektif, adalah pajak yang pengenaannya memperhatikan objeknya, baik berupa benda, keadaan, perbuatan, maupun peristiwa yang mengakibatkan timbulnya kewajiban membayar pajak, tanpa memperhatikan keadaan pribadi Subjek Pajak (Wajib Pajak) dan tempat tinggal.
Contoh : Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), serta Pajak Bumi dan Bangunan (PPB)
3. Menurut Lembaga Pemungutnya, pajak dikelompokkan menjadi dua yaitu:
 - a. Pajak Negara (Pajak Pusat), adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara pada umumnya.
Contoh : PPh, PPN, dan PPnBM

- b. Pajak Daerah, adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah, baik daerah tingkat I (pajak provinsi) maupun daerah tingkat II (pajak kabupaten/kota), dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah masing-masing.
Contoh : untuk Pajak provinsi contohnya adalah Pajak Kendaraan Bermotor dan untuk Pajak Kabupaten/Kota contohnya adalah Pajak Restoran.

Jadi dari penjelasan ahli diatas penulis dapat menyimpulkan bahwa jenis pajak dibagi menjadi 3 kelompok, yaitu Pajak berdasarkan golongannya, Pajak berdasarkan sifatnya dan Pajak berdasarkan Lembaga Pemungutnya. Pajak berdasarkan golongannya terbagi menjadi 2 yaitu Pajak Langsung contohnya Pajak Penghasilan dan Pajak Tidak Langsung contohnya Pajak Pertambahan Nilai. Pajak berdasarkan sifatnya terbagi menjadi 2 yaitu Pajak Subjektif contohnya Pajak Penghasilan dan Pajak Objektif. Dan Pajak berdasarkan Lembaga Pemungutnya terbagi menjadi 2 juga yaitu Pajak Pusat contohnya Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Daerah contohnya Pajak Restoran.

2.1.4 Sistem Pemungutan Pajak

Sistem pemungutan pajak yaitu cara yang digunakan untuk menghitung besarnya pajak seseorang yang harus dibayar kepada negara. Dalam memungut pajak dikenal beberapa sistem pemungutan seperti yang dikemukakan oleh Mardiasmo (2019:11) sebagai berikut:

1. *Official Assesment System*
Adalah suatu sistem pemungutan yang memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak.
2. *Self Assesment System*
Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada Wajib Pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang.
3. *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.

Berdasarkan pendapat ahli mengenai sistem pemungutan pajak maka dapat disimpulkan bahwa sistem pemungutan pajak terdiri dari 3 sistem, yaitu *Official Assessment System*, *Self Assessment System* dan *Withholding System*. Ketiga sistem tersebut memiliki fungsi yang berbeda.

2.2 Pajak Penghasilan (PPh)

2.2.1 Pengertian Pajak Penghasilan

Untuk memahami pengertian Pajak Penghasilan, perlu diketahui definisi Pajak Penghasilan dari beberapa pendapat yaitu sebagai berikut:

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia dalam PSAK No. 46 Tahun 2015 Bagian Ruang Lingkup, paragraf 02: “Pajak penghasilan mencakup seluruh pajak dalam negeri dan luar negeri yang didasarkan pada laba kena pajak (atas distribusi kepada entitas pelapor) yang terutang oleh entitas anak, entitas asosiasi, atau pengaturan bersama.”

Mardiasmo (2018 : 60) mengatakan bahwa “Pajak Penghasilan merupakan pajak yang dikenakan untuk orang pribadi, perusahaan atau badan hukum lainnya atas penghasilan yang didapat.”

Dari penjelasan diatas maka dapat disimpulkan bahwa Pajak Penghasilan adalah pajak yang dikenakan kepada seorang yang memiliki penghasilan baik itu orang pribadi, perusahaan, badan dan lainnya.

2.2.2 Subjek Pajak Penghasilan

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, subjek pajak dibedakan menjadi subjek pajak dalam negeri dan subjek pajak luar negeri. Subjek pajak dalam negeri adalah:

1. Orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, atau orang pribadi yang dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia;
2. badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia, kecuali unit tertentu dari badan pemerintah yang memenuhi kriteria:
 - a. pembentukannya berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan;
 - b. pembiayaannya bersumber dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah;
 - c. penerimaannya dimasukkan dalam anggaran Pemerintah Pusat atau Pemerintah Daerah; dan
 - d. pembukuannya diperiksa oleh aparat pengawasan fungsional negara; dan
3. warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak.

2.2.3 Objek Pajak Penghasilan

Mardiasmo (2019:165) mengemukakan bahwa Objek pajak adalah penghasilan yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apa pun, termasuk hal-hal berikut ini:

1. Penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun, atau imbalan dalam bentuk lainnya, kecuali ditentukan lain dalam undang-undang ini;
2. Hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan dan penghargaan;
3. Laba usaha;
4. Keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta;
5. Penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya dan pembayaran tambahan pengembalian pajak;
6. Bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan karena jaminan pengembalian utang;
7. Dividen, dengan nama dan dalam bentuk apa pun, termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi;
8. Royalti atau imbalan atas penggunaan hak;
9. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
10. Penerimaan atau perolehan pembayaran berkala;
11. Keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan dengan peraturan pemerintah;
12. keuntungan selisih kurs mata uang asing;
13. selisih lebih karena penilaian kembali aktiva;
14. premi asuransi;
15. iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri dari Wajib Pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas;
16. Tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak;
17. Penghasilan dari usaha berbasis syariah;
18. Imbalan bunga sebagaimana dimaksud dalam undang-undang yang mengatur mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakan;
19. Surplus Bank Indonesia.

2.2.4 Pengecualian Objek Pajak Penghasilan

Terdapat pengecualian objek pajak penghasilan dibagi menjadi beberapa jenis seperti yang dikemukakan oleh Mardiasmo (2019:167) yaitu sebagai berikut:

1. Point 1 dibagi menjadi 2 yaitu:
 - a. Bantuan atau sumbangan
 - b. Harta hibahan yang diterima keluarga sedarah dalam garis keturunan harus satu derajat, badan pendidikan, badan sosial termasuk, dll

2. Warisan;
3. Harta termasuk setoran tunai yang diterima oleh badan sebagai pengganti saham atas sebagai pengganti penyertaan modal;
4. Penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan dari Wajib Pajak atau Pemerintah, kecuali yang diberikan oleh bukan Wajib Pajak;
5. Pembayaran dari perusahaan asuransi kepada orang pribadi sehubungan dengan asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi beasiswa;
6. Dividen atau bagian laba yang diterima atau diperoleh perseroan terbatas sebagai wajib pajak dalam negeri, koperasi, badan usaha milik negara, atau badan usaha milik daerah, dari penyertaan modal pada badan usaha yang didirikan dan bertempat kedudukan di Indonesia;
7. Iuran yang diterima atau diperoleh dana pensiun yang pendirinya telah disahkan Menteri Keuangan, baik yang dibayar oleh pemberi kerja maupun pegawai;
8. Penghasilan dari modal yang ditanamkan oleh dana pensiun sebagaimana dimaksud pada angka 7, dalam bidang-bidang tertentu yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan;
9. Bagian laba yang diterima atau diperoleh anggota dari perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham-saham, persekutuan, perkumpulan, firma, dan kongsi, termasuk pemegang unit penyertaan kontrak investasi kolektif;
10. Penghasilan yang diterima atau diperoleh perusahaan modal ventura berupa bagian laba dari badan pasangan usaha yang didirikan dan menjalankan usaha atau kegiatan di Indonesia;
11. Beasiswa yang memenuhi persyaratan tertentu yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan
12. Sisa lebih yang diterima atau diperoleh badan atau lembaga nirlaba yang bergerak dalam bidang pendidikan dan bidang penelitian dan pengembangan;
13. Bantuan atau santunan yang dibayarkan oleh Badan Penyelenggara Jaminan Sosial kepada Wajib Pajak tertentu, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

2.3 Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

2.3.1 Pengertian Pajak Pertambahan Nilai

Untuk memahami pengertian Pajak Pertambahan Nilai, perlu diketahui definisi atau pengertian Pajak Pertambahan Nilai dari beberapa pendapat yaitu sebagai berikut:

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa pada pasal 7 ayat (2) bahwa “Pajak

Pertambahan Nilai adalah pajak yang dikenakan atas konsumsi Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean.”

Waluyo (2019:7) mengatakan bahwa “Pajak Pertambahan Nilai atau disingkat PPN merupakan pajak yang dikenakan atas konsumsi di dalam negeri (di dalam Daerah Pabean), baik konsumsi barang maupun konsumsi jasa.”

Berdasarkan pengertian Pajak Pertambahan Nilai dari beberapa pendapat diatas dapat disimpulkan bahwa Pajak Pertambahan Nilai adalah Pajak yang dipungut atau dikenakan atas konsumsi Barang Kena Pajak atau konsumsi Jasa Kena Pajak didalam Daerah Pabean dan akan digunakan untuk kepentingan Negara.

2.3.2 Pajak Masukan

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa pada pasal 1 angka 24 bahwa “Pajak Masukan adalah Pajak Pertambahan Nilai yang seharusnya sudah dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak karena perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak dan/atau pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean dan/atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean dan/atau impor Barang Kena Pajak.”

Waluyo (2019:103) mengatakan bahwa “Pajak Masukan adalah Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak karena perolehan Barang Kena Pajak dan/atau penerimaan Jasa Kena Pajak atau pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean dan/atau Impor Barang Kena Pajak.”

Berdasarkan definisi diatas maka dapat disimpulkan bahwa Pajak Masukan adalah pajak yang harus dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak/Pembeli atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak.

2.3.3 Pajak Keluaran

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa pada pasal 1 angka 25 bahwa “Pajak Keluaran adalah Pajak Pertambahan Nilai terutang yang wajib dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak, penyerahan Jasa Kena Pajak, ekspor Barang Kena Pajak Berwujud, dan/atau ekspor Jasa Kena Pajak.”

Halim, dkk (2020:380) mengatakan bahwa “Pajak Keluaran adalah Pajak Pertambahan Nilai terutang yang wajib dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak, penyerahan Jasa Kena Pajak, ekspor Barang Kena Pajak Berwujud, ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud, dan/atau ekspor Jasa Kena Pajak.”

Berdasarkan definisi diatas maka dapat disimpulkan bahwa Pajak Keluaran adalah Pajak Pertambahan Nilai yang terutang dan wajib dilakukan pemungutan oleh Pengusaha Kena Pajak/Penjual atas penjualan atau penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak.

2.3.4 Dasar Hukum Pajak Pertambahan Nilai

Dasar hukum Pajak Pertambahan Nilai adalah Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPnBM) sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 yaitu perubahan pertama, kemudian Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 yaitu perubahan kedua, dan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 yaitu perubahan ketiga. Kemudian terakhir perubahan yang juga berlaku sekarang adalah Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.

2.4 Subjek dan Objek Pajak Pertambahan Nilai

2.4.1 Subjek Pajak Pertambahan Nilai

Sesuai Pasal 3A, Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 terdapat Subjek Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang dapat dikelompokkan menjadi tiga kelompok, yaitu:

1. Pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha, penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean, ekspor Barang Kena Pajak Berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak, ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak, dan ekspor Jasa Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak;
2. Pengusaha kecil yang memilih untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
3. Orang pribadi atau badan yang memanfaatkan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean dan/atau memanfaatkan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean.

Mardiasmo (2019:37) mengatakan bahwa “Pengusaha adalah orang pribadi atau badan dalam bentuk apa pun yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya menghasilkan barang, mengimpor barang, mengekspor barang, melakukan usaha perdagangan, memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar daerah dari luar daerah Pabean, melakukan usaha jasa, atau memanfaatkan jasa dari luar daerah pabean.”

Waluyo (2019:72) mengatakan bahwa “Pengusaha Kecil adalah pengusaha yang selama satu tahun buku melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dengan peredaran bruto dan/atau penerimaan bruto tidak lebih dari Rp600.000.000. Apabila Pengusaha Kecil sampai dengan satu bulan dalam tahun buku jumlah peredaran brutonya melebihi batas yaitu Rp600.000.000, maka Pengusaha Kecil tersebut wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP.”

Berdasarkan penjelasan dari beberapa pendapat para ahli diatas maka dapat disimpulkan bahwa Subjek Pajak Pertambahan Nilai adalah Pengusaha Kena Pajak dan Pengusaha Kecil yang memilih untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak dan Orang Pribadi atau badan yang memanfaatkan Barang dan Jasa Kena Pajak dari luar daerah Pabean.

2.4.2 Objek Pajak Pertambahan Nilai

Objek Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas beberapa hal seperti yang dikemukakan oleh Halim, dkk (2020:373) yaitu sebagai berikut:

1. Penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak yang harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:
 - a. Barang yang berwujud yang diserahkan merupakan Barang Kena Pajak
 - b. Barang tidak berwujud yang diserahkan merupakan Barang Kena Pajak Tidak berwujud
 - c. Penyerahan dilakukan didalam daerah Pabean
 - d. Penyerahan dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaannya
2. Impor Barang Kena Pajak;
3. Penyerahan Jasa Kena Pajak didalam daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha, yang harus memenuhi syarat-syarat berikut:
 - a. Jasa diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak
 - b. Penyerahan dilakukan didalam daerah Pabean
 - c. Penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya.
4. Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak berwujud dari luar daerah Pabean di dalam daerah Pabean;
5. Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar daerah Pabean didalam daerah Pabean;
6. Ekspor barang Kena Pajak Berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak;
7. Ekspor barang Kena Pajak Tidak Berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak;
8. Ekspor Jasa Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak;
9. Kegiatan membangun sendiri yang dilakukan dalam kegiatan tingkat usaha atau pekerjaan oleh orang pribadi atau badan yang dihasilkan digunakan sendiri atau digunakan pihak lain;
10. Penyerahan Barang Kena Pajak berupa aset yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan oleh Pengusaha Kena Pajak, kecuali atas penyerahan aset yang Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan.

2.5 Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak

2.5.1 Barang Kena Pajak (BKP)

Barang Kena Pajak (BKP) memiliki pengertian seperti yang dikemukakan oleh beberapa pendapat para ahli yaitu sebagai berikut:

Waluyo (2019:10) mengatakan bahwa “Barang Kena Pajak (BKP) adalah Barang berwujud yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak dan barang tidak berwujud yang dikenai pajak berdasarkan Undang-Undang PPN dan PPnBM.”

Mardiasmo (2019:353) mengatakan bahwa “Barang Kena Pajak (BKP) adalah barang yang dikenai pajak berdasarkan Undang-Undang PPN 1984.”

Dari beberapa pendapat yang dikemukakan oleh para ahli maka dapat penulis menarik kesimpulan bahwa Barang Kena Pajak (BKP) merupakan barang yang dikenakan pajak berdasarkan peraturan undang-undang yang berlaku sekarang baik itu barang berwujud atau tidak berwujud dan barang bergerak maupun tidak bergerak.

2.5.2 Jasa Kena Pajak (JKP)

Untuk memahami penjelasan mengenai Jasa Kena Pajak (JKP) berikut adalah pengertian atau definisi dari Jasa Kena Pajak (JKP) yang diambil dari Undang-Undang dan pendapat para ahli:

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa pada pasal 1 angka 6 bahwa “Jasa Kena Pajak adalah jasa yang dikenai pajak berdasarkan Undang-Undang yang berlaku.”

Waluyo (2019:13) mengatakan bahwa “Jasa Kena Pajak (JKP) adalah setiap kegiatan pelayanan berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang atau fasilitas atau kemudahan atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan, yang dikenakan pajak berdasarkan Undang- Undang PPN dan PPnBM.”

Berdasarkan pengertian dari Undang-Undang dan pendapat ahli diatas maka dapat disimpulkan bahwa Jasa Kena Pajak (JKP) adalah jasa yang dikenakan pajak berdasarkan peraturan undang-undang yang berlaku sekarang atas suatu kegiatan yang telah dilakukan perjanjian agar dapat menghasilkan suatu pesanan yang sesuai dengan permintaan.

2.6 Faktor Pajak

2.6.1 Pengertian Faktor Pajak

Berikut adalah beberapa pendapat yang dikemukakan oleh para ahli tentang pengertian Faktor Pajak:

Waluyo (2019:81) mengatakan bahwa “Faktur Pajak adalah bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak karena penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) atau penyerahan Jasa Kena Pajak (JKP) atau bukti pungutan pajak karena impor Barang Kena Pajak digunakan oleh Direktorat Jenderal Pajak dan Bea Cukai.”

Halim, dkk (2020:393) mengatakan bahwa “Faktur Pajak adalah bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak.”

Berdasarkan pengertian dari kedua pendapat dapat disimpulkan bahwa Faktur Pajak adalah bukti bahwa telah dilakukan pungutan atas penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak sehingga wajib pajak orang pribadi maupun badan yang telah memiliki Faktur Pajak maka dianggap telah membayar Pajak Pertambahan Nilai melalui pungutan Pengusaha Kena Pajak penjual.

2.6.2 Jenis Faktor Pajak

2.6.2.1 Faktur Pajak yang Tidak Digunggung

Sesuai Pasal 2, ayat (1) dan (2) Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor PER-03/PJ/2022 menyatakan bahwa:

Ayat (1) “PKP yang menyerahkan BKP dan/atau JKP wajib memungut PPN yang terutang dan membuat Faktur Pajak sebagai pungutan PPN.”

Ayat (2) “Dalam Faktur Pajak harus dicantumkan keterangan tentang penyerahan BKP dan/atau JKP.”

Sesuai Pasal 5, Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor PER-03/PJ/2022 bahwa keterangan tentang penyerahan BKP dan/atau penyerahan JKP yang harus dicantumkan dalam Faktur Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (2) paling sedikit memuat:

- a. nama, alamat, dan NPWP yang menyerahkan BKP atau JKP;
- b. identitas pembeli BKP atau Penerima JKP yang meliputi;
 1. nama, alamat, dan NPWP, bagi Wajib Pajak dalam negeri badan dan instansi pemerintah;

2. nama, alamat, dan NPWP atau NIK, bagi subjek pajak dalam negeri orang pribadi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan;
 3. nama, alamat, dan nomor paspor, bagi subjek pajak luar negeri orang pribadi; atau
 4. nama, alamat, bagi subjek pajak luar negeri badan atau bukan merupakan subjek pajak;
- c. jenis barang atau jasa, jumlah harga jual atau penggantian, dan potongan harga;
 - d. PPN yang dipungut;
 - e. PPnBM yang dipungut;
 - f. kode, nomor seri, dan tanggal pembuatan Faktur Pajak; dan
 - g. nama dan tanda tangan yang berhak menandatangani Faktur Pajak.

Gabungan dari Faktur Pajak yang tidak digunggung biasa disebut Faktur Pajak Gabungan. Berikut adalah penjelasan dari Faktur Pajak Gabungan:

Halim, dkk (2020:408) mengatakan bahwa “Faktur Pajak Gabungan adalah Faktur Pajak yang meliputi seluruh penyerahan yang dilakukan kepada pembeli Barang Kena Pajak dan/atau penerima Jasa Kena Pajak yang sama selama 1 (satu) bulan kalender.”

Berdasarkan penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa Faktur Pajak yang tidak digunggung adalah Faktur Pajak yang dibuat dengan harus mencantumkan nama/identitas pembeli yang diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan. Dan gabungan dari Faktur Pajak disebut Faktur Pajak Gabungan yaitu Faktur Pajak yang tidak digunggung yang dibuat pada saat seluruh penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak kepada pembeli yang sama selama 1 (satu) bulan kalender.

2.6.2.2 Faktur Pajak yang Digunggung

Sesuai dengan Pasal 2, ayat (5) Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor PER-03/PJ/2022 bahwa “PKP yang melakukan penyerahan BKP dan/atau JKP kepada Pembeli BKP dan/atau Penerima JKP dengan karakteristik konsumen akhir dapat membuat Faktur Pajak tanpa mencantumkan keterangan mengenai identitas pembeli serta nama dan tanda tangan penjual.”

Sesuai dengan Pasal 25, ayat (1) dan (3) Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor PER-03/PJ/2022 menyatakan bahwa:

Ayat (1) “Penyerahan BKP dan/atau JKP kepada Pembeli BKP dan/atau Penerima JKP dengan karakteristik konsumen akhir sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (5) merupakan penyerahan yang dilakukan secara eceran.”

Ayat (3) “PKP yang seluruh atau sebagian kegiatan usahanya melakukan penyerahan BKP dan/atau JKP kepada Pembeli BKP dan/atau Penerima JKP dengan karakteristik konsumen akhir sebagaimana dimaksud pada ayat (2), termasuk yang dilakukan melalui Perdagangan Melalui Sistem Elektronik, merupakan PKP pedagang eceran.”

Sesuai Pasal 26, ayat (1) Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor PER-03/PJ/2022 menyatakan bahwa:

- (1) PKP pedagang eceran sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25 ayat (3) dapat membuat Faktur Pajak tanpa mencantumkan:
 - a. keterangan mengenai identitas Pembeli BKP dan/atau Penerima JKP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 huruf b; dan
 - b. nama dan tanda tangan yang berhak menandatangani Faktur Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 huruf g.

Berdasarkan penjelasan dari Peraturan Menteri Keuangan diatas dapat disimpulkan bahwa Faktur Pajak yang digunggung adalah Faktur Pajak yang tidak diisi dengan identitas pembeli seperti yang ada diperaturan PMK dan tidak disertakan tanda tangan penjual.

2.6.3 Format dan Tata Cara Penggunaan Kode dan NSFP

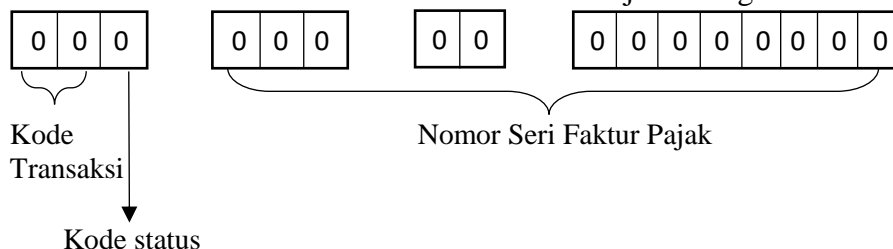
Sesuai dengan Pasal 9, Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor PER-03/PJ/2022 penjelasan tentang format dan tata cara penggunaan kode dan NSFP adalah sebagai berikut:

A. Format kode dan NSFP

Format kode dan NSFP terdiri atas 16 (enam belas) digit, yaitu:

- a. 2 (dua) digit pertama adalah kode transaksi
- b. 1 (satu) digit berikutnya adalah kode status; dan
- c. 13 (tiga belas) digit berikutnya adalah NSFP

Format kode dan NSFP secara keseluruhan menjadi sebagai berikut:



B. Tata cara penggunaan kode dan NSFP

- a. Kode transaksi diisi dengan ketentuan sebagai berikut:
 - 01: digunakan untuk penyerahan BKP atau JKP yang PPN dan PPnBM-nya dipungut oleh PKP yang melakukan penyerahan BKP dan/atau JKP;

- 02: digunakan untuk penyerahan BKP atau JKP kepada pemungut PPN instansi pemerintah yang PPN atau PPnBM-nya dipungut oleh pemungut PPN instansi pemerintah;
- 03: digunakan untuk penyerahan BKP atau JKP kepada pemungut lainnya (selain instansi pemerintah);
- 04: digunakan untuk penyerahan BKP atau JKP yang dasar pengenaan pajaknya menggunakan nilai lain sebagaimana diatur dalam Pasal 8A ayat (1) UU PPN dan PPnBM-nya dipungut oleh PKP yang melakukan penyerahan BKP atau JKP;
- 05: digunakan untuk penyerahan BKP atau JKP yang PPN-nya dipungut dengan besaran tertentu sebagaimana diatur dalam Pasal 9A ayat (1) UU PPN dan PPnBM-nya dipungut oleh PKP yang melakukan penyerahan BKP atau JKP. Kode transaksi ini digunakan atas penyerahan BKP dan/atau JKP oleh PKP yang:
- a) mempunyai peredaran usaha dalam 1 (satu) tahun buku tidak melebihi jumlah tertentu;
 - b) melakukan kegiatan usaha tertentu; dan/atau
 - c) melakukan penyerahan BKP tertentu dan/atau JKP tertentu.
- 06: digunakan untuk penyerahan BKP atau JKP yang PPN dan PPnBM-nya dipungut oleh PKP yang melakukan penyerahan BKP dan/atau JKP. Kode transaksi ini digunakan atas penyerahan BKP atau JKP selain jenis penyerahan pada kode transaksi 01 sampai 05 dan kode transaksi 07 sampai 09, antara lain sebagai berikut:
- a) penyerahan yang menggunakan tarif selain tarif sebagaimana diatur dalam Pasal 7 ayat (1) Undang-Undang PPN;
 - b) penyerahan BKP kepada orang pribadi pemegang paspor luar negeri sebagaimana diatur dalam Pasal 16E Undang-Undang PPN.
- 07: digunakan untuk penyerahan BKP atau JKP yang mendapat fasilitas PPN atau PPnBM tidak dipungut atau ditanggung pemerintah;
- 08: digunakan untuk penyerahan BKP atau JKP yang mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN dan PPnBM;
- 09: Digunakan untuk penyerahan BKP berupa aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan sebagaimana diatur dalam Pasal 16D Undang-Undang PPN yang PPN-nya dipungut oleh PKP yang melakukan penyerahan BKP.
- b. Tata cara penggunaan kode status pada Faktur Pajak.
- 1) Kode status diisi dengan ketentuan sebagai berikut:
 - 0 (nol) untuk status normal; atau
 - 1 (satu) untuk status pengganti
 - 2) Dalam hal dibuat Faktur Pajak pengganti ke-2, ke-3, dan seterusnya, maka kode status yang digunakan tetap kode status 1 (satu)
- c. Tata cara penggunaan NSFP
- (1) NSFP terdiri atas 11 (sebelas) digit nomor urut yang dipisahkan oleh 2 (dua) digit tahun pembuatan pada digit keempat dan digit kelima;
 - (2) NSFP diberikan dalam bentuk blok nomor dengan jumlah sesuai ketentuan dalam Peraturan Direktur Jenderal ini;

- (3) NSFP digunakan untuk pembuatan Faktur Pajak dalam tahun yang sama dengan 2 (dua) digit tahun pembuatan yang tertera dalam NSFP sebagaimana dimaksud pada angka 1) mulai tanggal surat pemberian NSFP.

Berdasarkan contoh sebagaimana dimaksud pada angka 2) maka NSFP hanya dapat digunakan untuk pembuatan Faktur Pajak dalam tahun 2022.

2.6.4 Waktu Pembuatan Faktur Pajak

Faktur Pajak harus dibuat pada saat tertentu seperti yang dikemukakan oleh Mardiasmo (2019:443) yaitu sebagai berikut:

1. Saat penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak;
2. Saat penerimaan pembayaran dalam hal penerimaan pembayaran terjadi sebelum penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau sebelum penyerahan Jasa Kena Pajak;
3. Saat penerimaan pembayaran termin dalam hal penyerahan sebagian tahap pekerjaan;
4. Untuk Faktur Pajak gabungan harus dibuat paling lama pada akhir bulan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak;
5. Saat lain yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

Berdasarkan penjelasan diatas maka dapat disimpulkan bahwa pembuatan Faktur Pajak harus dibuat pada saat terjadinya penyerahan BKP/JKP, saat dilakukan pembayaran atau diterima pembayaran atas penjualan BKP/JKP, saat penerimaan pembayaran termin, saat lain yang diatur PMK dan untuk Faktur Pajak Gabungan dibuat paling lama akhir bulan penyerahan BKP/JKP.

2.6.5 Sanksi Pelanggaran atas Faktur

Sesuai dengan Pasal 14, ayat (1) dan (3) Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang cipta kerja bahwa apabila wajib pajak membuat faktur pajak tidak sesuai dengan saat pembuatannya atau tidak membuat faktur pajak, maka wajib pajak akan menanggung sanksi keterlambatan penerbitan faktur pajak yaitu:

Ayat (1) “Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Tagihan Pajak apabila Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, tetapi tidak membuat faktur pajak atau membuat faktur pajak, tetapi tidak tepat waktu”

Ayat (3) “Terhadap pengusaha atau Pengusaha Kena Pajak sebagaimana yang dimaksud ayat (1), selain wajib menyetor terutang, dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar 1% (satu persen) dari Dasar Pengenaan Pajak.”

Dari penjelasan mengenai sanksi pelanggaran yang dikenai atas faktur jika faktur tidak dibuat pada saat yang telah diatur maka dapat disimpulkan bahwa wajib pajak yang tidak membuat Faktur pada saat sesuai aturan yang telah ditentukan

maka akan terkena sanksi 1% dari DPP, sehingga wajib pajak harus benar-benar mengikuti aturan tentang faktur yang telah dibuat agar tidak terkena sanksi yang dapat merugikan.

2.7 Perhitungan Pajak Pertambahan Nilai

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Perpajakan pada Pasal 8A ayat (1) bahwa “Pajak Pertambahan Nilai yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif sebagaimana dimaksud dengan pasal 7 dengan Dasar Pengenaan Pajak yang meliputi Harga Jual, Penggantian, Nilai Impor, Nilai Ekspor, atau nilai lain.”

Halim, dkk (2020:376) mengatakan bahwa “Pajak Pertambahan Nilai yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif dengan Dasar Pengenaan Pajak yang meliputi Harga Jual, Penggantian, Nilai Impor, Nilai Ekspor, atau Nilai lain.” Perhitungan ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{PPN} = \text{Tarif PPN} \times \text{Dasar Pengenaan Pajak (DPP)}$$

Berdasarkan penjelasan oleh para ahli diatas dapat disimpulkan bahwa perhitungan Pajak Pertambahan Nilai adalah dengan cara mengalikan tarif PPN sesuai dengan Undang-Undang yang berlaku sekarang dengan Dasar Pengenaan Pajak (DPP) yang merupakan jumlah Harga Jual dari Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak.

2.7.1 Tarif Pajak Pertambahan Nilai

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Perpajakan pada Pasal 7 bahwa tarif Pajak Pertambahan Nilai adalah:

1. Tarif Pajak Pertambahan Nilai sebesar 11% (sebelas persen) yang mulai berlaku pada tanggal 1 April 2022, dan 12% (dua belas persen) yang mulai berlaku paling lambat pada tanggal 1 Januari 2025;
2. Tarif Pajak Pertambahan Nilai sebesar 0% (nol persen) diterapkan atas:
 - a. Ekspor Barang Kena Pajak Berwujud;
 - b. Ekspor Barang Kena Pajak Tidak berwujud; dan
 - c. Ekspor Jasa Kena Pajak
3. Tarif Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat diubah menjadi paling rendahnya 5% (lima persen) dan paling tinggi 15% (lima belas persen).

Berdasarkan pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa tarif PPN sebesar 11% (sebelas persen) berlaku mulai tanggal 1 April 2022 dan 12% (dua belas persen) yang berlaku paling lambat tanggal 1 Januari 2025, sedangkan tarif Pajak Pertambahan Nilai Barang Kena Pajak sebesar 0% (nol persen) dikenakan atas ekspor Barang Kena Pajak dan ekspor Jasa Kena Pajak dan dalam keadaan tertentu sesuai peraturan pemerintah, tarif Pajak Pertambahan Nilai dapat diubah menjadi paling rendahnya 5% (lima persen) dan paling tinggi 15% (lima belas persen).

2.7.2 Dasar Pengenaan Pajak

Berikut adalah penjelasan mengenai Dasar Pengenaan Pajak menurut beberapa para ahli:

Waluyo (2019:20) mengatakan bahwa “Dasar Pengenaan Pajak adalah jumlah Harga Jual atau Penggantian atau Nilai Impor atau Nilai Ekspor atau Nilai lain yang ditetapkan dengan Peraturan Menteri Keuangan yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang.”

Yang menjadi Dasar Pengenaan Pajak seperti yang dikemukakan oleh Mardiasmo (2019:365) adalah sebagai berikut:

1. harga jual;
2. penggantian;
3. nilai impor;
4. nilai ekspor.

Dari penjelasan para ahli diatas maka dapat disimpulkan bahwa Dasar Pengenaan Pajak adalah harga jual, penggantian, nilai impor, dan nilai ekspor sebagai dasar perhitungan pajak yang terutang.

2.8 Mekanisme Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai, Pengkreditan Pajak Masukan, Kompensasi dan Restitusi.

2.8.1 Mekanisme Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai

Pajak Pertambahan Nilai lebih menunjukkan identitas dari suatu sistem pemungutan pajak atas konsumsi, dimana mengenakan pajak atas nilai tambah yang timbul pada barang atau jasa tertentu. Berikut mekanisme pemungutan Pajak Pertambahan Nilai yang dikemukakan oleh Mardiasmo (2019:368):

1. Pada saat membeli/memperoleh BKP/JKP, akan dipungut PPN oleh PKP penjual. Bagi pembeli, PPN yang dipungut oleh PKP penjual tersebut

merupakan pembayaran pajak di muka dan disebut dengan Pajak Masukan. Pembeli berhak menerima bukti pemungutan berupa faktur pajak;

2. pada saat menjual/menyerahkan BKP/JKP kepada pihak lain, wajib memungut PPN. Bagi penjual, PPN tersebut merupakan Pajak Keluaran. Sebagai bukti telah memungut PPN, PKP penjual wajib membuat faktur pajak;
3. apabila dalam suatu Masa Pajak (jangka waktu yang lamanya sama dengan satu bulan takwim) jumlah pajak keluaran lebih besar daripada jumlah pajak masukan selisihnya harus disetorkan ke kas negara;
4. apabila dalam suatu Masa Pajak jumlah pajak keluaran lebih kecil daripada jumlah pajak masukan, selisihnya dapat direstitusi (diminta kembali) atau dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya;
5. pelaporan perhitungan PPN dilakukan setiap Masa Pajak dengan menggunakan Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai (SPT Masa PPN).

Berdasarkan penjelasan diatas mengenai mekanisme pemungutan PPN diatas maka dapat ditarik kesimpulan bahwa jika Pengusaha Kena Pajak melakukan pembelian/memperoleh BKP/JKP maka Pengusaha Kena Pajak wajib membayar pajak masukan dan apabila PKP melakukan penjualan/penyerahan BKP/JKP maka Pengusaha Kena Pajak wajib memungut Pajak Keluaran dari pembeli.

2.8.2 Mekanisme Pengkreditan Pajak Masukan

Mekanisme pengkreditan Pajak Masukan yang dikemukakan oleh Waluyo (2019:103) adalah sebagai berikut:

1. Pajak masukan yang telah dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak pada waktu perolehan atau impor Barang Kena Pajak atau penerimaan Jasa Kena Pajak dapat dikreditkan dengan Pajak keluaran yang dipungut Pengusaha Kena Pajak pada waktu menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak.
2. Pengkreditan pajak masukan terhadap pajak keluaran tersebut harus dilakukan dalam masa pajak yang sama atau sering disebut *credit method*.
3. Perhitungan Pajak Pertambahan Nilai yang harus dibayar dan disetor oleh pengusaha kena pajak ke kas Negara, terlebih dahulu wajib pajak harus mengurangi Pajak Keluaran dan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan.
4. Pajak Masukan yang dapat dikreditkan, tetapi ternyata belum dikreditkan dengan Pajak Keluaran pada masa pajak yang sama, dapat dikreditkan pada Masa Pajak berikutnya selambat-lambatnya 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya Masa Pajak yang bersangkutan sepanjang belum dibebankan sebagai biaya dan belum dilakukan pemeriksaan.

Berdasarkan penjelasan diatas mengenai mekanisme pengkreditan pajak masukan diatas maka dapat ditarik kesimpulan bahwa apabila dalam suatu Masa

Pajak, Pajak Masukan lebih besar daripada Pajak Keluaran, maka selisihnya dapat dikreditkan pada Masa Pajak berikutnya.

2.8.3 Kompensasi dan Restitusi

Sesuai dengan Pasal 9, ayat (4a) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Perpajakan bahwa “Atas kelebihan Pajak Masukan, apabila dalam suatu Masa Pajak, Pajak Masukan yang dapat dikreditkan lebih besar daripada Pajak Keluaran, selisihnya merupakan kelebihan pajak yang dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya, atau dapat diajukan permohonan pengembalian (restitusi) pada akhir tahun buku.”

Sesuai dengan Pasal 9, ayat (4c) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Perpajakan bahwa “Pengembalian kelebihan Pajak Masukan kepada Pengusaha Kena Pajak yang mempunyai kriteria sebagai Pengusaha Kena Pajak kriteria tertentu, atau PKP yang memenuhi persyaratan tertentu dan PKP kriteria berisiko rendah, maka dilakukan dengan pengajuan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak.”

Waluyo (2019:160) mengatakan bahwa “Pada proses pemeriksaan atas permohonan Restitusi PPN dan/atau PPnBM, Direktur Jenderal Pajak harus menerbitkan surat ketetapan pajak paling lama 12 (dua belas) bulan sejak permohonan pengembalian kelebihan pajak diterima. tetapi jangka waktu tersebut tidak berlaku bila Pengusaha Kena Pajak sedang dilakukan pemeriksaan bukti permulaan tindak pidana dibidang perpajakan.” Direktur Jenderal Pajak melakukan pemeriksaan dimaksud dalam hal atau kriteria berikut:

1. Pemeriksaan ditujukan kepada Pengusaha Kena Pajak berisiko rendah, Pengusaha Kena Pajak Kriteria tertentu, atau Pengusaha Kena Pajak yang memenuhi syarat tertentu.
2. Apabila dalam hasil pemeriksaan atas Restitusi tersebut diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), maka terhadap PKP kriteria tertentu atau PKP yang memenuhi persyaratan tertentu sebagai konsekuensinya wajib membayar kekurangan Pajak ditambah sanksi administrasi kenaikan 100% dari jumlah kekurangan Pajak.
3. Tetapi bila dalam hasil pemeriksaan atas Restitusi tersebut diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), maka terhadap PKP yang berisiko rendah wajib membayar jumlah kekurangan pajak ditambah sanksi administrasi berupa bunga 2% per bulan, paling lama 24 bulan dari jumlah kekurangan Pajak.

Berdasarkan penjelasan diatas maka dapat disimpulkan bahwa jika Pajak Masukan lebih besar daripada Pajak Keluaran maka kelebihan pajak dapat kompensasi ke Masa Pajak berikutnya, dan dapat di ajukan pembalian (restitusi) pada akhir tahun buku dengan cara mangajukan pengajuan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak ke Direktur Jenderal Pajak. Apabila terjadi kesalahan maka Pengusaha Kena Pajak terkena sanksi administrasi.

2.9 Sanksi yang Dikenakan Atas Pelanggaran Pajak Pertambahan Nilai

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Perpajakan, sanksi yang diberikan kepada wajib pajak apabila melakukan pelanggaran atas Pajak Pertambahan Nilai adalah sebagai berikut:

Dalam pasal 13 ayat (1) berbunyi bahwa “Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar dalam jangka waktu 5 (lima) tahun setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak setelah dilakukan tindakan pemeriksaan dalam hal sebagai berikut: a) terdapat pajak yang tidak atau kurang dibayar; b) Surat Pemberitahuan tidak disampaikan dalam jangka waktu yang telah ditentukan.”

Maka ditetapkan tarif denda pada pasal 13 ayat (2b) yang berbunyi “tarif bunga per bulan yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan dihitung berdasarkan suku bunga acuan ditambah 15% (lima belas persen) dan dibagi 12 (dua belas) yang berlaku pada tanggal dimulainya perhitungan sanksi.”

Pasal 8 ayat (2) berbunyi bahwa “dalam hal Wajib Pajak membetulkan sendiri Pemberitahuan Masa yang mengakibatkan utang pajak menjadi lebih besar, kepadanya diberikan sanksi administrasi.”

Sehingga ditetapkan tarif denda pada pasal 8 ayat (2b) yang berbunyi bahwa “tarif bunga per bulan yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan dihitung berdasarkan suku bunga acuan ditambah 5% (lima persen) dan dibagi 12 (dua belas) yang berlaku pada tanggal dimulainya perhitungan sanksi.”

Selanjutnya pada pasal 8 ayat (3) berbunyi bahwa “Wajib Pajak dengan kemauan sendiri dapat mengungkapkan dengan pernyataan tertulis mengenai ketidakbenaran perbuatannya, yaitu tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan dan menyampaikan Surat Pemberitahuan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar.”

Sehingga ditetapkan tarif denda pada pasal 8 ayat (3a) yang berbunyi bahwa “Pengungkapan ketidakbenaran perbuatan disertai pelunasan kekurangan pembayaran jumlah pajak yang sebenarnya terutang beserta sanksi administrasi berupa denda 100% (seratus persen) dari jumlah pajak yang kurang bayar.”

Pada Pasal 14 ayat (1) berbunyi bahwa “Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Tagihan Pajak apabila: a) Pajak Penghasilan dalam tahun berjalan tidak atau kurang dibayar; b) dari hasil penelitian terdapat kekurangan pembayaran pajak sebagai akibat salah tulis dan/atau salah hitung; c) Wajib Pajak

dikenai sanksi administrasi berupa denda dan/atau bunga; d) pengusaha Kena Pajak, tetapi tidak membuat faktur pajak atau terlambat membuat faktur pajak.”

Atas pelanggaran yang dilakukan pada pasal 14 ayat (1) akan dikenakan tarif denda yang telah dijelaskan pada pasal 14 ayat (5a) yang berbunyi bahwa “tarif bunga per bulan yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan dihitung berdasarkan suku bunga acuan ditambah 10% (lima persen) dan dibagi 12 (dua belas) yang berlaku pada tanggal dimulainya perhitungan sanksi.”

Maka dari penjelasan Undang-Undang diatas maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

Denda dikenakan kepada wajib pajak yang terlambat membayar PPN dan tidak menyampaikan SPT Masa PPN pada waktunya sehingga mendapatkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) dari DJP, maka perhitungan denda pajaknya sebagai berikut:

| |
|--|
| Tarif Bunga Sanksi Pajak + 15% : 12 Bulan |
|--|

Apabila wajib pajak yang terlambat membayar Pajak Pertambahan Nilai dan melakukan pembetulan sehingga membuat utang pajak menjadi lebih besar, maka dikenakan tarif denda dengan rumus berikut:

| |
|---|
| Tarif Bunga Sanksi Pajak + 5% : 12 Bulan |
|---|

Dilanjutkan jika wajib pajak tidak melunasi PPN kurang bayar disebabkan oleh salah tulis atau salah hitung maka wajib pajak dikenakan tarif denda dengan rumus berikut:

| |
|--|
| Tarif Bunga Sanksi Pajak + 10% : 12 Bulan |
|--|

Dan terakhir apabila wajib pajak melakukan pengungkapan ketidakbenaran atau tidak sesuai data atau melampirkan data pajak yang isinya tidak benar maka, wajib pajak dikenakan tarif denda dengan rumus berikut:

| |
|--|
| 100% x jumlah pajak kurang bayar saat pengungkapan ketidakbenaran |
|--|

2.10 Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP)

2.10.1 Pengertian NPWP

Berikut adalah pengertian identitas wajib pajak yaitu Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) menurut pendapat para ahli:

Mardiasmo (2019:32) mengatakan bahwa “Nomor Pokok Wajib Pajak adalah nomor yang diberikan kepada Wajib Pajak sebagai sarana dalam administrasi perpajakan yang dipergunakan sebagai tanda pengenal diri atau identitas Wajib Pajak dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya.”

Resmi (2019:23) mengatakan bahwa “Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) merupakan suatu sarana dalam administrasi perpajakan yang dipergunakan sebagai tanda pengenal diri atau identitas Wajib Pajak.”

Dari penjelasan para ahli maka dapat disimpulkan bahwa Nomor Pokok Wajib Pajak adalah identitas yang diberikan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) sebagai tanda seseorang wajib dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan.

2.10.2 Fungsi NPWP

NPWP memiliki fungsi seperti yang dikemukakan oleh Mardiasmo (2019:32) yaitu sebagai berikut:

- a. Sebagai tanda pengenal diri atau identitas Wajib Pajak
- b. Untuk menjaga keterbitan dalam pembayaran pajak dan dalam pengawasan administrasi perpajakan

Dari penjelasan ahli diatas maka fungsi NPWP adalah sebagai tanda pengenal diri Wajib Pajak untuk melakukan pembayaran pajak dan pengawasan administrasi perpajakan.

2.11 Ekualisasi Pajak

2.11.1 Pengertian Ekualisasi Pajak

Berikut adalah penjelasan mengenai pengertian Ekualisasi Pajak menurut beberapa para ahli:

Pohan (2016:154) mengatakan bahwa “Ekualisasi pajak adalah mencocokkan data SPT (pencocokan disajikan terperinci per transaksi) dengan pos-pos yang terdapat di buku-buku pengeluaran/pembelian/penjualan yang memiliki hubungan dalam pembukuan dan atau laporan jenis pajak yang lain (baik sebagian maupun keseluruhan).”

Prasetyo (2016) mengatakan bahwa “Ekualisasi Pajak merupakan bentuk suatu proses untuk memeriksa tingkat suatu keseimbangan, mengecek kesesuaian antara satu jenis pajak dengan jenis pajak lainnya yang memiliki hubungan. Hubungan antara jenis pajak dalam Ekualisasi Pajak yakni elemen bagian dari laporan suatu jenis pajak yang merupakan bagian dari laporan jenis pajak yang

serupa, baik itu sebagian maupun keseluruhan. Dengan kata lain, Ekualisasi Pajak merupakan bentuk koreksi antar pajak yang berhubungan dengan transaksi yang memiliki elemen perpajakan.”

Maka dapat disimpulkan dari penjelasan para ahli diatas bahwa Ekualisasi pajak adalah suatu proses mencocokkan pendapatan/biaya yang merupakan objek pajak dengan surat pemberitahuan (SPT).

2.11.2 Ekualisasi antara SPT Tahunan PPh Badan dan SPT Masa PPN

Pada umumnya Ekualisasi dibagi menjadi tiga seperti yang dikemukakan oleh Prasetyo (2016) yaitu sebagai berikut:

1. Ekualisasi Penghasilan dan Objek PPN;
2. Ekualisasi Biaya dan Objek PPh Potong Pungut (Potput);
3. Ekualisasi Biaya dan Dasar Pengenaan Pajak PPN Masukan.

Ekualisasi dapat dikatakan proses menyamakan antara Biaya atau Pendapatan (Objek Pajak) yang dapat dicatat dalam laporan keuangan dengan Biaya/Pendapatan (Objek Pajak) antara pendapatan di SPT Tahunan PPh Badan dengan SPT Masa PPN, biaya gaji di SPT Tahunan Badan dengan SPT Masa PPN yang dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) yang disampaikan ke kantor pajak. Ekualisasi Pajak Penghasilan (PPh) dan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) merupakan proses pencocokan antara data yang dilaporkan Wajib Pajak pada Surat Pemberitahuan Pajak Penghasilan (SPT PPh) dan Surat Pemberitahuan Pajak Pertambahan Nilai (SPT PPN). Sehingga dalam hal ini Ekualisasi merupakan salah satu kunci utama dalam melakukan rekonsiliasi fiskal di Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan Badan dengan baik.

2.11.3 Prosedur Ekualisasi Pajak

Ekualisasi pajak merupakan pencocokan saldo dua atau lebih angka yang berhubungan antara satu dengan lainnya. Apabila hasil pencocokan tersebut terdapat perbedaan, maka perbedaan tersebut harus dapat dijelaskan. Prosedur pemeriksaan dapat ditempuh melalui beberapa cara berikut ini seperti yang dikemukakan oleh Prasetyo (2016) yaitu sebagai berikut:

1. Menentukan saldo-saldo atau pos yang akan dicocokkan.
2. Menggunakan saldo-saldo: Peredaran usaha dan penghasilan lain dengan jumlah penyerahan menurut SPT Masa PPN, Peredaran usaha dengan

objek PPh Pasal 22 tentang kegiatan usaha di bidang lain, Pembelian (bahan baku, barang jadi, atau aktiva) dengan dasar pengenaan pajak PPN masukan, Pembelian dengan objek pemotongan dan pemungutan pajak penghasilan dengan objek PPh Pemotong Pemungutan, Objek pemotongan PPh dengan DPP PPN masukan, Objek PPh Pasal 26 dengan menggunakan objek PPN jasa luar negeri, Buku besar bank dengan rekening koran, dan lain sebagainya.

3. Melakukan permintaan data atau keterangan Wajib Pajak atas perbedaan yang terjadi.
4. Memastikan pemfakturan antar waktu telah dilakukan secara tepat waktu.

2.12 Surat Pemberitahuan (SPT)

2.12.1 Pengertian Surat Pemberitahuan (SPT)

Untuk memahami pengertian Surat Pemberitahuan (SPT) berikut adalah pendapat para ahli:

Mardiasmo (2019:40) mengatakan bahwa “Surat Pemberitahuan adalah surat oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan perhitungan dan/atau pembayaran pajak, objek pajak dan/atau bukan objek pajak, dan/atau harta dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.”

Halim, dkk (2020:25) mengatakan bahwa “Surat Pemberitahuan (SPT) adalah surat yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan perhitungan dan/atau pembayaran pajak, objek pajak dan/atau bukan objek pajak, dan/atau harta dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundangan-undangan perpajakan.”

Dari kedua penjelasan dari para ahli maka dapat disimpulkan bahwa Surat Pemberitahuan (SPT) adalah surat yang dipakai oleh setiap wajib pajak dalam melaporkan hasil perhitungan dan penyetoran pajak terutang sesuai dengan peraturan dan ketentuan yang berlaku.

2.12.2 Fungsi SPT

Surat Pemberitahuan (SPT) mempunyai beberapa fungsi seperti yang dikemukakan oleh Halim, dkk (2020:25) adalah sebagai berikut:

1. Fungsi Surat Pemberitahuan bagi Wajib Pajak Pajak Penghasilan adalah sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan perhitungan jumlah pajak yang sebenarnya terutang;
2. Bagi Pengusaha Kena Pajak, fungsi Surat Pemberitahuan adalah sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan perhitungan

jumlah Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang sebenarnya terutang.

Adapun fungsi lain dari Surat Pemberitahuan (SPT) seperti yang dikemukakan oleh Mardiasmo (2019:40) yaitu sebagai berikut:

1. Pembayaran atau pelunasan pajak yang telah dilaksanakan sendiri dan/atau melalui pemotongan atau pemungutan pihak lain dalam 1 (satu) Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak;
2. Penghasilan yang merupakan objek pajak dan/atau bukan objek pajak;
3. Harta dan kewajiban;
4. Pembayaran dari pemotong atau pemungut tentang pemotongan atau pemungutan pajak orang pribadi atau badan lain dalam 1 (satu) Masa Pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Dari penjelasan para ahli diatas maka dapat disimpulkan bahwa fungsi dari SPT adalah sebagai surat hasil perhitungan pajak terutang yang dilaporkan dan menjadi tanggungjawab wajib pajak kepada DJP bahwa hasil yang dilaporkan adalah hasil yang sebenarnya.

2.12.3 Jenis SPT

Secara garis besar SPT dibedakan menjadi dua yang dikemukakan oleh Mardiasmo (2019:44) yaitu sebagai berikut:

1. Surat Pemberitahuan Masa adalah Surat Pemberitahuan untuk suatu Masa Pajak
2. Surat Pemberitahuan Tahunan adalah Surat Pemberitahuan untuk suatu Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak
SPT meliputi :
 - a. SPT Tahunan Pajak Penghasilan;
 - b. SPT Masa yang terdiri dari:
 - 1) SPT Masa Pajak Penghasilan
 - 2) SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai
 - 3) SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai bagi Pemungut Pajak Pertambahan Nilai
 SPT dapat berbentuk:
 - a. formulir kertas (hardcopy); atau
 - b. dokumen elektronik.

Dari penjelasan ahli diatas maka dapat disimpulkan bahwa jenis SPT ada 2 yaitu Surat Pemberitahuan Masa dan Surat Pemberitahuan Tahunan, Surat Pemberitahuan Masa meliputi SPT Masa Pajak Penghasilan, SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai, SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai bagi Pemungut Pajak Pertambahan Nilai.

2.12.4 SPT Tahunan PPh Badan

Sesuai dengan Pasal 7, ayat (2) Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-06/PJ/2020 bahwa SPT Tahunan PPh bagi Wajib Pajak Badan yang telah menyampaikan pemberitahuan sebagaimana dimaksud dalam pasal 6 ayat (5) diberikan bukti penerimaan SPT, dalam hal Wajib Pajak Badan paling sedikit menyampaikan:

- a. Formulir 1771 beserta lampiran 1771-I sampai 1771-VI;
- b. Lampiran khusus SPT Tahunan PPh Wajib Pajak Badan Transkrip Kutipan Elemen-Elementer dari Laporan Keuangan; dan
- c. Bukti pelunasan kekurangan pembayaran pajak yang terutang dalam hal SPT Tahunan PPh menyatakan kurang bayar.

Sesuai dengan Pasal 7, ayat (3) Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-06/PJ/2020 bahwa Lampiran SPT Tahunan PPh berupa:

- a. Laporan keuangan yang lengkap yang sebelumnya tidak disampaikan dalam penyampaian SPT Tahunan PPh sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2); dan
- b. Keterangan dan/atau dokumen selain laporan keuangan yang dipersyaratkan sebagaimana diatur dalam peraturan Direktur Jenderal Pajak mengenai tata cara penyampaian, penerimaan, dan pengolahan surat pemberitahuan.

2.12.5 SPT Masa PPN

Sesuai dengan Pasal 2, Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-29/PJ/2015 tentang bentuk, isi, dan tata cara pengisian serta penyampaian surat pemberitahuan masa Pajak Pertambahan Nilai bahwa SPT Masa PPN sebagaimana ditetapkan dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini, yang selanjutnya disebut dengan SPT Masa PPN 1111, terdiri dari:

- a. Induk SPT Masa PPN 1111 AB – Rekapitulasi Penyerahan dan Perolehan (D.1.2.32.07);
- b. Formulir 1111 A1 – Daftar Ekspor BKP Berwujud, BKP Tidak Berwujud dan/atau JKP (D.1.2.32.08);
- c. Formulir 1111 A2 – Daftar Pajak Keluaran atas Penyerahan Dalam Negeri dengan Faktur Pajak (D.1.2.32.09);
- d. Formulir 1111 B1 – Daftar Pajak Masukan yang dapat dikreditkan atas Impor BKP dan pemanfaatan BKP Tidak Berwujud /JKP dari Luar Daerah Pabean (D.1.2.32.10);
- e. Formulir 1111 B2 – Daftar Pajak Masukan yang dapat dikreditkan atas perolehan BKP/JKP Dalam Negeri (D.1.2.32.11); dan
- f. Formulir 1111 B3 – Daftar Pajak Masukan yang Tidak Dikreditkan atau yang mendapat fasilitas (D.1.2.32.12).

Sesuai dengan Pasal 4, Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-29/PJ/2015 tentang bentuk, isi, dan tata cara pengisian serta penyampaian surat pemberitahuan masa Pajak Pertambahan Nilai bahwa SPT Masa PPN 1111 wajib diisi oleh setiap PKP yang menggunakan pedoman perhitungan pengkreditan Pajak Masukan dan setiap PKP wajib menyampaikan SPT Masa PPN 1111 dalam bentuk dokumen elektronik.

2.12.6 Pembetulan SPT

Penjelasan mengenai pembetulan SPT dari beberapa para ahli yaitu sebagai berikut:

Halim, dkk (2020:50) mengatakan bahwa “Wajib Pajak dengan kemauan sendiri dapat membetulkan Surat Pemberitahuan yang telah disampaikan dengan menyampaikan pernyataan tertulis, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum melakukan tindakan pemeriksaan. Apabila pembetulan Surat Pemberitahuan menyatakan rugi atau lebih bayar, pembetulan Surat Pemberitahuan harus disampaikan paling lama dua tahun sebelum kedaluwarsa penetapan.”

Dari penjelasan ahli diatas maka dapat disimpulkan bahwa perusahaan dapat melakukan pembetulan Surat Pemberitahuan apabila terjadi kesalahan sebelum dilakukan pemanggilan oleh Direktur Jenderal Pajak selama belum melewati jangka waktu yang telah ditentukan.