

**IMPLEMENTASI PENGEMBALIAN KELEBIHAN PEMBAYARAN PAJAK
MELALUI RESTITUSI DAN KOMPENSASI
DI WILAYAH KANTOR PELAYANAN PAJAK PRATAMA MAGELANG**

Oleh: Dyah Adriantini Sintha Dewi, Suharso, Budiharto •

Abstract

Self Assesment System menuntut sikap aktif dari wajib pajak untuk menghitung besarnya utang pajak, dan seandainya terdapat kelebihan jumlah yang dibayar dapat dilakukan pengembalian. Pengembalian kelebihan pembayaran pajak terjadi apabila jumlah kredit pajak atau jumlah pajak yang dibayar lebih besar daripada jumlah pajak yang terutang atau telah dilakukan pembayaran pajak yang tidak seharusnya terutang, dengan catatan Wajib Pajak tidak punya hutang pajak yang lain. Mengingat bahwa kelebihan itu adalah hak dari Wajib Pajak, maka pemerintah akan mengembalikan baik melalui restitusi maupun kompensasi

1. Pendahuluan

Hampir seluruh negara di dunia ini memungut pajak atas rakyatnya. Indonesia dengan jumlah penduduk berdasarkan data dari BPS hingga Agustus 2010 sebanyak 237.556.363 jiwa¹ adalah pangsa yang baik bagi adanya pemungutan pajak. Pada masa sekarang, tingkat kesadaran masyarakat untuk membayar pajak cukup tinggi, di mana hingga tahun 2010, jsesuai data dari Direktorat Jenderal Pajak tercatat jumlah wajib pajak di Indonesia per 30 September 2010 mencapai 18.774.421 NPWP (Nomor Pokok Wajib Pajak). Wajib pajak pemilik NPWP ini selama tahun 2010 tercatat bertambah 2,8 juta wajib pajak.

• Dosen Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Magelang

¹ Wikipedia Sensus Penduduk Indonesia 2010, 20 Maret 2011.

Rinciannya Wajib Pajak Orang Pribadi Karyawan ada 2.534.488, Wajib Pajak Orang pribadi non Karyawan 191.313 orang. Dari bendaharawan 24.323 NPWP. Sedangkan, penambahan wajib pajak Badan 112.721 NPWP. Total penambahannya 2.862.845 NPWP. Dari total keseluruhan wajib pajak, jumlah Wajib Pajak Orang Pribadi 16.587.054, Wajib Pajak Badan 1.721.058 NPWP, sedang Bendaharawan 466.309 NPWP. (Vivanews.com, 2010) Seandainya dari semua wajib pajak itu memenuhi kewajiban perpajakannya, maka negara tidak kesulitan manakala harus memnuhi kebutuhan warganya.

Dalam rangka pemungutan pajak, pemerintah menggunakan *Self Assessment Sistem* di mana wajib pajak diberi kepercayaan mulai dari mengambil blangko , mengisi hingga menyerahkannya ke kantor pajak. Dalam konsep *self asseseement*² harus terpenuhi persyaratan antara lain :

- a. Kesadaran wajib pajak (*tax consciousness*)
- b. Kejujuran wajib pajak
- c. Kemauan membayar pajak dari wajib pajak (*tax mindedness*)
- d. Kedisiplinan wajib pajak (*tax diciplin*)

Jadi di sini keaktifan wajib pajak yang diutamakan dan fiscus sebagai pengawas.

Ini berarti pemerintah melalui para pejabatnya yang dalam hal ini *fiscus* atau pemungut pajak, tetap aktif melakukan kontrol, untuk mengantisipasi adanya salah hitung. Sehingga baik wajib pajak maupun *fiscus* saling memonitor.

² Erly Suandy, *Hukum Pajak*, Salemba Empat, Jakarta, 2000, hal.96

Bahwa manusia tidak ada yang sempurna, maka sangat mungkin terjadi kekeliruan dalam penghitungan. Mengingat bahwa pada prinsipnya, pemerintah memungut pajak pada rakyat bukan untuk membebani, maka seandainya terjadi perbedaan penghitungan antara wajib pajak dan *fiscus*, maka akan dilakukan penghitungan ulang, baik mengakibatkan kekurangan bayar atau adanya lebih bayar. Berkait dengan keadaan seandainya wajib pajak merasa ada kelebihan, maka pemerintah harus mengembalikannya pada wajib pajak tersebut. Hal ini dapat dilakukan dalam bentuk restitusi maupun kompensasi. Jumlah pengembalian kelebihan pembayaran pajak cukup tinggi, untuk restitusi pada tahun 2010 mencapai Rp.40 triliun.³ Hal ini menunjukkan bahwa pemerintah tidak hanya menuntut wajib pajak untuk membayar pajak tanpa adanya kekurangan, di mana kalau kurang harus menambah, namun di sisi lain, pemerintah juga konsekuen apabila ada kelebihan dikembalikan pada wajib pajak karena itu adalah haknya.

Dalam proses pengenaan dan pemungutan PPh,PPN dan PPnBM dimungkinkan terjadinya kelebihan pembayaran pajak. Kelebihan tersebut disebabkan beberapa alasan, sebagai berikut:

- a. Jumlah kredit pajak atau jumlah pajak yang dibayar lebih besar dari pada jumlah pajak yang seharusnya terutang sesuai ketentuan Undang-Undang PPh atau Undang-Undang PPN dan PPnBM;
- b. Terdapat pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang, atau

³ Wahyu Sudoyo, 5 Januari 2011, Bataviase.co.id

c. Berdasarkan hasil pemeriksaan dan atau data baru ternyata pajak yang lebih dibayar jumlahnya lebih besar daripada kelebihan pembayaran pajak yang telah ditetapkan dalam SKPLB.⁴

2. Permasalahan

Pengembalian kelebihan pembayaran pajak terjadi apabila jumlah kredit pajak atau jumlah pajak yang dibayar lebih besar daripada jumlah pajak yang terutang atau telah dilakukan pembayaran pajak yang tidak seharusnya terutang, dengan catatan Wajib Pajak tidak punya hutang pajak lain.⁵ Mengingat bahwa kelebihan itu adalah hak dari Wajib Pajak, maka pemerintah akan mengembalikan baik melalui restitusi maupun kompensasi. Berkait dengan hal tersebut, di Wilayah Kantor Pelayanan Pajak Pratama Magelang juga sangat mungkin terjadi adanya kelebihan pembayaran pajak oleh wajib. Dalam rangka pengembalian tersebut, perlu diketahui bagaimana prosedur pengembalian pembayaran kelebihan pajak melalui restitusi dan kompensasi yang dilaksanakan oleh Kantor Pelayanan Pajak Pratama Magelang serta kendala yang timbul dalam pelaksanaan tersebut dan bagaimana cara mengatasinya.

3. Kerangka Teoritis

A. Fungsi Pajak

Pajak mempunyai 2 fungsi, yaitu :(1) Fungsi Budgeter dan (2) Fungsi Mengatur. Fungsi Budgeter yaitu dalam rangka memasukan uang ke kas Negara untuk membiayai pengeluaran rutin dan pembangunan. Fungsi mengatur yaitu pajak sebagai sarana untuk mencapai tujuan tertentu di luar bidang keuangan negara.

⁴ MARIHOT PAHALA SIAHAAN, *Hukum Pajak Formal*, Graha Ilmu, Yogyakarta, 2010, hal. 154.

⁵ Globalindo Management, *Hukum Pajak*, 2008

B. Falsafah Pajak

Pajak merupakan salah satu sumber penerimaan negara, artinya masih ada banyak sumber lainnya, antara lain: kekayaan alam, bea dan cukai, retribusi, iuran, sumbangan, laba BUMN/BUMN dan sumber-sumber lain seperti pencetakan uang (*deficit spending*) dan pinjaman.⁶, namun adalah sangat tidak mungkin apabila negara semata-mata hanya mengandalkan misalnya dari kekayaan alam, karena kekayaan alam suatu saat akan habis dan memakan waktu yang cukup lama untuk pemulihannya atau bahkan ada kekayaan alam yang bersifat *non renewable*. Untuk itu adalah sangat tepat apabila negara memungut pajak kepada warga negara untuk membiayai pengeluaran negara.

Dalam pemungutan pajak, negara harus harus mendapat izin lebih dahulu dari rakyat karena pemungutan pajak dapat dipaksakan dan tidak ada kontra prestasi secara langsung yang dapat ditunjuk. Berkait dengan hal tersebut, dasar hukum pemungutan pajak di Indonesia adalah Pasal 23A Undang Undang Dasar 1945, bahwa:”Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.” Ketentuan ini merupakan dasar filosofi pemungutan pajak, karena tidak ada perpindahan kekayaan tanpa persetujuan pemilik, dan ini menunjukkan bahwa masyarakat (pemilik) memberikan izin atas perpindahan sebagian kekayaannya kepada negara melalui proses pembuatan undang-undang dimana wakil rakyat memberi persetujuan. Bahkan di negara lain pun terdapat dalil pajak, yaitu :

Inggris : *No Taxation without Representation*

USA : *Taxation without representation is Robbery*

⁶ Erly Suandy, *op.cit.*, hal.2.

C. *Self Assessment System* dalam Pemungutan Pajak Indonesia

Self assessment system sebagai system perpajakan adalah suatu bentuk system hukum yang modern dalam bidang perpajakan, dan ini sejalan dengan falsafah bangsa yang meletakkan pembayaran pajak sebagai bentuk kegotongroyongan nasional sebagaimana dimaksud dalam jiwa Pancasila. Inti yang terkandung dalam *self assessment system* dalam pelaksanaan pemungutan pajak adalah sebagai berikut :

1. Suatu kewajiban perpajakan yang dibebankan kepada wajib pajak menimbulkan kewajiban yang seimbang dari pihak administrasi pajak (pejabat pajak / *fiscus*) .
2. Suatu kewajiban yang dibebankan kepada wajib pajak menimbulkan hak yang seimbang.
3. Administrasi pajak harus dijalankan berdasarkan asas-asas pemerintahan yang baik.
4. Kekeliruan yang bersifat manusiawi dari wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakan dibetulkan secara manusiawi.
5. Setiap tindak pidana dalam melaksanakan kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak dikenakan sanksi pidana yang seimbang,

Penerapan *self assessment system* dalam pemungutan pajak di Indonesia memberikan beberapa keuntungan, sebagaimana di bawah ini :

1. Uang pajak dapat segera masuk ke kas Negara tanpa melalui proses penagihan bertele-tele.
2. Karena tanpa melalui proses penagihan terhadap semua wajib pajak, maka ada unsur efisiensi biaya pemungutan pajak.
3. Adanya sanksi perpajakan bagi wajib pajak yang tidak melaksanakan kewajiban perpajakan sebagaimana mestinya, baik sanksi administrasi maupun pidana,

diharapkan adanya efek jera serta menimbulkan peningkatan kepatuhan di dalam melaksanakan kewajiban perpajakan.

4. Meningkatkan kebanggaan pada masyarakat karena telah dipercaya oleh Negara untuk meaksanakan hak dan kewajiban kenegaraannya tanpa harus selalu dilayani oleh *fiscus* ; hal ini menunjukkan telah meningkatnya kecerdasan bangsa.
5. Meningkatkan kesadaran perpajakan secara sukarela (*voluntary tax compliance*) masyarakat karena tanpa campur tangan *fiscus* yang besar masyarakat telah memahami tata cara pelaksanaan kewajiban perpajakan secara benar.⁷

D. Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak

Agar pengembalian kelebihan pembayaran pajak tidak bertentangan dengan ketentuan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan, wajib pajak wajib mengikuti tata cara pengajuan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak Berdasar surat permohonan pengembalian pajak, dapat dikeluarkan :

- a. Surat Ketetapan Pajak Nihil, yaitu surat ketetapan pajak yang menentukan jumlah pokok pajak sama besarnya dengan jumlah kredit pajak atau pajak yang tidak terutang dan tidak ada kredit pajak.
- b. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar, yaitu surat ketetapan pajak yang menentukan jumlah kelebihan pembayaran pajak karena jumlah kredit pajak lebih besar daripada pajak yang terutang atau seharusnya tidak terutang. Penerbitan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar dilakukan untuk :1) Pajak Penghasilan,2) Pajak Pertambahan Nilai, 3) Pajak Penjualan atas barang Mewah.

⁷ MARIHOT PAHALA SIAHAAN, *Hukum Pajak Elementer*, Graha Ilmu, Yogyakarta, 2010, hal. 184-185

c. Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak. Wajin pajak yang dapat diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak adalah :

- 1) Wajib pajak orang pribadi yang tidak menjalankan usaha atau pekerjaan bebas.
- 2) Wajib pajak orang pribadi yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas dengan peredaran usaha dan jumlah lebih bayar sampai dengan jumlah tertentu.
- 3) Wajib pajak badan dengan peredaran usaha atau jumlah lebih bayar sampai dengan jumlah tertentu, atau
- 4) Pengusaha kena pajak yang menyampaikan surat pemberitahuan yang berisikan lebih bayar Pajak Pertambahan Nilai dengan jumlah penyerahan dan jumlah lebih bayar sampai dengan jumlah tertentu. ⁸

4. Metode Riset

A. Metode Pendekatan adalah Socio Legal-Research yaitu permasalahan yang diteliti dan hasilnya dikaitkan dengan peraturan hukumnya dan melihat kehidupan senyatanya yang terjadi dalam masyarakat.

B. Lokasi Penelitian di Wilayah Kantor Pelayanan Pajak Pratama Magelang.

C. Jenis dan Sumber Data

Data yang dipergunakan adalah jenis data primer dan data sekunder. Sumber Data: a) Data Primer diperoleh dari penelitian lapangan yaitu Kantor Pelayanan Pajak Pratama Magelang, b) Data Sekunder diperoleh dari penelitian kepustakaan.

D. Teknik Pengumpulan Data : 1) Wawancara terstruktur, 2) Wawancara tak terstruktur, 3) Observasi, 4) Studi kepustakaan

⁸ Muhammad Djafar Saidi, *Pembaharuan Hukum Pajak*, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2007, hal. 185.

E. Alat-alat Pengumpulan Data : 1) Peneliti, 2) Daftar Pertanyaan, 3) Catatan harian di lapangan, 4) Tape recorder

F. Teknik Pengecekan Validasi Data

Menggunakan teknik uraian rinci yang menuntut peneliti agar melaporkan hasil penelitiannya sehingga uraiannya itu dilakukan seteliti dan secermat mungkin yang menggambarkan konteks tempat penelitian diselenggarakan. Laporan harus mengacu pada focus penelitian.⁹, yang dalam hal ini berkait dengan masalah pengembalian kelebihan pembayaran pajak oleh fiscus kepada wajib pajak.

G. Teknik Analisa Data

Menggunakan analisis kualitatif. Adapun alur kegiatannya mendasarkan pada komponen-komponen analisis alir.¹⁰ Berdasarkan data-data yang terkumpul di lapangan, penelitian difokuskan pada tingkat kepatuhan Wajib Pajak dalam pelaksanaan self assessment system dan Fiscus dalam rangka pengembalian kelebihan pembayaran pajak melalui restitusi atau kompensasi dalam Wilayah Kantor Pelayanan Pajak Pratama Magelang.

H. Metode Penyajian Data

Keseluruhan data yang terkumpul dari lapangan, setelah dianalisa dengan cara sebagaimana yang disebutkan di atas, selanjutnya ditarik kesimpulan dan disajikan dalam bentuk uraian

5. Hasil Penelitian dan Pembahasan

A. Pelaksanaan Restitusi dan Kompensasi di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Magelang

⁹ Lexy Moleong, *Metodologi Penelitian Kualitatif*, Remaja Rosda Karya, Bandung, 1995, hal. 183

¹⁰ Matthew B Milles dan A Michael Huberman dalam Tjetjep Rohendi Rohidi, *Qualitative data Analysis (terjemahan)*. UI Press, Jakarta, 1992, hal. 16-20

Pada dasarnya kewajiban perpajakan ada dua yaitu PPh baik orang pribadi maupun badan dan PPN, yang mana dalam pelaksanaannya berdasarkan *self assessment system*. Dalam pemungutan pajak yang dilakukan oleh *fiscus* kepada wajib pajak, maka wajib pajak berhak memperoleh perlindungan. Sebagai bentuk perlindungan tersebut maka dilakukan penghitungan berapa besarnya utang pajak.

1. Kelebihan Pembayaran Pajak

Dalam system perpajakan Indonesia digunakan *self assessment system* di mana wajib pajak secara aktif menghitung dan menyetor sendiri utang pajaknya. Penghitungan tersebut dianggap benar sampai Direktur Jenderal Pajak menemukan data dan keterangan yang menyatakan bahwa penghitungan tersebut tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku, bisa kurang bayar maupun lebih bayar. Dalam kondisi seperti ini, *fiscus* menetapkan kembali besarnya pajak terutang sesuai dengan hasil pemeriksaan. Salah satu kemungkinan penetapan kembali oleh *fiscus* adalah adanya selisih lebih bayar apabila perhitungan dan pembayaran yang dilakukan wajib pajak lebih besar dari yang seharusnya. Dalam PPh baik itu orang pribadi maupun badan, bisa dilakukan dengan cara angsuran. Sebagai contoh, utang pajak tahun 2010 dihitung dan disetor. Kemudian penghitungan utang pajak tahun 2011 adalah 1/12 dari tahun 2010. Dari penghitungan tersebut dapat diketahui apakah ada lebih bayar atau kurang bayar. Angsuran ini dilakukan supaya kas negara tidak kosong, karena negara membutuhkan dana untuk membiayai pemenuhan kepentingan masyarakat. Sementara untuk PPN, biasanya sudah dipotong oleh bendahara. Kebanyakan PPN di bidang konstruksi, di mana kegiatan tersebut merupakan proyek pemerintah, maka yang memungut adalah pihak pemerintah. Seharusnya yang memungut adalah PT, tapi

sekali lagi karena ini ada kaitannya dengan pemerintah. Seandainya ada kelebihan, maka wajib pajak harus mengajukan permohonan permintaan pengembalian ke Kas Negara melalui Kantor Pelayanan Pajak.¹¹

2. Alasan Kelebihan Pembayaran Pajak

Dalam proses pengenaan dan pemungutan PPh, PPN dan PPnBM dimungkinkan terjadinya kelebihan pembayaran pajak. Kelebihan tersebut terjadi disebabkan beberapa alasan, sebagai berikut:

- a. Jumlah kredit pajak atau jumlah pajak yang dibayar lebih besar daripada jumlah pajak yang seharusnya terutang sesuai ketentuan Undang-Undang PPh, PPN dan PPnBM.
- b. Terdapat pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang.
- c. Berdasarkan hasil pemeriksaan dan atau data baru ternyata pajak yang lebih dibayar jumlahnya lebih besar daripada kelebihan pembayaran pajak yang telah ditetapkan dalam SKPLB.

Selain disebabkan hal di atas, kelebihan pembayaran pajak dapat juga terjadi akibat *fiscus* menerbitkan surat keputusan pajak yang mengakibatkan pajak yang dibayar oleh wajib pajak lebih besar dari pada yang seharusnya. Kelebihan pembayaran pajak juga dimungkinkan apabila Lembaga Peradilan Pajak, seperti Pengadilan Pajak atau Mahkamah Agung mengeluarkan Putusan Banding atau Putusan Peninjauan Kembali yang mengakibatkan pajak yang dibayar oleh wajib pajak lebih besar dari pada yang seharusnya.¹² Disamping itu, kelebihan pembayaran pajak juga dimungkinkan karena

¹¹ Hasil wawancara dengan Kepala Seksi Pemeriksaan Bpk . Constantinus Waskitodjati, SE SH tanggal 27 Juli 2011

¹² Marihot Pahala Siahaan, *Hukum Pajak Formal, op.cit.*, hal. 154.

wajib pajak menampilkan bukti baru, di mana pada waktu menghitung kurang teliti sehingga tidak semua data dimasukkan.¹³

B. Prosedur Pelaksanaan Restitusi dan Kompensasi di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Magelang

Apabila wajib pajak merasa bahwa ada kelebihan atas pembayaran utang pajak yang sudah dilakukan, maka yang bersangkutan harus meminta pengembalian ke Kas Negara melalui Kantor Pelayanan Pajak. Adapun prosedurnya adalah :

1. Menyertakan SPT yang wajib pajak laporkan.
2. Mengusulkan pada Kanwil usulan pemeriksaan atas SPT Lebih Bayar. Harus diperiksa karena harus bertanggung jawab kepada Kantor Kas Negara yang artinya harus bertanggung jawab kepada masyarakat. Hal ini untuk mengetahui, apakah benar terjadi lebih bayar, mengingat telah menggunakan *self assessment system*, di mana penghitungannya telah dilakukan oleh wajib pajak sendiri. Selanjutnya dokumen terkait yang dipakai sebagai dasar pemeriksaan setelah permohonan pemeriksaan disetujui oleh Kanwil meliputi: PTKP, semua harta yang dimiliki, utang kewajiban. Bisa saja terjadi bahwa lebih bayar itu karena salah hitung. Dalam hal ini account representative yang bertanggung jawab terhadap wajib pajak di wilayahnya, melakukan pendekatan, menghimbau apa data sudah benar. Kalau ada yang belum dilaporkan, dihimbau untuk dilaporkan. Setelah itu pemeriksaan dilanjutkan.

Pemeriksaan dilakukan atas data-data yang dimiliki wajib pajak dan *fiscus* sesuai dengan standar pemeriksaan sebagaimana diatur dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER - 9/PJ/2010 tentang Standar Pemeriksaan untuk Menguji Kepatuhan

¹³ Hasil wawancara dengan Kepala Seksi Pemeriksaan Bpk. Constantinus Waskitodjati, SE SH tanggal 27 Juli 2010.

Pemenuhan Kewajiban Perpajakan Direktorat Jenderal Pajak. Adapun yang dimaksud standar pemeriksaan adalah patokan bagi Pemeriksa Pajak dalam melakukan pemeriksaan, yang meliputi Standar Umum, Standar Pelaksanaan Pemeriksaan, dan Standar Pelaporan Hasil Pemeriksaan.

Setelah pemeriksaan selesai dan dibuatlah laporan pemeriksaan. Atas usul pemeriksa, maka diterbitkanlah SKP oleh Seksi Pelayanan. SKP selanjutnya dikirim ke Wajib Pajak dengan menyebutkan bahwa SKPLB atau SKPKB. Kalau SKPLB, maka ini menjadi dasar bagi Wajib Pajak untuk minta pengembalian uang kelebihan. Dalam hal ini Wajib Pajak mengajukan surat permohonan yang intinya bahwa berdasar SKPLB tersebut, mohon kelebihannya ditransfer ke nomor rekening ini (yang disebutkan sesuai dengan nomor rekening Wajib Pajak). Selanjutnya yang melaksanakan adalah Seksi Pengawasan dan Konsultasi, dan akhirnya keluar Surat Permintaan Melakukan Pembayaran. Akhirnya Kas Negara akan segera mentrasfer uang kelebihan tersebut kepada rekening Wajib Pajak., biasanya 5 hari sejak SPMKP diterima oleh Kas Negara.

Kelebihan pembayaran pajak harus diproses oleh *fiscus* sesuai dengan jangka waktu yang telah ditetapkan oleh Undang-Undang KUP. Untuk menjamin kepastian hukum bagi wajib pajak dan ketertiban administrasi, batas waktu pengembalian kelebihan pembayaran pajak ditetapkan paling lama satu bulan,

Namun seandainya keputusan tersebut tidak dapat diterima Wajib Pajak, misalnya hasil keputusan dinyatakan tidak ada kelebihan pembayaran atau bahkan menjadi kurang bayar, maka kemungkinan Wajib Pajak melakukan penolakan. Apabila Wajib Pajak menolak putusan tersebut, misalnya hasil *closing conference* buntu, dan dari

quality insurance juga belum memuaskan Wajib Pajak karena misalnya putusannya sependapat dengan fungsional bahwa tidak ada lebih bayar, maka dapat mengajukan upaya hukum berupa keberatan maupun banding.

Proses pemeriksaan baik pada upaya keberatan maupun banding, masing-masing selama 12 bulan, artinya jika dalam tenggang waktu tersebut tidak dapat selesai, maka keberatan atas anggapan bahwa ada kelebihan pembayaran pajak oleh Wajib Pajak dianggap diterima.

C. **Kendala dalam pelaksanaan restitusi dan kompensasi serta solusi**

Pada prinsipnya tidak ada kendala atau kesulitan dalam pelaksanaan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sepanjang persyaratan yang diperlukan untuk itu terpenuhi. Namun demikian, KPP Pratama Magelang senantiasa berusaha untuk memberikan pemahaman kepada masyarakat berkait dengan proses yang harus dijalankan. Seperti misalnya kalau atas penghitungan ulang oleh Wajib Pajak terdapat lebih bayar namun jumlahnya sangat sedikit dan dirasa tidak imbang dengan proses yang harus dilalui, maka disarankan untuk tidak melanjutkannya pada proses pemeriksaan, karena hal tersebut nantinya akan memakan waktu yang mungkin hal tersebut dapat menimbulkan kerugian lain bagi yang bersangkutan. Misalnya harus meluangkan waktu menjawab pertanyaan dari petugas, yang mungkin waktunya itu dapat dipakai untuk menjalankan perusahaan, sementara selisih itu jumlahnya sangat kecil. Sejak awal, petugas dapat memprediksi apakah itu termasuk pemeriksaan kantor atau lapangan, sehingga petugas dapat memberikan nasihatnya.

KPP Pratama Wilayah Magelang selalu merespon baik atas adanya laporan dari Wajib Pajak yang menyatakan bahwa terdapat kelebihan pembayaran pajak. Di mana hal tersebut biasanya terjadi karena Wajib Pajak :

1. Dokumen tidak ada. Pencatatan maupun pembukuan sering tidak dilakukan secara rutin.
2. Adanya percampuran rekening antara milik pribadi dengan perusahaan.

Atas kondisi tersebut, sekalipun Wajib Pajak sudah melaksanakan *self assessment system*, namun masih sering terjadi setelah penyetoran pembayaran utang pajak, disadari bahwa terdapat kelebihan bayar. Untuk itu maka KPP Pratama Magelang mengadakan pembinaan kepada Wajib Pajak supaya lebih patuh, dengan cara antara lain mengajarkan supaya Wajib Pajak mengadakan pembukuan lebih baik dan pembayaran sesuai ketentuan. KPP Pratama Magelang juga mengadakan sosialisasi untuk memberikan pengetahuan kepada Wajib Pajak baru berkait dengan hak dan kewajiban dan mensosialisasikan ketentuan-ketentuan baru.¹⁴

Berdasar data yang ada, bisa diajukan, Statistik Penyelesaian Restitusi di KPP Pratama Magelang adalah sebagai berikut :

		SPTLB		SKPLB	SKPKB
		Juml	Nilai		
PPh OP	2008	27	(21,313,802)	(5,335,924)	33,566,954
	2009	34	(41,845,987)	(20,698,438)	18,896,841
	2010	tahun berjalan		pemeriksaan	baru berjalan

¹⁴ Hasil wawancara dengan Kepala Seksi Pemeriksaan Bpk. Constantinus Waskitodjati SE SH tanggal 9 Agustus 2011.

PPh Badan	2008	10	(253,923,940)	(22,110,771)	13,464,736,682
	2009	13	(317,647,315)	(113,511,877)	27,111,162
	2010	tahun berjalan pemeriksaan baru berjalan			
PPN	2008	7	(2,393,975,913)	(2,370,076,777)	3,830,757,080
	2009	10	(3,795,150,905)	(1,876,264,035)	112,385,349
	2010	4	(1,379,711,663)	(2,265,919,393)	

Ini menunjukkan bahwa KPP Pratama Magelang memberikan pelayanan yang baik bagi Wajib Pajak yang mengajukan restitusi atas jumlah utang pajak yang telah dibayar, dan menunjukkan bahwa KPP Pratama Magelang serius dalam menerima laporan masyarakat, tidak mempersulit. Ini juga sebagai sarana untuk menunjukkan adanya keseimbangan antara hak dan kewajiban, bahwa Wajib Pajak tidak hanya dituntut untuk membayar utang pajaknya tepat waktu, namun juga seandainya Wajib Pajak merasa terdapat lebih bayar atas utang pajak yang telah dibayar, KPP Pratama Magelang menanggapinya dengan serius dan memprosesnya. Masyarakat juga harus tahu, bahwa sekalipun uang sudah masuk ke Kas Negara apabila terbukti bahwa ada lebih bayar, maka Kas Negara juga bersedia mengembalikannya atau melakukan kompensasi pada jenis pajak yang lain.

Pengembalian pembayaran pajak merupakan pengembalian atas kelebihan pembayaran pajak yang telah diyakini betul-betul merupakan pajak yang memang lebih bayar. Keyakinan ini diperoleh karena *fiscus* telah melakukan pemeriksaan terhadap Wajib Pajak sehingga menerbitkan SKPLB. Hanya saja penerbitan SKPLB tersebut

memerlukan waktu yang lama, sehingga untuk Wajib Pajak tentunya tidak terlalu menyenangkan.

Sistem pemungutan pajak Indonesia, khususnya pemberlakuan *withholding system*, memungkinkan terjadinya kelebihan pembayaran pajak yang memang harus terjadi karena pemungutan pajak yang lebih besar dari perhitungan yang seharusnya. Khususnya dalam system pemungutan PPN yang memberlakukan pengkreditan Pajak Masukan terhadap Pajak Keluaran, sangat umum terjadi kelebihan pembayaran pajak karena Pajak Keluaran lebih kecil dari pada Pajak Masukan. Hal ini sering terjadi pada pengusaha kena pajak yang melakukan ekspor atau melakukan penyerahan barang atau jasa kena pajak kepada pemungut PPN, di mana pengusaha kena pajak tersebut tidak dapat memungut Pajak Keluaran padahal pada saat memperoleh barang atau jasa kena pajak tersebut ia telah membayar Pajak Masukan.

Wajib pajak yang mengalami kelebihan pembayarannya tentu saja menginginkan agar kelebihan pembayaran pajaknya segera dikembalikan oleh *fiscus*. Di sisi lain adanya ketentuan *fiscus* melakukan pemeriksaan untuk menerbitkan SKPLB tidak dapat ditolak oleh Wajib Pajak tersebut yang mengakibatkan pengembalian kelebihan pembayaran pajak memakan waktu yang sangat lama. Walaupun akan tetap dikembalikan kepadanya, kondisi di atas tentunya akan merugikan Wajib Pajak karena uang pajak miliknya tersebut akan “menganggur”, padahal dalam proses bisnisnya Wajib Pajak tentunya membutuhkan uang untuk menjalankan usahanya. Hal ini tentu harus dicari jalan keluar agar tidak merugikan Wajib Pajak.

Pasal 17C ayat (1) menyatakan bahwa Direktur Jenderal Pajak setelah melakukan atas permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dari wajib pajak

dengan criteria tertentu, menerbitkan Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak (SKPPKP) paling lama tiga bulan sejak permohonan diterima secara lengkap untuk PPh, dan paling lama satu bulan sejak permohonan diterima secara lengkap untuk PPN. Adapun yang dimaksud dengan permohonan diterima secara lengkap adalah SPT telah diisi lengkap.

Permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dapat disampaikan dengan cara mengisi kolom dalam SPT atau dengan surat tersendiri. Pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak dapat diberikan setelah Direktur Jenderal Pajak melakukan konfirmasi kebenaran kredit pajak. Kredit pajak untuk PPh adalah pajak yang dibayar sendiri oleh wajib pajak ditambah dengan pokok pajak yang terutang dalam STP karena PPh dalam tahun berjalan tidak atau kurang dibayar, ditambah dengan pajak yang dipotong atau dipungut, ditambah dengan pajak atas penghasilan yang dibayar atau terutang di luar negeri, dikurangi dengan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak, yang dikurangkan dari pajak yang terutang. Sedangkan kredit pajak untuk PPN adalah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan setelah dikurangi dengan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak atau setelah dikurangi dengan pajak yang telah dikompensasikan, yang dikurangkan dari pajak yang terutang.

6. Kesimpulan

Kelebihan pembayaran pajak harus diproses oleh *fiscus* sesuai dengan jangka waktu yang telah ditetapkan oleh Undang-Undang KUP. Untuk menjamin kepastian hukum bagi wajib pajak dan ketertiban administrasi, batas waktu pengembalian kelebihan pembayaran pajak ditetapkan paling lama satu bulan. Pada prinsipnya tidak ada kendala atau kesulitan dalam pelaksanaan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sepanjang persyaratan yang

diperlukan untuk itu terpenuhi. Namun demikian, KPP Pratama Magelang senantiasa berusaha untuk memberikan pemahaman kepada masyarakat berkait dengan proses yang harus dijalankan.

Daftar Pustaka

Erly Suandy, 2000, *Hukum Pajak*, Salemba Empat, Jakarta

Globalindo Management, *Hukum Pajak*, 31 Agustus 2008

Lexy Moleong, 1995, *Metodologi Penelitian Kualitatif*, Bandung, Remaja Rosda Karya.

Marihot Pahala Siahaan, 2010, *Hukum Pajak Formal*, Graha Ilmu, Yogyakarta

Marihot Pahala Siahaan, 2010, *Hukum Pajak Elementer*, Graha Ilmu, Yogyakarta

Matthew B Milles dan A Michael Huberman dalam Tjetjep Reheni Rohidi, 1992, *Qualitative data Analysis (terjemahan)*, Jakarta, Rineka Cipta.

Muhammadh Djafar Saidi, 2007, *Pembaharuan Hukum Pajak*, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta.

Wahyu Sudoyo, 5 Januari 2011, Bataviase.co.id

Wikipedia, Sensus Penduduk Indonesia 2010, 20 Maret 2011.

Undang-Undang No 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Perpajakan

Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-9/PJ/2010 tentang Standar Pemeriksaan untuk Menguji Kepatuhan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan Direktur Jenderal Pajak.

