

2. LANDASAN TEORI

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Pengertian Pajak

Menurut undang-undang pajak No.28 tahun 2007 pasal 1 ayat (1), Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Jenis pajak menurut sifatnya terbagi atas dua macam, yaitu pajak langsung dan pajak tidak langsung pembedaan ini dilakukan dengan memperhatikan unsur yang mempunyai arti ekonomis yang terdapat pada pengertian pajak (Rusjdi, 2007). Pajak langsung dibebankan kepada orang yang menerima manfaat dan membayar pajak atas manfaat yang diterimanya secara langsung, sedangkan pajak tidak langsung dikenakan terhadap orang atau badan yang harus menanggungnya tetapi dapat diharapkan pihak lain untuk membayarnya.

Terdapat beberapa definisi pajak yang dikeluarkan oleh para ahli dalam bidang perpajakan yang memberikan pengertian yang berbeda-beda mengenai pajak. Definisi pajak menurut Soemitro (Mardiasmo, 1995) adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal balik (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjuk dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

2.1.2 Pengertian Pajak Pertambahan Nilai

PPN adalah salah satu contoh pajak tidak langsung penanggungjawab pajak (Wajib Pajak), penanggung pajak (orang atau badan yang membayar pajak) dan pemikul pajak (destinaris) dapat diketemukan secara terpisah-pisah dalam PPN.

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah pajak yang dikenakan atas penyerahan atau konsumsi Barang atau Jasa dari luar daerah Pabean ke dalam daerah Pabean

yang dikenakan pada orang pribadi maupun badan (Sukardji,2009). Perusahaan wajib mendaftarkan diri untuk menjadi Pengusaha Kena Pajak (PKP) bila omzet nya dalam setahun melebihi enam ratus juta rupiah, sedangkan bagi pengusaha yang mempunyai omzet di bawah enam ratus juta rupiah setahun boleh memilih untuk dikukuhkan sebagai PKP atau tidak. Bagi PKP ia akan memungut PPN yang akan disebut sebagai PPN Keluaran dan apabila ia melakukan pembelian maka ia akan mendapat fasilitas untuk mengkreditkan PPN yang akan disebut sebagai PPN Masukan. Menurut Pasal 1 ayat 24 Undang-undang No.18 tahun 2000 Pajak Masukan adalah PPN yang seharusnya sudah dibayar oleh PKP karena perolehan Barang Kena Pajak (BKP) dari luar daerah pabean atau impor BKP. PPN yang dikenakan pada akhirnya akan menjadi beban konsumen, oleh karena itu beban pajak yang akan dibebankan kepada semua konsumen, tanpa memandang siapakah konsumen yang akan menanggung pajak.

PPN digolongkan juga sebagai pajak objektif, artinya pengenaan pajaknya didasarkan pada objek pajak, baik objek pajak berupa benda ataupun objek pajak lainnya. Menurut Undang-undang PPN tahun 1984 yang menyebabkan timbulnya suatu hutang PPN adalah karena adanya penyerahan baik penyerahan BKP maupun JKP. PPN dan PPnBM dipungut berdasarkan Undang-undang Nomor 8 tahun 1983, yang merupakan sumber penerimaan negara yang tercantum dalam APBN, termasuk dalam pengertian Pajak Pusat atau Pajak Negara.

Fungsi PPN secara garis besar dapat dikategorikan menjadi 6 hal yaitu: yang pertama adalah sebagai salah satu sumber penerimaan Negara dimana salah satu fungsi pemungutan pajak sendiri secara umum adalah untuk membiayai pengeluaran pemerintah atau biasa disebut sebagai fungsi *Budgeter*, begitu pula dengan PPN sebagai salah satu pajak Negara penghasilan yang diperoleh dari pemungutan pajak dipergunakan sebagai sumber pembiayaan negara. Yang kedua adalah sebagai salah satu alat pemerataan pajak. PPN sering dikatakan sebagai koreksi dari Pajak Penghasilan (PPh) karena dalam PPh ada subjek pajak yang dikecualikan, dengan adanya PPN subjek pajak yang dibebaskan dari PPh secara tidak langsung harus menanggung pajak melalui konsumsi yang dilakukannya, sehingga beban pajak akan

membebani setiap orang tanpa pengecualian. Yang ketiga adalah sebagai pengatur pola konsumsi. PPN seringkali disebut sebagai pajak atas konsumsi, PPN dikenakan atas konsumsi barang-barang tertentu dan tidak mengenakan pajak atas barang yang lainnya sesuai dengan yang diinginkan. Dengan demikian diharapkan pola konsumsi masyarakat dapat dipengaruhi dan diarahkan. Yang keempat adalah untuk mendorong ekspor dimana untuk mendorong dan meningkatkan daya saing barang ekspor di pasaran luar negeri tarif atas penyerahan ekspor ditetapkan sebesar 0%. Yang kelima adalah sebagai alat untuk mendorong investasi dimana dalam sistem PPN pajak yang dibayarkan atas perolehan atau impor barang modal dibebaskan atau dapat dimintakan kembali. Pembebasan atau pengembalian PPN atas barang modal inilah yang diharapkan dapat mendorong investasi. Yang terakhir adalah sebagai alat untuk membantu pengusaha kecil dimana dengan mengecualikan kewajiban memungut PPN bagi pengusaha kecil diharapkan dapat lebih membantu pengusaha kecil untuk mengembangkan usahanya.

2.1.3 Batasan Pengusaha Kecil

Berdasarkan SE-33/PJ.51/2003 Batasan Pengusaha Kecil yang sebelumnya, Rp. 360.000.000,00 (tiga ratus enam puluh juta Rupiah) peredaran bruto setahun dinaikkan menjadi Rp. 600.000.000,00 (enam ratus juta Rupiah) untuk Pengusaha yang melakukan penyerahan BKP dan atau JKP. Pengusaha Kecil yang telah melampaui batasan tersebut wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak paling lambat akhir bulan setelah bulan terlampauinya batasan tersebut. Selanjutnya pengusaha yang bersangkutan wajib memungut, menyetor, dan melapor Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak penjualan atas Barang Mewah yang terutang. Perlakuan ini nantinya juga akan berlaku untuk pengusaha kecil yang memilih untuk dikukuhkan sebagai PKP. Apabila batas waktu pelaporan sebagaimana dimaksud pada butir 3 dilampaui, maka saat pengukuhan sebagai Pengusaha Kena Pajak adalah awal bulan berikutnya. Kewajiban untuk memungut, menyetorkan, dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang terutang oleh Pengusaha Kecil yang telah dikukuhkan sebagai

Pengusaha Kena Pajak sebagaimana tersebut di atas, dimulai sejak saat pengukuhan sebagai Pengusaha Kena Pajak.

Tata Cara Pengukuhan Pengusaha yang telah melampaui batasan Pengusaha Kecil agar tetap mengacu pada Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : KEP-161/PJ./2001 tanggal 21 Pebruari 2001 tentang Jangka Waktu pendaftaran dan Pelaporan Kegiatan Usaha, Tata Cara Pendaftaran dan Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak, serta Pengukuhan dan Pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak.

Pengusaha Kena Pajak yang tidak membuat atau tidak mengisi selengkapnya Faktur Pajak menurut ketentuan dikenakan sanksi berupa denda administrasi sebesar 2% (dua persen) dari Dasar Pengenaan Pajak.

2.1.4 Obyek Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas Penyerahan BKP atau JKP di dalam Daerah Pabean yang dilakukan Pengusaha, Impor BKP, Pemanfaatan BKP tidak berwujud dari luar daerah pabean di dalam daerah Pabean, serta pemanfaatan JKP dari luar daerah Pabean di dalam Daerah Pabean dan ekspor JKP oleh PKP. Pengusaha yang melakukan kegiatan penyerahan BKP meliputi baik pengusaha yang telah dikukuhkan menjadi PKP maupun pengusaha yang seharusnya dikukuhkan menjadi PKP tetapi belum dikukuhkan. Penyerahan BKP adalah setiap kegiatan penyerahan BKP. Penyerahan barang yang dikenakan pajak harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:

- a. Barang berwujud yang diserahkan merupakan BKP
- b. Barang tidak berwujud yang diserahkan merupakan BKP tidak berwujud
- c. Penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean
- d. Penyerahan dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaannya.

Yang termasuk dalam pengertian Penyerahan BKP adalah:

- a. Penyerahan hak atas BKP karena suatu perjanjian
- b. Pengalihan BKP oleh karena suatu perjanjian sewa beli dan perjanjian *leasing*
- c. Penyerahan BKP kepada pedagang perantara atau melalui juru lelang

- d. Pemakaian sendiri atau pemberian cuma-cuma atas BKP
- e. Persediaan aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan yang masih tersisa pada saat pembubaran perusahaan, sepanjang PPN atas perolehan aktiva tersebut menurut ketentuan dapat dikreditkan
- f. Penyerahan BKP dari pusat ke Cabang atau sebaliknya dan penyerahan BKP antar Cabang
- g. Penyerahan BKP secara konsinyasi

Yang bukan merupakan penyerahan BKP, yang tidak termasuk dalam pengertian penyerahan BKP adalah: Penyerahan BKP kepada makelar yaitu pedagang perantara yang diangkat oleh Presiden atau oleh pejabat yang oleh Presiden dinyatakan berwenang untuk itu, mereka menyelenggarakan perusahaan mereka dengan melakukan pekerjaan dengan mendapat upah atau provisi tertentu, atas amanat dan atas nama orang-orang lain yang dengan mereka tidak terdapat hubungan kerja.

Barang adalah barang berwujud yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak dan barang tidak berwujud (Rusjdi,2007). Daerah pabean adalah wilayah Republik Indonesia yang meliputi wilayah darat, perairan, dan ruang udara di atasnya serta tempat-tempat tertentu di Zona Ekonomi Eksklusif dan Landas Kontinen yang di dalamnya berlaku Undang-undang Nomor 10 tahun 1995 tentang kepabeanan. Penetapan barang yang tidak dikenakan PPN antara lain :

1. Barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya, seperti minyak mentah (*crude oil*), gas bumi, panas bumi, pasir dan kerikil, batu bara sebelum diolah menjadi briket batu bara, biji besi, biji timah, biji emas, biji tembaga, biji nikel, biji perak serta biji bauksit
2. Barang-barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan rakyat banyak, seperti beras, gabah, jagung, sagu, kedelai, dan garam baik yang beryodium maupun yang tidak beryodium

3. Makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung dan sejenisnya, meliputi makanan baik yang dikonsumsi di tempat maupun tidak, tidak termasuk makanan dan minuman yang diserahkan oleh usaha jasa boga atau catering.
4. Uang, emas batangan, dan surat-surat berharga merupakan barang yang termasuk tidak dikenakan PPN

Atas impor dan atau penyerahan barang-barang kebutuhan pokok sebagaimana ditetapkan dalam lampiran Keputusan Menteri Keuangan Nomor 653/KMK.03/2001 berupa beras, gabah, jagung, sagu, kedelai, dan garam baik yang beryodium maupun yang tidak beryodium tidak dikenakan PPN. Dalam pelaksanaan impor dan atau penyerahan barang-barang kebutuhan pokok tidak diperlukan Surat Keterangan Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai atau Rekomendasi dari Direktur Jenderal Pajak. Pajak Masukan atas impor dan atau perolehan BKP dan atau JKP yang digunakan untuk menghasilkan barang-barang kebutuhan pokok yang tidak dikenakan PPN, tidak dapat dikreditkan.

Jasa 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. Penyerahan jasa yang terutang pajak harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:

- a. Jasa yang diserahkan merupakan JKP
- b. Penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean
- c. Penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya

Jika suatu jasa dilakukan di luar negeri tetapi dimanfaatkan di Indonesia maka akan terkena PPN akan tetapi jika suatu jasa secara fisik dilakukan di luar negeri dan dimanfaatkan di luar negeri juga maka atas jasa tersebut tidak dikenakan PPN. Penetapan jenis jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai didasarkan atas kelompok-kelompok jasa sebagai berikut :

1. Jasa di bidang pelayanan kesehatan Medik, yang meliputi jasa dokter umum, dokter spesialis dan dokter gigi; jasa dokter hewan; jasa ahli

kesehatan seperti ahli akupuntur, ahli gigi, ahli gizi, dan fisioterapi; jasa kebidanan dan dukun bayi; jasa rumah sakit, rumah bersalin, klinik kesehatan, laboratorium kesehatan dan sanatorium

Termasuk dalam pengertian jasa di bidang pelayanan kesehatan medik adalah jasa pengobatan alternatif, psikolog, dan paranormal.

2. Jasa di bidang pelayanan sosial, meliputi jasa pelayanan panti asuhan dan panti jompo; jasa pemadam kebakaran kecuali yang bersifat komersial; jasa pemberian pertolongan pada kecelakaan; jasa lembaga rehabilitasi kecuali yang bersifat komersial; jasa pemakaman termasuk krematorium dan jasa di bidang olah raga kecuali yang bersifat komersial
3. Jasa di bidang pengiriman surat dengan perangko, jasa pengiriman surat dengan perangko yang dilakukan oleh PT Pos Indonesia (persero) merupakan jenis jasa yang tidak dikenakan PPN berdasarkan KMK 168 tahun 2002.
4. Jasa di bidang keagamaan, meliputi jasa pelayanan rumah ibadah, jasa pemberian khotbah atau dakwah, dan jasa lainnya di bidang keagamaan.
5. Jasa di bidang Pendidikan, meliputi jasa penyelenggaraan pendidikan sekolah seperti jasa penyelenggaraan pendidikan umum, pendidikan kejuruan, pendidikan luar biasa, pendidikan kedinasan, pendidikan keagamaan, pendidikan akademik, pendidikan profesional dan jasa penyelenggaraan pendidikan luar sekolah seperti kursus-kursus.
6. Jasa di bidang kesenian dan hiburan yang telah dikenakan pajak tontonan termasuk jasa di bidang kesenian yang tidak bersifat komersial seperti pementasan kesenian tradisional yang diselenggarakan secara cuma-cuma
7. Jasa di bidang penyiaran yang bukan bersifat iklan, jenisnya adalah jasa penyiaran radio atau televisi yang dilakukan oleh instansi pemerintah atau swasta yang bukan bersifat iklan dan tidak dibiayai oleh sponsor yang bertujuan komersial.

8. Jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air, jenis jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air adalah jasa angkutan umum di darat, di laut, di danau, di sungai yang dilakukan oleh pemerintah atau swasta.
Jasa angkutan umum di darat dan di air tidak dikenakan PPN, sedangkan jasa angkutan udara dikenakan PPN. Namun demikian jasa angkutan udara luar negeri tidak dikenakan PPN karena penyerahan jasa tersebut dilakukan di luar daerah pabean. Termasuk dalam pengertian jasa angkutan udara luar negeri adalah jasa angkutan udara dalam negeri yang menjadi bagian yang tidak terpisahkan dari jasa angkutan udara luar negeri tersebut.
9. Jasa di bidang tenaga kerja, meliputi jasa tenaga kerja, jasa penyedia tenaga kerja sepanjang pengusaha penyedia tenaga kerja tidak bertanggung jawab atas hasil kerja dari tenaga kerja tersebut, dan jasa penyelenggaraan latihan bagi tenaga kerja
10. Jasa di bidang perhotelan, meliputi jasa persewaan kamar termasuk tambahannya di hotel, rumah penginapan, motel, losmen, hostel serta fasilitas yang terkait dengan kegiatan perhotelan untuk tamu yang menginap juga termasuk jasa persewaan ruangan untuk kegiatan acara atau pertemuan di hotel, rumah penginapan, motel, losmen, dan hostel.
11. Jasa yang disediakan oleh pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum meliputi jenis-jenis jasa yang dilakukan oleh instansi pemerintah dan berasal dari semua kegiatan pelayanan yang hanya bisa dilakukan oleh instansi pemerintah meliputi Departemen dan Lembaga Non Departemen dan tidak dapat dilakukan oleh betuk usaha lain (SE 54/ 2002). Jenis jasa tersebut antara lain pemberian Izin Mendirikan Bangunan, pemberian Izin Usaha Perdagangan, pemberian Nomor Pokok Wajib Pajak, pembuatan Kartu Tanda Penduduk, pemberian Hak Paten, pemberian Merek, pemberian Hak Cipta, pemberian Visa, pemberian Paspor dan sebagainya. Penerimaan dari kegiatan pelayanan yang dilaksanakan oleh pemerintah tersebut merupakan Penerimaan Negara Bukan Pajak. Apabila jasa yang disediakan oleh instansi

pemerintah tersebut juga dapat dilakukan oleh bentuk usaha lain maka jasa tersebut akan dikenai PPN sepanjang tidak termasuk jasa yang tidak dikenakan atau dibebaskan dari pengenaan PPN sesuai ketentuan yang berlaku.

2.1.5 Perhitungan Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

PPN yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif dengan Dasar Pengenaan Pajak. Dasar Pengenaan Pajak adalah Harga Jual, Penggantian, Nilai Impor, Nilai ekspor atau Nilai lain yang ditentukan oleh keputusan Menteri Keuangan yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang. Harga Jual adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh penjual karena penyerahan BKP, tidak termasuk PPN yang dipungut menurut Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 2002 dan potongan harga yang dicantumkan dalam faktur pajak. Penggantian adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pemberi jasa karena penyerahan JKP tidak termasuk PPN yang dipungut menurut Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 2002 dan potongan harga yang dicantumkan dalam faktur pajak. Nilai impor adalah nilai berupa uang yang menjadi dasar perhitungan bea masuk ditambah pungutan lainnya yang dikenakan pajak berdasarkan ketentuan dalam peraturan perundang-undangan Pabean untuk impor BKP tidak termasuk PPN yang dipungut menurut Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 2002. Nilai Ekspor adalah nilai berupa uang termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh eksportir. Dasar pengenaan PPN dapat ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan hanya untuk menjamin rasa keadilan dalam hal Harga Jual, Nilai Penggantian, Nilai Impor, dan Nilai Ekspor sukar ditetapkan dan atau penyerahan BKP yang dibutuhkan oleh masyarakat banyak, seperti air minum, listrik dan sejenisnya. Bagi PKP yang melakukan kegiatan usaha tertentu dalam menghitung pajak yang terutang dapat memilih menggunakan Nilai Lain sebagai Dasar Pengenaan Pajak yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan (PP24/02).

Menteri Keuangan dapat menetapkan besarnya Nilai Lain bagi PKP yang melakukan usaha kegiatan tertentu yang mengalami kesulitan menghitung besarnya PPN yang terhutang dengan menggunakan mekanisme Pengkreditan Pajak Keluaran-Pajak Masukan. Nilai lain berdasarkan KMK 567 tahun 2000 dan KMK 251 tahun 2002 ditetapkan sebagai berikut:

- a. Untuk pemakaian sendiri BKP dan atau JKP adalah Harga Jual atau Penggantian setelah dikurangi laba kotor, pemakaian sendiri untuk tujuan produktif adalah pemakaian BKP dan atau JKP yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan produksi selanjutnya atau untuk kegiatan yang mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha Pengusaha yang bersangkutan, untuk kategori ini tidak dikenakan PPN, selain untuk tujuan produktif maka tetap dikenai PPN
Atas pemakaian sendiri BKP dan atau JKP harus diterbitkan faktur pajak
- b. Untuk pemberian cuma-cuma BKP dan atau JKP adalah Harga Jual atau Penggantian setelah dikurangi laba kotor. Pemberian cuma-cuma adalah pemberian BKP dan atau JKP yang dilakukan ke pihak lain tanpa imbalan pembayaran, dan atas pemberian ini juga terutang PPN dan harus diterbitkan faktur pajak
- c. Untuk penyerahan media rekaman suara atau gambar adalah perkiraan Harga Jual rata-rata
- d. Untuk penyerahan film cerita adalah perkiraan hasil rata-rata per judul film
- e. Untuk persediaan BKP yang masih tersisa pada saat pembubaran perusahaan sepanjang PPN atas perolehan aktiva tersebut menurut ketentuan dapat dikreditkan adalah harga pasar wajar
- f. Untuk aktiva yang untuk tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan yang masih tersisa pada saat pembubaran perusahaan adalah harga pasar wajar
- g. Untuk kendaraan bermotor bekas adalah 10% dari Harga Jual, atas penyerahan kendaraan bermotor bekas yang dilakukan oleh pengusaha kendaraan bermotor bekas yang semata-mata merupakan barang dagangan

terutang PPN, PKP kendaraan bermotor bekas wajib menerbitkan faktur pajak atas penyerahan barang dagangan, dan atas pajak masukannya berdasarkan KMK nomor 567 tahun 2000 tidak dapat dikreditkan.

- h. Untuk penyerahan jasa biro perjalanan atau jasa biro pariwisata adalah 10% dari jumlah tagihan atau jumlah yang seharusnya ditagih
- i. Untuk jasa anjak piutang adalah 5% dari jumlah seluruh imbalan yang diterima berupa service charge, provisi, dan diskon
- j. Untuk penyerahan BKP dan atau JKP dari pusat ke cabang atau sebaliknya dan penyerahan BKP dan atau JKP antar cabang adalah Harga Jual atau Penggantian setelah dikurangi laba kotor
- k. Untuk penyerahan BKP kepada pedagang perantara atau melalui juru lelang adalah harga lelang.
- l. PKP pedagang eceran dapat menggunakan Nilai Lain sebagai Dasar Pengenaan Pajak dengan cara perhitungan PPN terutang atas penyerahan BKP oleh PKP pedagang eceran adalah sebesar $10\% \times \text{Harga Jual BKP}$. Jumlah PPN yang harus dibayar oleh PKP pedagang eceran adalah sebesar $10\% \times 20\% \times \text{jumlah seluruh penyerahan barang dagangan dan pajak masukan yang berkenaan dengan penyerahan BKP yang dilakukan oleh PKP pedagang eceran}$ tidak dapat dikreditkan lagi karena dalam perhitungan PPN yang dibayar telah diperhitungkan pajak masukan atas perolehan BKP dan atau JKP, pemanfaatan BKP tidak berwujud dan atau JKP dari luar Daerah Pabean dalam rangka kegiatan usaha tersebut

Dalam hal harga jual atau Penggantian dipengaruhi oleh hubungan istimewa, maka Harga Jual atau Penggantian dihitung atas dasar harga pasar wajar pada saat penyerahan BKP atau JKP itu dilakukan. Pengaruh hubungan istimewa ini adalah adanya kemungkinan harga yang ditekan lebih rendah dari harga pasar. Dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak mempunyai kewenangan melakukan penyesuaian Harga Jual atau Penggantian yang menjadi Dasar Pengenaan Pajak dengan harga pasar wajar yang berlaku di pasaran bebas. Hubungan istimewa antara PKP dengan pihak yang menerima penyerahan BKP dan atau JKP dapat terjadi karena ketergantungan atau

keterkaitan satu dengan yang lain yang disebabkan karena factor kepemilikan atau penyertaan dan adanya penguasaan melalui manajemen atau penggunaan teknologi.

Hubungan istimewa dianggap ada apabila:

- a. Pengusaha mempunyai penyertaan langsung atau tidak langsung sebesar 25% atau lebih pada Pengusaha lain, atau hubungan antara Pengusaha dengan penyertaan 25% atau lebih pada dua pengusaha atau lebih, demikian pula hubungan antara dua Pengusaha atau lebih yang disebutkan terakhir atau,
- b. Pengusaha menguasai Pengusaha lainnya atau dua atau lebih Pengusaha berada di bawah penguasaan. Penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung, atau
- c. Terdapat hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus satu derajat dan atau ke samping satu derajat.

Cara Perhitungan Pajak Keluaran adalah dengan mengalikan tarif dengan Dasar Pengenaan Pajak. Pajak Keluaran adalah PPN terutang yang wajib dipungut oleh PKP yang melakukan penyerahan BKP dan atau JKP atau ekspor BKP. Apabila menggunakan kontrak, maka dalam kontrak atau perjanjian tertulis mengenai BKP dan atau JKP harus disebutkan dengan jelas nilainya, Dasar Pengenaan Pajak, dan besarnya Pajak yang terutang. Apabila dalam nilai kontrak atau perjanjian tertulis telah termasuk Pajak maka wajib disebutkan dengan jelas bahwa dalam nilai tersebut telah termasuk Pajak (PP 143/00). Dalam hal PPN telah menjadi bagian dari harga atau pembayaran atas penyerahan BKP dan atau penyerahan JKP, maka PPN yang terutang adalah 10/110 dari harga atau pembayaran atas penyerahan BKP dan atau JKP. Apabila ketentuan pencatuman pajak dalam perjanjian atau kontrak tidak dipenuhi, maka jumlah harga yang tercantum dalam kontrak atau perjanjian tertulis tersebut dianggap sebagai Dasar Pengenaan Pajak. Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan ternyata PKP tidak atau tidak sepenuhnya melaksanakan kewajiban pemungutan Pajak, maka besarnya Dasar Pengenaan Pajak ditetapkan sebesar Harga Jual atau Penggantian atau Nilai Lain sesuai hasil pemeriksaan sehingga besarnya Pajak yang terutang dihitung berdasarkan tariff dikalikan Dasar Pengenaan Pajak

menurut hasil pemeriksaan. Pengusaha yang seharusnya melaporan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP tetapi tidak melaksanakan kewajibannya tersebut, maka besarnya Pajak yang terutang dihitung sesuai ketentuan penerapan Dasar Pengenaan Pajak hasil pemeriksaan.

2.1.6 Mekanisme Pengkreditan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Masukan

Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dalam suatu Masa Pajak akan dibandingkan dengan Pajak Keluaran untuk masa pajak yang sama. Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pajak Keluaran lebih besar daripada Pajak Masukan maka selisihnya merupakan Pajak Pertambahan nilai yang terutang dan wajib dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak. Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pajak Masukan yang dapat dikreditkan lebih besar daripada Pajak Keluarannya maka selisihnya merupakan kelebihan pembayaran yang dapat direstitusi atau dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya. Menurut KMK nomor 567 tahun 2000 jenis pajak masukan yang tidak dapat dikreditkan adalah pajak masukan yang berkenaan dengan dengan penyerahan kendaraan bermotor bekas oleh Pengusaha, penyerahan jasa yang dilakukan oleh Pengusaha biro perjalanan atau biro pariwisata, jasa pengiriman paket dan jasa anjak piutang. Selain itu faktur pajak yang telah dibuat melewati batas waktu 3 bulan dari saat seharusnya faktur pajak itu dibuat dianggap tidak sah dan atas Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan oleh pembeli.

Pajak Masukan yang dapat dikreditkan tetapi belum dikreditkan dengan Pajak Keluaran pada Masa Pajak yang sama maka paling lambat untuk pengkreditan Pajak Masukan adalah tiga bulan sejak berakhirnya Masa Pajak dan belum dilakukan pemeriksaan oleh fiskus dan belum dibebankan sebagai biaya. Ketentuan ini memungkinkan PKP untuk mengkreditkan Pajak Masukan dengan Pajak Keluaran dalam Masa Pajak yang tidak sama yang disebabkan antara lain karena faktur pajak terlambat diterima. Apabila telah lewat dari jangka waktu tiga bulan, pengkreditan Pajak Masukan tersebut tetap dapat dilakukan dengan cara melakukan pembetulan SPT Masa PPN yang bersangkutan. Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai (SPT Masa PPN) adalah surat yang digunakan oleh wajib pajak untuk

melaporkan perhitungan dan atau pembayaran Pajak Pertambahan Nilai atas Penyerahan Barang Kena Pajak, dan atau penerimaan Jasa Kena Pajak dan atau penyerahan barang tidak berwujud dari luar daerah pabean di dalam Daerah Pabean dan atau Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar daerah Pabean. Kedua cara pengkreditan tersebut hanya dapat dilakukan apabila Pajak Masukan yang bersangkutan belum dibebankan sebagai biaya atau tidak ditambahkan (dikapitalisasikan) kepada harga perolehan BKP atau JKP yang bersangkutan dan terhadap PKP belum dilakukan pemeriksaan.

Dalam hal belum ada Pajak Keluaran dalam suatu Masa Pajak, maka Pajak Masukan tetap dapat dikreditkan. Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan dengan mekanisme kredit pajak bagi pengeluaran untuk:

- a. Perolehan BKP atau JKP sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai PKP
- b. Perolehan BKP atau JKP yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha
- c. Perolehan dan pemeliharaan kendaraan bermotor sedan, jeep, station wagon, van, dan kombi kecuali merupakan barang dagangan atau disewakan
- d. Pemanfaatan BKP tidak berwujud atau pemanfaatan JKP dari luar Daerah Pabean sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai PKP
- e. Perolehan BKP atau JKP yang bukti pungutannya berupa faktur pajak sederhana
- f. Perolehan BKP atau JKP yang pajak masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa PPN yang ditemukan pada waktu pemeriksaan

Tidak semua PPN Masukan atas pembelian dapat dikreditkan. Pencatatan terhadap pembelian yang PPN Masukannya tidak dapat dikreditkan tergantung jenis barangnya, yaitu tergantung masa manfaat dari jenis barangnya (Mardiasmo,2001). Untuk pembelian barang yang termasuk kategori barang yang PPN Masukannya tidak dapat dikreditkan dan mempunyai masa manfaat kurang dari 1 (satu) tahun, maka seharusnya oleh perusahaan PPN Masukannya dicatat sebagai beban operasional

perusahaan sebagai pengurang pendapatan pada periode yang bersangkutan, sedangkan untuk barang yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun, maka PPN Masukannya akan menjadi *cost* dari barang yang bersangkutan (dikapitalisasi).

Pengakuan PPN masukan pada saat awal pembelian persediaan dicatat sebagai *cost of inventory* terlebih dahulu baru ketika barang tersebut dijual akan diakui sebagai bagian dari *Cost Of Good Soldnya*.

2.1.7 Faktor Pajak Pertambahan Nilai

Faktur Pajak adalah bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak. Faktur Pajak ini berguna sebagai sarana untuk mengkreditkan Pajak Masukan oleh karena itu pembuatan faktur pajak harus benar, jelas, lengkap dan ditandatangani, bila tidak sesuai dengan peraturan yang berlaku maka Pajak Pertambahan Nilai yang tercantum di dalamnya tidak dapat dikreditkan, bila Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan maka tentu saja akan merugikan bagi Pengusaha Kena Pajak sehingga PKP wajib membuat faktur pajak atas semua transaksi penyerahan Barang atau Jasa Kena pajak nya.

Faktur Pajak terdiri atas 3 jenis yaitu faktur pajak sederhana, faktur pajak gabungan dan faktur pajak standar. FP Standar dibuat pada akhir bulan berikutnya dalam hal belum diterima pembayaran, bila sebelum berakhirnya jatuh tempo faktur pajak yang bersangkutan telah diterima pembayaran maka faktur pajak dibuat pada saat pembayaran. Faktur Pajak Standart juga dapat dibuat pada saat penerimaan termin dalam hal penyerahan sebagai tahap pekerjaan. Khusus untuk transaksi yang berkaitan dengan pemungut pajak, maka Faktur Pajak wajib dibuat pada saat Pengusaha Kena Pajak menyampaikan tagihan kepada pemungut Pajak Pertambahan Nilai (PPN).

Faktur Pajak Sederhana adalah faktur pajak yang digunakan untuk menampung transaksi penyerahan Barang Kena Pajak/ Jasa Kena Pajak kepada konsumen akhir atau kepada pembeli yang belum diketahui identitasnya dan belum

dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak. Faktur Pajak Sederhana ini tidak dapat digunakan sebagai sarana pengkreditan Pajak Masukan. Faktur Pajak Sederhana harus dibuat pada saat penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak atau pada saat pembayaran apabila pembayaran diterima sebelum penyerahan Barang atau Jasa Kena Pajak.

Faktur pajak gabungan adalah faktur pajak standar yang memuat lebih dari satu transaksi dalam satu masa pajak untuk pelanggan yang sama, hal ini dimaksudkan untuk memudahkan administrasi. Faktur ini harus dibuat selambat-lambatnya akhir bulan berikutnya setelah penyerahan BKP dan atau JKP.

Apabila terdapat pengembalian BKP oleh pembeli maka akibat dari transaksi ini akan mengurangi:

- a. Pajak Keluaran bagi PKP penjual sepanjang faktur pajak atas penyerahan BKP tersebut telah dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa PPN
- b. Pajak Masukan bagi PKP pembeli, sepanjang Pajak Masukannya dapat dikreditkan dan telah dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa PPN
- c. Harta atau biaya bagi PKP pembeli, dalam hal Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan dan telah dikapitalisasi atau telah dibebankan sebagai biaya
- d. Harta atau biaya bagi pembeli yang bukan PKP

faktur pajak dalam ketentuan ini hanya berlaku bagi faktur pajak standar atau faktur pajak sederhana (SE 12/ 95). Dalam hal terjadi pengembalian BKP, maka pembeli harus membuat dan menyampaikan Nota Retur kepada PKP penjual (KMK 596/94), kecuali pengembalian yang mendapatkan penggantian yang sama. Dalam hal Nota Retur tidak selengkapnya mencantumkan keterangan yang diharuskan, maka tidak dapat diperlakukan sebagai Nota Retur dan tidak dapat dipergunakan untuk mengurangi Pajak Keluaran bagi penjual atau Pajak Masukan atau harta atau biaya bagi pembeli. Berdasarkan KMK nomor 596 tahun 1994 Nota Retur sekurang-kurangnya dibuat dalam rangkap 2 yaitu lembar pertama untuk PKP penjual dan

lembar kedua untuk arsip pembeli. Nota Retur harus dibuat dalam Masa Pajak yang sama dengan Masa Pajak terjadinya pengembalian BKP.

Faktur Pajak yang diterbitkan sebelum melewati masa 3 (tiga) bulan sejak berakhirnya batas waktu penerbitan faktur pajak sebagaimana dimaksud dalam pasal 1 ayat (1) KEP-549/PJ./2000 tentang Saat pembuatan, Bentuk, Ukuran, Tata Cara Penyampaian, dan Tata Cara Pembetulan faktur pajak standar sebagai mana telah diubah dengan KEP 323/PJ.2001 dianggap sebagai faktur pajak standar (KEP 424/PJ./2001). Faktur Pajak yang diterbitkan setelah melewati batas waktu penerbitan faktur pajak tidak dianggap sebagai faktur pajak standar. PKP yang menerbitkan faktur pajak melewati batas waktu 3 bulan sejak berakhirnya batas waktu penerbitan faktur pajak dikenai sanksi administrasi berupa denda 2% dari Dasar Pengenaan Pajak. PKP yang menerima faktur pajak yang diterbitkan setelah lewat waktu 3 bulan sejak berakhirnya batas waktu penerbitan faktur pajak tidak dapat mengkreditkan PPN yang tercantum di dalamnya.

2.1.8 Tata Cara Pembetulan Faktur Pajak Standart yang rusak atau cacat atau salah dalam pengisian

Syarat pembetulan Faktur Pajak Standar adalah atas permintaan PKP pembeli atau kemauan sendiri terhadap FP cacat PKP penjual membuat FP pengganti. Pembetulan FP standart yang rusak adalah dengan cara membuat FP Standart pengganti. FP Standart Pengganti diisi sesuai yang seharusnya dilampiri FP yang cacat tersebut. FP Standart Pengganti dibubuhkan cap nomer seri FP yang diganti tersebut.

2.1.9 Saat dan Tempat Terutangnya Pajak

2.1.9.1 Saat Terutang Pajak

Saat terutang PPN dapat diketahui dari 3 kadaan atau peristiwa yaitu:

- a. Saat penyerahaan
- b. Saat pembayaran
- c. Saat pemanfaatan

Pada prinsipnya dalam pemungutan PPN menganut prinsip akrual artinya saat terutangnya pajak terjadi pada saat penyerahan Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak, Impor Barang Kena Pajak dan atau pada saat dimulainya pemanfaatan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean, Ekspor Barang Kena Pajak, Saat pembayaran apabila pembayaran diterima sebelum penyerahan BKP atau JKP atau pemanfaatan BKP atau JKP dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean, atau saat lain yang ditetapkan oleh Dirjen Pajak. Dan apabila pembayaran dilakukan sebagian-sebagian dan merupakan pembayaran uang muka sebelum dilakukan penyerahan, maka terutangnya pajak dihitung pada saat pembayaran sebagian atau pembayaran uang muka tersebut.

2.1.9.2 Tempat Terutangnya Pajak

Bagi Pengusaha Kena Pajak adalah berdasarkan tempat tinggal, tempat kedudukan, tempat kegiatan usaha dilakukan atau tempat lain yang ditetapkan oleh Dirjen Pajak. Tempat terutangnya Pajak untuk pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud atau Jasa Kena Pajak dari luar daerah Pabean adalah tempat tinggal atau tempat kegiatan usaha dari orang pribadi atau badan yang memanfaatkan Barang Kena Pajak tidak berwujud atau Jasa Kena Pajak dari luar daerah Pabean tersebut

2.2 Prosedur , Hak dan Kewajiban Non Pengusaha Kena Pajak menjadi Pengusaha Kena Pajak

Menurut SE-33/PJ.51/2003 dan KMK No.522/KMK.04/2000 tentang batasan pengusaha kecil, maka setiap pengusaha yang telah melampaui batasan pengusaha kecil yaitu enam ratus juta rupiah per tahun wajib untuk mendaftarkan diri untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak (PKP). Prosedur pengukuhan PKP selanjutnya akan dibahas dalam KEP 161/PJ./2001 dan PER No.44/PJ/2008, dimana untuk mendaftarkan diri menjadi PKP tersebut wajib pajak yang bersangkutan wajib memenuhi prosedur administrasi formal, antara lain:

- a. Mengisi, menandatangani, dan menyampaikan permohonan atau formulir pendaftaran pengukuhan di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) wilayah tempat usaha yang bersangkutan
- b. Melampirkan fotocopy Kartu Tanda Penduduk (KTP) pemilik perusahaan
- c. Melampirkan fotocopy kartu Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) perusahaan
- d. Melampirkan surat keterangan tempat kegiatan usaha pekerjaan bebas dari instansi yang berwenang sekurang-kurangnya dari lurah atau kepala desa.

Selanjutnya KPP yang bersangkutan akan merekam data pengusaha untuk mencetak bukti, melakukan pemeriksaan atau konfirmasi lapangan dan menerbitkan surat penugkuhan atau penolakan. Jawaban akan diberikan dalam jangka waktu 3 hari berikutnya setelah permohonan pendaftaran dan pelaporan beserta persyaratannya diterima, apabila melewati jangka waktu yang telah ditetapkan maka dianggap permohonan diterima. Apabila diterima pihak KPP akan menerbitkan kartu Surat Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak (SPPKP) dan memberikan bukti pelaporan PKP paling lama 1 (satu) hari kerja terhitung sejak permohonan diterima secara lengkap (Psl 4 ayat (2)).

Menurut PER No.44/PJ/2008 pasal 8, konfirmasi lapangan wajib dilakukan untuk membuktikan kebenaran pengisian formulir dengan syarat dilakukan paling lama 1 (satu) tahun setelah diterbitkannya SPPKP dengan prioritas sesuai tingkat resiko wajib pajak baru. Pada saat melakukan konfirmasi lapangan, KPP dapat meminta dokumen kepada Wajib Pajak dan/atau PKP. Wajib Pajak dan/atau PKP wajib memberikan dokumen. Hasil konfirmasi lapangan dituangkan dalam Berita Acara Hasil Konfirmasi Lapangan.

Apabila berdasarkan hasil konfirmasi lapangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 menyatakan bahwa data Wajib Pajak terdaftar dan/atau PKP terdaftar tidak benar, KPP menerbitkan Surat Pencabutan SKT dan Surat Penghapusan NPWP dan/atau Surat Pencabutan SPPKP secara jabatan.

Selama masa transisi dari non PKP menjadi PKP dan selama belum dikukuhkan menjadi PKP maka mekanisme penjualan maupun pembeliannya masih mengikuti sistem yang diterapkan oleh non PKP, yang berarti WP tersebut tidak berhak memungut PPN, akan tetapi karena barang yang dijual bukan merupakan kategori bukan barang tidak kena pajak maka seharusnya setiap transaksi yang dilakukan masih mengandung unsur PPN. Kelalaian dalam hal terlambat mengukuhkan diri sebagai PKP akan menyebabkan WP yang bersangkutan dikenai denda, karena terlambat mendaftarkan diri untuk dikukuhkan menjadi PKP berarti WP yang bersangkutan juga terlambat atau tidak membuat faktur pajak yang nantinya akan dikenai denda sebesar 2% dari jumlah DPP-nya. Sanksi administrasi yang lain juga timbul sebagai akibat keterlambatan mendaftarkan diri yaitu WP dianggap telat membayarkan PPN yang seharusnya terutang sehingga atas kelalaiannya WP dikenai sanksi 2% dari jumlah PPN Keluarannya dikalikan dengan jumlah bulan yang terlambat maksimal 24 bulan, PPN Masukannya tidak dapat dikreditkan karena WP belum dikukuhkan menjadi PKP sehingga yang menjadi dasar perhitungannya hanya PPN Keluarannya saja. Karena WP tidak membuat faktur pajak, tidak meyetorkan PPN yang seharusnya dipungut dalam setiap transaksinya berarti WP juga tidak pernah melaporkan SPT Masa PPN, atas kelalaiannya tersebut WP dikenakan sanksi administrasi berupa denda sebesar Rp.50,000 (lima puluh ribu rupiah) per SPT masa setiap bulannya dan berdasarkan UU No. 16 tahun 2000 dan berdasarkan UU No.28 tahun 2007 WP akan dikenai sanksi sebesar 500,000 per SPT Masa setiap bulannya.

2.2.1 Prosedur , Hak dan Kewajiban Pengusaha Kena Pajak

Setelah pengukuhannya sebagai PKP, maka wajib pajak yang bersangkutan wajib memenuhi kewajiban yang telah ditetapkan, kewajiban itu antara lain dimulai dengan memungut PPN di dalam setiap transaksinya baik untuk transaksi penjualan maupun pembelian dengan cara membuatkan faktur pajak baik faktur pajak standart maupun faktur pajak sederhana, menyetorkan PPN kurang bayar setiap bulannya dan melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa PPN berdasarkan jangka waktu yang telah ditetapkan.

Faktur Pajak yang digunakan umumnya adalah faktur pajak standar dan faktur pajak sederhana. Pembuatan faktur pajak standar paling lambat :

- a. Pada akhir bulan berikutnya setelah bulan terjadinya penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dalam hal pembayaran diterima setelah akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak;
- b. Pada saat penerimaan pembayaran dalam hal pembayaran terjadi sebelum akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak;
- c. Pada saat penerimaan pembayaran dalam hal penerimaan pembayaran terjadi sebelum penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau sebelum penyerahan Jasa Kena Pajak;
- d. Pada saat penerimaan pembayaran termin dalam hal penyerahan sebagian tahap pekerjaan; atau
- e. Pada saat Pengusaha Kena Pajak rekanan menyampaikan tagihan kepada Bendaharawan Pemerintah sebagai Pemungut Pajak Pertambahan Nilai.

Apabila terjadi transaksi penjualan kepada Non PKP maka PKP wajib menerbitkan faktur pajak sederhana dimana faktur pajak sederhana ini langsung dibuat pada saat terjadi penyerahan barang. Faktur pajak standart dan sederhana yang menjadi bukti pemungutan PPN Keluaran ini nantinya akan dibandingkan dengan PPN Masukan yang dapat dikreditkan dimana PPN Masukan ini didapat pada saat terjadi pembelian. Selisih antara PPN keluaran dengan PPN Masukan ini nanti akan didapat PPN kurang dibayar dan wajib disetorkan ke kas Negara paling lambat tanggal 15 bulan berikutnya dengan menggunakan Surat Setoran Pajak dan PKP yang bersangkutan juga wajib melaporkan seluruh transaksi PPN dalam tiap bulannya dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Masa PPN paling lambat 20 hari setelah berakhirnya masa pajak.

Hak yang didapatkan oleh PKP antara lain adalah dapat mengkreditkan PPN Masukannya sehingga dapat menjadi pengurang PPN yang wajib disetorkan kepada

Negara, Dalam hal terjadi PPN lebih bayar, perusahaan tetap mempunyai kewajiban melapor kepada Negara. SPT masa yang lebih bayar akan diperiksa oleh Direktur Jenderal Pajak (Dirjen Pajak) dalam jangka waktu 3 bln, yang nantinya dapat direstitusi atau dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya, selain itu Dirjen Pajak juga akan melakukan pemeriksaan untuk SPT Masa lebih bayar yang mengajukan restitusi.

2.3 Akuntansi Pajak Pertambahan Nilai

Akuntansi adalah proses pencatatan penggolongan, peringkasan dan penyajian dengan cara-cara tertentu terhadap transaksi keuangan yang terjadi dalam perusahaan atau organisasi lainnya serta interpretasi terhadap hasilnya. Jika dikaitkan dengan pemenuhan kewajiban PPN, akuntansi harus dapat memberikan informasi yang diperlukan dalam rangka pemenuhan kewajiban penyelenggaraan pembukuan. Di dalam akuntansi komersial tidak mengatur perilaku tersendiri atas akuntansi PPN.

Akuntansi PPN adalah akuntansi yang kegiatannya untuk memenuhi ketentuan tersebut diatas dan bertujuan memberikan informasi bagi perusahaan untuk dapat menghitung, membayar, dan melaporkan mengenai PPN dan PPnBM yang terutang (Mardiasmo, 1995). Akuntansi pajak masukan untuk mencatat besarnya pajak masukan yang dibayar atau dipungut atas terjadinya transaksi pembelian. Akuntansi pajak keluaran adalah untuk mencatat pajak keluaran yang dipungut atau disetorkan ke Kas Negara atas transaksi.

2.3.1 Prosedur Pengakuan Pembelian Barang yang Mengandung Unsur PPN

a. Transaksi perolehan BKP dan / atau JKP yang menggunakan metode pencatatan periodik, dimana PPN Masukannya dapat dikreditkan dapat dibedakan menjadi:

1. Pembelian barang secara tunai yang diterima langsung faktur pajaknya

Jurnal untuk mencatat transaksi pembelian barang secara tunai adalah:

Pembelian	xx
PPN Masukan	xx

Apabila pembeli telah membayar uang muka pesanan BKP, maka pembeli tersebut telah menerima faktur pajak, dan sampai akhir bulan belum dikirim atau diterima maka jurnalnya akan menjadi:

Uang muka pembelian	xx
Pajak Masukan	xx
Kas	xx

5. PPN masukan yang didapat dari pembelian, melekat pada barang yang kita beli, baik dalam hal pembelian aktiva tetap maupun aktiva lancar. Definisi aktiva tetap adalah aktiva berwujud yang diperoleh dalam bentuk siap pakai atau dengan dibangun lebih dahulu, yang digunakan untuk operasi perusahaan tidak dimaksudkan untuk dijual dalam rangka kegiatan normal perusahaan dan mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun.

Dalam hal pembelian aktiva lancar yang PPN masukannya dapat dikreditkan maka akan langsung dikreditkan dengan PPN keluarannya, untuk pembelian aktiva tetap, pengakuan PPN masukannya akan dilakukan melalui penyusutan.

2.3.2 Prosedur Pengakuan Penjualan Barang yang Mengandung Unsur PPN

1. Pengakuan transaksi penjualan tunai, harus langsung membuat faktur pajak bagi pembeli, dan jurnalnya yaitu:

Kas	xx
Penjualan	xx
PPN Keluaran	xx

2. Penjualan dengan uang muka, yang terjadi apabila pelanggan sudah memberikan uang muka sebelum pengiriman barang dilakukan maka atas penerimaan uang muka tersebut sudah terutang PPN

Kas	xx
Uang muka pelanggan	xx
PPN Keluaran	xx

Pada saat penyerahan barang atau pelunasan sisa harga, jurnalnya adalah sebagai berikut:

Kas	xx
Uang muka pelanggan	xx
Penjualan	xx
PPN Keluaran	xx

3. Pelunasan dengan cicilan atau angsuran, jurnalnya adalah sebagai berikut:

Kas	xx
Piutang penjualan angsuran	xx

4. Pada setiap akhir bulan, setiap PKP akan menghitung besarnya PPN yang terutang untuk masa pajak yang bersangkutan, kemudian akan membandingkan antara PPN Keluaran dan PPN Masukan kemudian mengisi dan memasukkan SPT Masa untuk Masa yang bersangkutan yang berlaku sebagai laporan. Jurnal Penutup untuk menutup perkiraan PPN adalah:

PPN Keluaran	xx
PPN Masukan	xx
PPN yang masih harus dibayar	xx

2.3.3 Prosedur Pengukuran Pembelian Barang yang Mengandung Unsur PPN

Dalam hal pembelian tunai, apabila terdapat potongan tunai yang dicantumkan dalam faktur pajak standart maka dapat digunakan untuk mengurangi dasar pengenaan pajak PPN. Apabila terjadi retur pembelian dimana pembelian adalah pembelian kredit dan faktur pajak belum dibuat maka jumlah hutang yang dikurangkan atas pembelian tersebut adalah berasal dari jumlah retur pembelian ditambah dengan pajak masukan atas retur tersebut. Ketika pembeli membayar hutang kepada penjual dan telah menerima faktur pajak, maka retur pembelian akan langsung mengurangi harga pembelian dan apabila terdapat potongan tunai juga dapat mengurangi secara langsung untuk mencari dasar pengenaan PPN nya. Dasar pengenaan PPN ditambah dengan PPN inilah yang merupakan jumlah yang harus dibayar oleh pembeli.

2.3.4 Prosedur Pengukuran Penjualan Barang yang Mengandung Unsur PPN

Jumlah kas yang diterima oleh penjual adalah sebesar harga BKP setelah ditambah dengan laba dan dikurangkan dengan potongan penjualn tunai apabila ada dan jumlah ini lah yang akan menjadi dasar pengenaan PPN selanjutnya dasar pengenaan pajak ditambah dengan PPN tersebut adalah merupakan jumlah kas yang akan diterima oleh penjual.

2.3.5 Prosedur Penyajian Akuntansi Pajak Pertambahan Nilai

PPN Masukan dibedakan menjadi 2 (dua) macam yaitu PPN Masukan yang dapat dikreditkan dan PPN Masukan yang tidak dapat dikreditkan selanjutnya PPN Masukan ini akan dibandingkan dengan PPN Keluaran sehingga terjadi PPN yang kurang dibayar ataupun PPN yang lebih dibayar yang nantinya akan ditampilkan di Neraca perusahaan. PPN yang masih harus dibayar ini nantinya akan disajikan pada pos hutang yang merupakan kelompok passiva perusahaan, dan apabila terjadi PPN yang lebih dibayar maka akan ditampilkan di pos piutang yang merupakan kelompok Aktiva perusahaan.

2.3.6 Prosedur Pengungkapan Akuntansi Pajak Pertambahan Nilai

Setelah menyajikan PPN yang kurang dibayar pada pos hutang, dan PPN yang lebih dibayar pada pos piutang selanjutnya harus diidentifikasi lagi apa saja yang menjadi komponen dari hutang dan piutang tersebut. Pada tahap pengungkapan ini pos hutang akan dijabarkan lagi apakah jumlah tersebut dialokasikan sebagai hutang usaha ataupun hutang pajak, dan dalam hutang pajak itu sendiri harus dibedakan lagi menjadi hutang pajak PPh ataupun hutang pajak PPN atau hutang pajak yang lainnya. Begitu pula dengan pos piutang, dimana piutang sendiri juga dibedakan lagi antara piutang usaha atau piutang dagang dengan piutang pajak, sama halnya dengan pos hutang di dalam pos piutang pajak sendiri juga terdapat piutang pajak PPh, piutang pajak PPN ataupun piutang pajak yang lainnya.

2.3.7 Konsekuensi Sanksi bagi Pengusaha Kena Pajak

Definisi beban mencakupi baik kerugian maupun beban yang timbul dalam pelaksanaan aktivitas perusahaan yang biasa meliputi, misalnya beban pokok penjualan, gaji, dan penyusutan. Beban tersebut biasanya berbentuk arus keluar atau berkurangnya aktiva seperti kas (dan setara kas), persediaan dan aktiva tetap. Sedangkan kerugian mencerminkan pos lain yang memenuhi definisi beban yang mungkin timbul atau mungkin tidak timbul dari aktivitas perusahaan yang biasa, kalau kerugian diakui dalam laporan laba rugi biasanya disajikan secara terpisah karena pengetahuan mengenai pos tersebut berguna untuk tujuan pengambilan keputusan ekonomi. Ketika pengusaha kecil yang lalai mengukuhkan diri menjadi Pengusaha Kena Pajak, pengusaha akan dikenakan sanksi administrasi berupa denda yang dikarenakan tidak atau terlambat menyetorkan PPN kurang bayarannya, tidak membuat faktur pajak, dan tidak atau terlambat menyetorkan SPT masanya.

Sanksi administrasi berupa denda ini akan diakui sebagai rugi karena seharusnya apabila pengusaha tersebut tidak melalaikan kewajibannya untuk mengukuhkan diri sebagai PKP, maka pengusaha ini tidak harus mengeluarkan uang untuk membayar sanksi administrasinya.

Sanksi ini diakui dan dicatat pada saat diketemukan atau ketika pengusaha yang bersangkutan beritikad untuk mendaftarkan diri menjadi PKP dan melunasi sanksinya. Sanksi yang diakui sebagai rugi ini akan disajikan dalam laporan laba rugi sebagai komponen pengurang penghasilan pos *other loss* (rugi lain-lain) dan akan dijurnal sebagai berikut:

Rugi lain-lain	xx
Hutang pajak	xx

Apabila pengusaha tersebut membayar sanksinya maka atas pembayarannya akan dijurnal sebagai berikut:

Hutang Pajak	xx
Kas	xx

Apabila pada periode yang sama pada saat diketemukan adanya sanksi oleh perusahaan dilakukan pemeriksaan oleh fiskus, ternyata denda yang disajikan berbeda, maka atas

perbedaan ini akan berpengaruh pada pos modalnya. Apabila pada periode yang bersangkutan perusahaan mengalami laba, maka perbedaan atas sanksi ini akan mengurangi labanya, sebaliknya apabila perusahaan pada periode tersebut mengalami kerugian maka perbedaan atas sanksi ini akan menambah ruginya.

Pengakuan PPN masukan pada saat awal pembelian persediaan dicatat sebagai cost of inventory terlebih dahulu baru ketika barang tersebut dijual akan diakui sebagai bagian dari Cost Of Good Soldnya.

Pengusaha yang telah dikukuhkan menjadi PKP, apabila melakukan kesalahan dalam hal identifikasi PPN Masukan yang tidak dapat dikreditkan dimana seharusnya PPN yang bersangkutan ternyata dapat dikreditkan maka pengusaha tersebut wajib membetulkan SPT PPh-nya dalam jangka waktu 2 (dua) tahun sesudah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak bagian tahun pajak atau Tahun Pajak dengan syarat belum dilakukan pemeriksaan oleh Dirjen Pajak.

Pembetulan SPT PPh ini perlu dilakukan mengingat adanya perubahan dalam HPP-nya karena PPN Masukan yang tidak dapat dikreditkan kemudian dimasukkan sebagai komponen HPP akan menyebabkan HPP yang diakui sebelumnya menjadi terlalu besar sehingga mengakibatkan Net income menjadi kecil dan jumlah pajak yang terhutang juga kecil sehingga PKP wajib melakukan pembetulan.

Dalam menjalankan suatu usaha, apabila pengusaha tersebut melakukan pembelian pada PKP maka akan dipungut PPN oleh PKP yang bersangkutan, namun atas PPN masukan yang didapat oleh pengusaha Non PKP ini tetap tidak dapat dikreditkan sebelum pengusaha tersebut dikukuhkan menjadi PKP. Hal ini lah yang menyebabkan adanya *potential loss* yang dialami oleh perusahaan.

Bagi pengusaha yang sebelumnya belum dikukuhkan menjadi PKP dan terkena sanksi administrasi berupa denda, tidak perlu membuat pembetulan PPh karena menurut UU PPN No.18 tahun 2000 pasal 9, PPN Masukan yang didapatkan sebelum pengusaha tersebut dikukuhkan menjadi PKP dianggap tidak dapat dikreditkan sehingga tetap mengikuti prosedur yang berlaku yaitu atas pembelian aktiva tetap pengakuan PPN masukannya melalui penyusutan, dan untuk pembelian non aktiva tetap yang PPN masukannya dapat dikreditkan akan mengurangi jumlah

PPN keluarannya, dan apabila PPN masukannya tidak dapat dikreditkan maka pengakuan PPN masukannya adalah pada saat barang tersebut digunakan.