

2. LANDASAN TEORI

2.1. Pajak Pertambahan Nilai

Pajak Pertambahan Nilai adalah Pajak atas konsumsi barang dan jasa di Daerah Pabean yang dikenakan secara bertingkat di setiap jalur produksi dan distribusi. Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sangat dipengaruhi oleh Perkembangan transaksi bisnis serta pola konsumsi masyarakat yang merupakan objek dari Pajak Pertambahan Nilai.

2.1.1. Objek Pajak Pertambahan Nilai

Menurut Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 pasal 4 ayat 1, Adapun objek yang dikenakan atas Pajak Pertambahan Nilai adalah sebagai berikut :

- a) Penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha.
- b) Impor Barang Kena Pajak.
- c) Penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha.
- d) Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean.
- e) Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean.
- f) Ekspor Barang Kena Pajak berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak.
- g) Ekspor Barang Kena Pajak tidak berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak.
- h) Ekspor Jasa Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak.

Objek Pajak Pertambahan Nilai menurut Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 pasal 16 C, adalah Pajak Pertambahan Nilai yang dikenakan atas kegiatan membangun sendiri yang dilakukan tidak dalam kegiatan usaha atau pekerjaan oleh orang pribadi atau badan yang hasilnya digunakan sendiri atau digunakan pihak lain yang batasan dan tata caranya diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan.

Objek Pajak Pertambahan Nilai menurut Undang- undang Nomor 42 Tahun 2009 adalah Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan Barang Kena Pajak berupa aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan oleh pengusaha Kena Pajak, kecuali atas penyerahan aktiva yang Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan.

2.1.2. Subjek Pajak Pertambahan Nilai

Menurut Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 pasal 3 ayat 1 sampai dengan 3, Yang menjadi subjek Pajak Pertambahan Nilai yakni :

1. Pengusaha yang melakukan penyerahaan Barang kena Pajak di dalam Daerah Pabean, Jasa kena Pajak 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, kecuali pengusaha kecil yang batasannya ditetapkan oleh Menteri keuangan, wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dan wajib memungut, menyetor, dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang mewah.
2. Pengusaha Kecil yang memilih untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak wajib melaksanakan ketentuan berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan untuk pengusaha kecil, yaitu Pengusaha Kecil yang menyerahkan BKP dan/atau JKP dalam satu tahun buku memperoleh jumlah peredaran bruto atau penerimaan bruto tidak melebihi dari enam ratus juta rupiah. Selain itu apabila sampai dengan suatu masa pajak dalam satu tahun buku jumlah peredaran bruto lebih dari enam ratus juta rupiah, maka pengusaha ini memenuhi syarat sebagai Pengusaha Kena Pajak sehingga wajib melaporkan usahanya selambat-lambatnya pada akhir bulan berikutnya.
3. Orang pribadi atau badan yang memanfaatkan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean dan/atau yang memanfaatkan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean wajib memungut, menyetor, dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai yang terutang yang

perhitungan dan tata caranya diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.

Sedangkan yang dimaksud dengan Pengusaha kena Pajak adalah Pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang dikenai pajak berdasarkan undang-undang Pajak Pertambahan Nilai Nomor 42 Tahun 2009.

2.2. Pengertian Pembukuan dan Pencatatan

Pembukuan adalah suatu proses pencatatan yang dilakukan secara teratur untuk mengumpulkan data dan informasi keuangan yang meliputi harta, kewajiban, modal, penghasilan, dan biaya, serta jumlah harga perolehan dan penyerahan barang atau jasa, yang ditutup dengan menyusun laporan keuangan berupa neraca, dan laporan laba rugi untuk periode tahun pajak tersebut.

Sedangkan Pencatatan yaitu pengumpulan data yang dikumpulkan secara teratur tentang peredaran atau penerimaan bruto dan/atau penghasilan bruto sebagai dasar untuk menghitung jumlah pajak yang terhutang, termasuk penghasilan yang bukan objek pajak dan/atau yang dikenai pajak yang bersifat final.

2.2.1. Subjek Pembukuan dan Pencatatan

Pembukuan wajib diselenggarakan oleh :

- a. Wajib Pajak Badan
- b. Wajib Pajak Orang Pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas, kecuali Wajib Pajak Orang Pribadi yang peredaran brutonya dalam satu tahun kurang dari Rp 4.800.000.000,00 (empat milyar delapan ratus juta rupiah)

Sedangkan pencatatan wajib diselenggarakan oleh :

- a. Wajib Pajak Orang Pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas yang peredaran brutonya dalam satu tahun kurang dari Rp 4.800.000.000,00 (empat milyar delapan ratus juta rupiah), dapat menghitung penghasilan neto dengan menggunakan norma perhitungan penghasilan neto, dengan syarat memberitahukan ke Direktur Jendral

Pajak dalam jangka waktu 3 bulan pertama dari tahun pajak yang bersangkutan.

- b. Wajib Pajak orang Pribadi yang tidak melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas.

2.2.2. Syarat- syarat penyelenggaraan Pembukuan dan Pencatatan

Syarat-syarat penyelenggaraan Pembukuan yang ditentukan adalah sebagai berikut :

- a. Diselenggarakan dengan memperhatikan itikad baik dan mencerminkan keadaan atau kegiatan usaha yang sebenarnya.
- b. Diselenggarakan di Indonesia dengan menggunakan huruf Latin, angka Arab, satuan mata uang Rupiah dan disusun dalam bahasa Indonesia atau dalam bahasa asing yang diizinkan oleh Menteri Keuangan.
- c. Diselenggarakan dengan prinsip taat asas dan dengan stelsel akrual atau stelsel kas.
- d. Pembukuan dengan menggunakan bahasa asing dan mata uang selain rupiah dapat diselenggarakan oleh WP setelah mendapat izin menteri Keuangan.
- e. Pembukuan sekurang-kurangnya terdiri atas catatan mengenai harga, kewajiban, modal, penghasilan dan biaya, serta penjualan dan pembelian sehingga dapat dihitung besarnya pajak yang terhutang.

Sedangkan syarat-syarat penyelenggaraan pencatatan yang ditentukan adalah :

- a. Pencatatan harus menggambarkan antara lain :
 - Peredaran atau penerimaan bruto dan/atau jumlah penghasilan bruto yang diterima dan/atau diperoleh;
 - Penghasilan yang bukan objek dan/atau penghasilan yang pengenaan pajaknya bersifat final.
- b. Bagi WP yang mempunyai lebih dari satu jenis usaha dan/atau tempat usaha, pencatatan harus menggambarkan secara jelas untuk masing-masing jenis usaha dan/atau tempat usaha yang bersangkutan.

- c. Selain kewajiban untuk menyelenggarakan pencatatan, WP orang pribadi harus menyelenggarakan pencatatan atas harta dan kewajiban.

2.2.3. Tujuan penyelenggaraan Pembukuan atau Pencatatan

Melakukan Pembukuan atau pencatatan adalah untuk mempermudah pengisian SPT, perhitungan penghasilan kena pajak, perhitungan PPN dan PPnBM. Penyelenggaraan pembukuan khususnya dapat digunakan untuk mengetahui posisi keuangan dan hasil kegiatan usaha atau pekerjaan bebas.

2.3. Pengukuhan menjadi Pengusaha Kena Pajak

Menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor 68/PMK/03.2010, Kewajiban perpajakan sebagai Pengusaha Kena Pajak dimulai pada saat penghasilan bruto atau omzet wajib pajak telah mencapai atau melebihi dari enam ratus juta rupiah dalam satu tahun. Pengukuhan menjadi Pengusaha Kena Pajak ditujukan untuk beberapa hal, antara lain :

1. Pengawasan dalam melaksanakan hak dan kewajiban PKP di bidang PPN dan PPnBM.
2. Sebagai identitas PKP yang bersangkutan.
3. Sarana dalam memenuhi kewajiban PPN dan PPnBM.

Wajib pajak yang telah memperoleh omzet di atas enam ratus juta dalam satu tahun berkewajiban untuk melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) paling lambat akhir bulan berikutnya setelah bulan saat jumlah peredaran bruto mencapai enam ratus juta rupiah. Dalam hal adanya keterlambatan melaporkan kewajiban usaha tersebut, maka saat pengukuhan adalah awal bulan berikutnya setelah akhir bulan setelah seharusnya kewajiban pelaporan usaha dilakukan.

Direktur Jendral Pajak (DJP) dapat mengukuhkan pengusaha sebagai PKP secara jabatan, apabila Direktur Jendral Pajak memperoleh data atau informasi yang berisi bahwa pengusaha belum memenuhi kewajiban perpajakannya. DJP dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak dan/atau Surat tagihan pajak sebelum pengusaha dikukuhkan sebagai PKP secara jabatan, hal tersebut terhitung saat peredaran bruto atau peredaran usaha telah mencapai enam ratus juta Rupiah.

Pengusaha yang telah dikukuhkan menjadi PKP berkewajiban memungut, menyetor, dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai dan/atau PPnBM atas penyerahan BKP dan/atau JKP yang dilakukannya.

2.3.1. Administrasi pendaftaran menjadi PKP

Persyaratan administrasi untuk wajib pajak orang pribadi atau badan yang akan dikukuhkan menjadi pengusaha Kena Pajak adalah mengisi, menandatangani, dan menyampaikan permohonan pendaftaran Pengusaha Kena Pajak (PKP). apabila permohonan ditandatangani oleh pihak lain, maka harus disertai dengan surat kuasa khusus. Setelah menyelesaikan tahapan tersebut, wajib pajak yang akan dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak akan memperoleh surat pengukuhan Pengusaha Kena Pajak atau Surat penolakan Pengusaha Kena Pajak.

2.4. Keuntungan dan Kerugian menjadi Pengusaha Kena Pajak

2.4.1. Keuntungan menjadi PKP

Wajib pajak yang telah dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak(PKP) memiliki beberapa hak atau keuntungan, antara lain :

- a. Pengkreditan Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak(BKP)/ Jasa Kena Pajak(JKP).
- b. Restitusi atau kompensasi atas kelebihan PPN.
- c. Apabila wajib pajak mendaftarkan menjadi PKP pada saat jumlah peredaran bruto telah mencapai atau melebihi enam ratus juta rupiah dalam setahun, maka kewajiban pajak terhutang pada masa sebelumnya tidak dihitung atau tidak dikenakan sebagai pajak terhutang.

2.4.2. Kerugian menjadi Pengusaha Kena Pajak

Wajib pajak yang telah dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak berkewajiban menggunakan sistem pembukuan yang dianggap baik dan benar, hal tersebut diperlukan untuk mengetahui informasi keuangan atau modal yang terbilang besar dibandingkan dengan usaha wajib pajak yang tergolong masih kecil, sehingga perhitungan pajak untuk PKP dapat terlaksana dengan baik

melalui pembukuan tersebut. Pembukuan tersebut yang membedakan PKP dengan wajib pajak yang belum dikukuhkan menjadi PKP yang hanya melakukan pencatatan, hal tersebut membuat biaya administrasi PKP menjadi lebih besar.

Apabila wajib pajak telah mendaftarkan menjadi PKP dimana peredaran brutonya belum mencapai atau melebihi enam ratus juta rupiah, dan jika PKP tersebut belum melapor apabila penghasilan brutonya telah mencapai enam ratus juta rupiah, maka akan dikukuhkan menjadi PKP secara jabatan yang akan dikenakan sanksi administrasi berupa denda 2% dari Dasar Pengenaan Pajak. Dan apabila PKP tersebut melakukan transaksi pembelian dengan bukan PKP maka tidak adanya pemotongan pajak yang bisa dilakukan (Pajak Masukan dan pajak Keluaran).

2.5. Perhitungan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas Pengusaha Kena Pajak

2.5.1. Perhitungan PPN

Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Pasal 7 telah menetapkan peraturan mengenai tarif PPN, yaitu :

1. Tarif Pajak Pertambahan Nilai adalah 10% (sepuluh persen)
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 sebagaimana dimaksud pada nomor 1 dapat diubah menjadi paling rendah 5% dan paling tinggi 15% yang perubahannya diatur dengan Peraturan Pemerintah.

PPN yang terhutang dapat dihitung dari Dasar Pengenaan Pajak (DPP) yang ditetapkan berdasarkan Undang-Undang. Menghitung PPN terhutang dapat dilakukan dengan cara mengalikan tarif PPN dengan DPP. PPN yang terutang merupakan Pajak keluaran yang dipungut oleh PKP dan merupakan Pajak masukan bagi PKP pembeli.

Yang dimaksud dengan Dasar Pengenaan Pajak adalah jumlah harga jual, penggantian, nilai impor, nilai ekspor, atau nilai lain yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang. Yang dimaksud dengan :

1. Harga jual, adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh penjual karena penyerahan Barang Kena Pajak, tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut menurut Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak.
2. Penggantian, adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pengusaha karena penyerahan Jasa Kena Pajak, ekspor Jasa Kena Pajak, atau ekspor barang kena Pajak tidak berwujud, tetapi tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut menurut Undang-Undang ini dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak atau nilai berupa uang yang dibayar atau seharusnya dibayar oleh Penerima Jasa karena pemanfaatan Jasa Kena Pajak dan/atau oleh penerima manfaat Barang Kena Pajak Tidak Berwujud karena pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam daerah Pabean.
3. Nilai impor, adalah nilai berupa uang yang menjadi dasar perhitungan bea masuk ditambah pungutan berdasarkan ketentuan dalam peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai kepabeanan dan cukai untuk impor Barang Kena Pajak, tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang dipungut menurut Undang-Undang ini.
4. Nilai ekspor, adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh eksportir.
5. Nilai lain, adalah nilai berupa uang yang ditetapkan sebagai Dasar Pengenaan Pajak. Antara lain sebagai berikut :
 - a. Untuk pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak. Hal tersebut didasarkan pada harga jual atau penggantian setelah dikurangi laba kotor.

- b. Untuk pemberian Cuma-Cuma Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak. Hal tersebut didasarkan pada harga jual atau penggantian setelah dikurangi laba kotor.
- c. Untuk penyerahan media rekaman suara atau gambar. Hal ini didasarkan pada perkiraan harga jual rata-rata.
- d. Untuk penyerahan film cerita. Didasarkan pada perkiraan hasil rata-rata per judul film.
- e. Untuk penyerahan Barang Kena pajak melalui pedagang perantara. Hal tersebut didasarkan pada harga yang disepakati antara pedagang perantara dengan pembeli.
- f. Untuk penyerahan produk hasil tembakau, yang didasarkan sebesar harga jual eceran.
- g. Untuk Barang kena Pajak berupa persediaan dan/atau aktiva yang menurut tujuannya semula tidak untuk diperjualbelikan, yang masih tersisa pada saat pembubaran perusahaan. Dalam hal ini yang menjadi dasar adalah harga pokok wajar.
- h. Untuk penyerahan Barang Kena Pajak dari pusat ke cabang atau sebaliknya dan/atau penyerahan Barang Kena Pajak antar cabang. Dalam hal tersebut yang menjadi dasar adalah harga pokok penjualan atau harga perolehan.
- i. Untuk penyerahan Barang kena Pajak yang melalui lelang, yang menjadi dasar adalah harga lelang.
- j. Untuk penyerahan Jasa pengiriman paket, diperoleh dari 10% dari jumlah yang ditagih atau jumlah yang seharusnya ditagih
- k. Untuk penyerahan jasa biro perjalanan atau jasa biro pariwisata. Hal tersebut didasarkan dari 10% jumlah tagihan atau jumlah yang seharusnya ditagih.

2.5.2. Penyetoran PPN

PPN yang terutang atas pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan/atau Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean wajib dipungut dan disetorkan seluruhnya ke Kas Negara melalui Kantor Pos atau Bank Persepsi dengan

menggunakan Surat Setoran Pajak oleh orang pribadi atau badan yang memanfaatkan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan/atau Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean, paling lama akhir bulan berikutnya setelah berakhirnya masa pajak dan sebelum Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai disampaikan. Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai disampaikan paling lama akhir bulan berikutnya setelah berakhirnya masa pajak.

Adapun cara pengisian Surat Setoran Pajaknya adalah pada kolom "Nama WP" dan "Alamat WP" diisi nama dan alamat orang pribadi atau badan yang bertempat tinggal atau berkedudukan di luar Daerah Pabean yang menyerahkan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan/atau Jasa Kena Pajak ke dalam Daerah Pabean. Pada kolom "NPWP" diisi dengan angka 0 (nol), kecuali kode Kantor Pelayanan Pajak diisi dengan kode Kantor Pelayanan Pajak dari pihak yang memanfaatkan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan/atau Jasa Kena Pajak.

Pada kotak "Wajib Pajak/Penyetor" diisi nama dan Nomor Pokok Wajib Pajak pihak yang memanfaatkan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan/atau Jasa Kena Pajak. Pada kolom Masa Pajak pada Surat Setoran Pajak diisi dengan memberi tanda silang (x) pada salah satu kolom Masa Pajak untuk Masa Pajak saat terutangnya pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan/atau Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean.

Dalam hal pengisian Surat Setoran Pajak untuk pembayaran PPN yang terutang atas pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud atau Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean oleh Wajib Pajak tidak memenuhi ketentuan sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 40/PMK.03/ 2010 tersebut, maka pembayaran PPN tersebut tidak dapat dikreditkan.

2.5.3. Pelaporan PPN

Bagi Pengusaha Kena Pajak, PPN yang telah disetor akan dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Masa PPN bulan terutangnya pajak dan dapat dilaporkan pada masa pajak berikutnya paling lama akhir bulan berikutnya setelah berakhirnya masa pajak yang bersangkutan. SPT Masa PPN tersebut diperlakukan sebagai laporan pemungutan PPN atas pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan/atau Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean.

Sedangkan untuk Orang pribadi atau badan yang bukan Pengusaha Kena Pajak wajib melaporkan PPN yang telah disetor dengan mempergunakan lembar ketiga Surat Setoran Pajak ke Kantor Pelayanan Pajak yang wilayahnya meliputi tempat tinggal orang pribadi atau tempat kedudukan badan tersebut paling lama akhir bulan berikutnya setelah saat terutangnya pajak.

2.6. Faktor Pajak

Faktur Pajak adalah bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak, atau bukti pungutan pajak karena impor Barang Kena Pajak yang digunakan oleh Direktorat Jenderal Bea dan Cukai. Faktur Pajak dapat berupa Faktur Pajak Standar, faktur Pajak Sederhana, atau dokumen tertentu yang ditetapkan sebagai Faktur pajak standar dan Faktur Penjualan yang dapat dipersamakan dengan Faktur pajak standar. Faktur Pajak diterbitkan untuk mengkreditkan Pajak Masukan dengan Pajak Keluaran. Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pajak Masukan yang dapat dikreditkan lebih besar daripada Pajak Keluaran, selisihnya merupakan kelebihan pajak yang dapat dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya. Pajak Masukan yang dapat dikreditkan, tetapi belum dikreditkan dengan Pajak Keluaran pada Masa Pajak yang sama, dapat dikreditkan pada Masa Pajak berikutnya paling lama 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya Masa Pajak yang bersangkutan sepanjang sebelum dibebankan sebagai biaya dan belum dilakukan pemeriksaan. Selain itu juga, Pengusaha X diwajibkan memungut, menghitung, menyetor, dan melaporkan PPN terutangnya setelah menjadi PKP

Yang dimaksud dengan Faktur Pajak standar adalah Faktur Pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak dengan ketentuan- ketentuan tertentu sebagai berikut :

- a. Bentuk dan ukuran Faktur Pajak standar disesuaikan dengan kepentingan Pengusaha Kena Pajak.
- b. Setiap Faktur Pajak standar harus menggunakan kode dan seri faktur pajak yang telah ditentukan.

Faktur pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak, harus dibuat pada :

- a. Saat penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak.
- b. Saat penerimaan pembayaran dalam hal penerimaan pembayaran terjadi sebelum penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau sebelum penyerahan Jasa Kena Pajak.
- c. Saat penerimaan pembayaran termin dalam hal penyerahan sebagian tahap pekerjaan, atau
- d. Saat lain yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

Dikecualikan dari bagian di atas, Pengusaha Kena Pajak dapat membuat satu faktur pajak meliputi seluruh penyerahan yang dilakukan kepada pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak yang sama selama satu bulan kalender. Dimana faktur pajak tersebut dibuat paling lama pada akhir bulan penyerahan.

Dalam faktur pajak harus dicantumkan keterangan tentang penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang paling sedikit memuat :

- a. Nama, alamat, dan Nomor Pokok wajib Pajak yang menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak.
- b. Nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak.
- c. Jenis barang atau jasa , jumlah harga jual atau penggantian, dan potongan harga.
- d. Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut
- e. Pajak penjualan atas barang Mewah yang dipungut.
- f. Kode, Nomor seri, dan tanggal pembuatan faktur pajak.
- g. Nama dan tanda tangan yang berhak menandatangani faktur pajak.

Dalam hal pembatalan Faktur Pajak, maka pembatalan transaksi harus didukung bukti atau dokumen yang membuktikan bahwa terjadi pembatalan transaksi. Faktur pajak yang dibatalkan harus tetap diadministrasikan oleh PKP penjual, PKP penjual mengirimkan surat pemberitahuan ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) PKP penjualan dan KPP PKP pembeli disertai fotocopy Faktur Pajak yang dibatalkan, Faktur Pajak yang dibatalkan harus tetap dilaporkan dengan nilai

0 pada Dasar Pengenaan Pajak (DPP), PPN dan PPnBM. Jika telah dilaporkan sebelumnya maka PKP penjual dan pembeli harus dilakukan pembetulan SPT Masa PPN masa pajak Faktur Pajak tersebut dibatalkan.

Direktur Jendral Pajak dapat menetapkan dokumen tertentu yang kedudukannya dipersamakan sebagai Faktur Pajak. Dokumen yang ditetapkan harus memenuhi syarat formal dan material. Dokumen-dokumen tertentu yang dapat dianggap sebagai pengganti Faktur Pajak Standar adalah sebagai berikut :

1. PEB yang sudah difiat muat oleh Direktorat Jenderal Bea dan Cukai.
2. PIB yang dilampiri SSP/Bukti pungutan impor.
3. Surat Perintah Penyerahan Barang (SPPB) yang dibuat oleh BULOG/DOLOG untuk penyaluran tepung terigu.
4. Faktur Nota Bon Penyerahan (FNBP) yang dibuat oleh Pertamina untuk penyerahan BBM/non BBM.
5. Tanda pembayaran atau kuitansi telepon.
6. Nota penjualan jasa pada penyerahan jasa ke pelabuhan.
7. Tiket/*airway bill* yang dibuat untuk penyerahan jasa angkutan udara dalam negeri.
8. SSP untuk pembayaran PPN atas pemanfaatan BKP tidak berwujud dan JKP dari luar daerah pabean.
9. Pemberian ekspor JKP/BKP tidak berwujud dan *invoice*.

2.7. Surat Pemberitahuan Masa PPN (SPT MASA PPN)

a. SPT Masa PPN 1111

Berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-44/PJ/2010, formulir 1111 ini wajib digunakan oleh setiap PKP selain PKP yang menggunakan pedoman penghitungan pengkreditan Pajak Masukan. Setiap PKP wajib mengisi dan menyampaikan SPT Masa PPN dengan benar, lengkap, dan jelas serta menandatangani. SPT Masa PPN 1111 terdiri dari dua bagian. Pertama adalah induk SPT Masa PPN 1111 yaitu Formulir 1111 (F.1.2.32.04). Bagian kedua adalah lampirannya yang terdiri dari:

- a. Formulir 1111 AB (D.1.2.32.07) adalah Rekapitulasi Penyerahan dan Perolehan.

- b. Formulir 1111 A1 (D.1.2.32.08) adalah Daftar Ekspor BKP Berwujud, BKP Tidak Berwujud, dan/atau JKP
- c. Formulir 1111 A2 (D.1.2.32.09) adalah Daftar Pajak Keluaran atas Penyerahan Dalam Negeri dengan Faktur Pajak
- d. Formulir 1111 B1 (D.1.2.32.10) adalah Daftar Pajak Masukan yang dapat dikreditkan atas Impor BKP dan pemanfaatan BKP Tidak Berwujud/JKP dari Luar Pabean
- e. Formulir 1111 B2 (D.1.2.32.11) adalah Daftar Pajak Masukan yang dapat dikreditkan atas Perolehan BKP/JKP Dalam Negeri
- f. Formulir 1111 B3 (D.1.2.32.12) adalah Daftar Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan atau yang mendapat fasilitas.

SPT Masa PPN 1111 dapat berbentuk kertas atau dalam bentuk data elektronik yang dapat disampaikan melalui media elektronik atau melalui e-filling. SPT Masa PPN 1111 dalam bentuk data elektronik wajib digunakan oleh PKP yang:

1. Menerbitkan Faktur Pajak selain Faktur Pajak yang menurut ketentuan diperkenankan untuk tidak mencantumkan identitas pembeli serta nama dan tanda tangan penjual, dan/atau menerima Nota Retur/Nota Pembatalan.
2. Menerbitkan Nota Retur/Nota Pembatalan.

Dengan jumlah lebih dari 25 dokumen dalam satu Masa Pajak. Apabila kedua dokumen di atas yang diterbitkan oleh PKP tidak lebih dari 25 dokumen dalam satu masa pajak, maka PKP dapat menggunakan formulir kertas atau dalam bentuk media elektronik.

Apabila SPT Masa PPN 1111 disampaikan dalam bentuk formulir kertas, maka bentuk, isi, dan ukuran SPT Masa PPN 1111 harus sesuai dengan Lampiran I Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-44/PJ/2010. Jika PKP menggunakan SPT Masa PPN 1111 dalam bentuk media elektronik maka PKP harus menggunakan aplikasi e-SPT yang telah disediakan oleh DJP dan Induk SPT Masa PPN 1111 tetap disampaikan dalam bentuk formulir kertas. PKP yang telah menyampaikan SPT Masa PPN 1111 dalam bentuk data elektronik, tidak diperbolehkan lagi untuk menyampaikan SPT Masa PPN 1111 dalam bentuk formulir kertas. Apabila PKP menyampaikan SPT Masa PPN 1111 tidak sesuai

dengan ketentuan di atas, maka SPT Masa PPN 1111 tersebut dianggap tidak disampaikan. Konsekuensinya terhadap PKP dapat dikenai sanksi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Setiap PKP yang dengan sengaja tidak menyampaikan SPT Masa PPN atau menyampaikan SPT Masa PPN dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, dipidana dengan pidana penjara paling lama enam tahun dan denda paling banyak empat kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

SPT Masa PPN 1111 dapat disampaikan oleh PKP dengan cara manual atau cara elektronik. Penyampaian secara manual dilakukan dengan menyampaikan SPT Masa PPN 1111 ke KPP atau KP2KP secara langsung atau tempat lain yang ditetapkan dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak, dan atas penyampaian SPT Masa PPN 1111 tersebut PKP akan menerima tanda bukti penerimaan. Penyampaian secara manual juga dapat disampaikan melalui pos, perusahaan jasa ekspedisi atau perusahaan jasa kurir, dengan bukti pengiriman surat. Bukti pengiriman surat tersebut dianggap sebagai tanda bukti dan tanggal penerimaan SPT, sepanjang SPT tersebut lengkap. Penyampaian secara manual meliputi SPT Masa PPN 1111 yang berbentuk formulir kertas dan SPT Masa PPN 1111 yang berbentuk data elektronik yang disampaikan dalam media elektronik. Penyampaian SPT Masa PPN 1111 secara elektronik dilakukan melalui *e-Filing*, yaitu melalui sistem *online* yang *real time* melalui satu atau beberapa perusahaan Penyedia Jasa Aplikasi (ASP) yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak, yang tata cara penyampiannya diatur lebih lanjut dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 47/PJ/2008 tentang Tata Cara Penyampaian Surat Pemberitahuan dan Penyampaian Pemberitahuan Perpanjangan Surat Pemberitahuan Tahunan Secara Elektronik (*e-Filing*) melalui Perusahaan Penyedia Jasa Aplikasi (ASP) dan perubahan/penggantinya.

PKP harus mengambil sendiri formulir SPT Masa PPN 1111, formulir terdapat dalam bentuk formulir kertas atau aplikasi e-SPT yang dapat diperoleh dengan cara:

1. Diambil di KPP atau KP2KP
2. Digandakan atau diperbanyak sendiri oleh PKP

1. Diunduh di laman Direktorat Jenderal Pajak, dengan alamat <http://www.pajak.go.id>, selanjutnya dapat dimanfaatkan/digandakan
2. Disediakan oleh Perusahaan Penyedia Jasa Aplikasi (ASP) yang telah ditunjuk oleh Direktorat Jenderal Pajak.

Penggandaan formulir SPT Masa PPN 1111 harus mempunyai format dan ukuran yang sama dengan formulir yang disediakan oleh Direktorat Jenderal Pajak.

Batas Waktu Pelaporan SPT Masa PPN 1111:

1. SPT Masa PPN 1111 harus disampaikan paling lama akhir bulan berikutnya setelah berakhirnya Masa Pajak.
2. Dalam hal batas akhir pelaporan bertepatan dengan hari libur termasuk hari Sabtu atau hari libur nasional, pelaporan SPT Masa PPN 1111 dapat dilakukan pada hari kerja berikutnya.

b. SPT Masa PPN 1111 DM

Berdasarkan Pasal 2 Ayat 2 Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-45/PJ/2010, formulir 1111 DM wajib diisi oleh setiap PKP yang menggunakan pedoman penghitungan pengkreditan Pajak Masukan berdasarkan peredaran usaha atau kegiatan usaha sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat 7 dan ayat 7A Undang-Undang PPN Tahun 1984 dan perubahannya. Setiap PKP wajib mengisi dan menyampaikan SPT Masa PPN dengan benar, lengkap, dan jelas serta menandatangani. SPT Masa PPN 1111 DM, terdiri dari dua bagian. Pertama adalah induk SPT Masa PPN 1111 DM yaitu Formulir 1111 DM (F.1.2.32.05). Bagian kedua adalah lampirannya yang terdiri dari:

3. Formulir 1111 A DM (D.1.2.32.13) adalah Daftar Pajak Keluaran atas Penyerahan Dalam Negeri Dengan Faktur Pajak.
4. Formulir 1111 R DM (D.1.2.32.14) adalah Daftar Pengembalian BKP dan Pembatalan JKP oleh PKP yang Menggunakan Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran I Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini, yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini.

SPT Masa PPN 1111 DM dapat berbentuk kertas atau dalam bentuk data elektronik yang dapat disampaikan melalui media elektronik atau melalui e-filing. SPT Masa PPN 1111 DM dalam bentuk data elektronik wajib digunakan oleh PKP yang:

3. Menerbitkan Faktur Pajak selain Faktur Pajak yang menurut ketentuan diperkenankan untuk tidak mencantumkan identitas pembeli serta nama dan tanda tangan penjual, dan/atau menerima Nota Retur/Nota Pembatalan.
4. Menerbitkan Nota Retur/Nota Pembatalan.

Dengan jumlah lebih dari 25 dokumen dalam satu Masa Pajak. Apabila kedua dokumen di atas yang diterbitkan oleh PKP tidak lebih dari 25 dokumen dalam satu masa pajak, maka PKP dapat menggunakan formulir kertas atau dalam bentuk media elektronik.

Apabila SPT Masa PPN 1111 DM disampaikan dalam bentuk formulir kertas, maka bentuk, isi, dan ukuran SPT Masa PPN 1111 DM harus sesuai dengan Lampiran I Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-45/PJ/2010. Jika PKP menggunakan SPT Masa PPN 1111 DM dalam bentuk media elektronik maka PKP harus menggunakan aplikasi e-SPT yang telah disediakan oleh DJP dan Induk SPT Masa PPN 1111 DM tetap disampaikan dalam bentuk formulir kertas. PKP yang telah menyampaikan SPT Masa PPN 1111 DM dalam bentuk data elektronik, tidak diperbolehkan lagi untuk menyampaikan SPT Masa PPN 1111 DM dalam bentuk formulir kertas. Apabila PKP menyampaikan SPT Masa PPN 1111 DM tidak sesuai dengan ketentuan di atas, maka SPT Masa PPN 1111 DM tersebut dianggap tidak disampaikan. Konsekuensinya terhadap PKP dapat dikenai sanksi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Setiap PKP yang dengan sengaja tidak menyampaikan SPT Masa PPN atau menyampaikan SPT Masa PPN dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, dipidana dengan pidana penjara paling lama enam tahun dan denda paling banyak empat kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

SPT Masa PPN 1111 DM dapat disampaikan oleh PKP dengan cara manual atau cara elektronik. Penyampaian secara manual dilakukan dengan

menyampaikan SPT Masa PPN 1111 DM ke KPP atau KP2KP secara langsung. Penyampaian secara manual juga dapat disampaikan melalui pos, perusahaan jasa ekspedisi atau jasa kurir, dengan bukti pengiriman surat ke KPP atau KP2KP. Penyampaian secara manual meliputi SPT Masa PPN 1111 DM yang berbentuk formulir kertas dan SPT Masa PPN 1111 DM yang berbentuk data elektronik yang disampaikan dalam media elektronik. Penyampaian SPT Masa PPN 1111 DM secara elektronik dilakukan melalui e-Filing yang tata cara penyampaiannya diatur sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

PKP harus mengambil sendiri formulir SPT Masa PPN 1111 DM, formulir terdapat dalam bentuk formulir kertas atau aplikasi e-SPT yang dapat diperoleh dengan cara:

1. Diambil di KPP atau KP2KP.
 2. Digandakan atau diperbanyak sendiri oleh PKP
 3. Diunduh di laman Direktorat Jenderal Pajak, dengan alamat <http://www.pajak.go.id>, selanjutnya dapat dimanfaatkan/digandakan.
 4. Disediakan oleh ASP yang telah ditunjuk oleh Direktorat Jenderal Pajak.
- Penggandaan formulir SPT Masa PPN 1111 DM harus mempunyai format dan ukuran yang sama dengan formulir yang disediakan oleh Direktorat Jenderal Pajak.

Batas Waktu Pelaporan SPT Masa PPN 1111 DM:

1. SPT Masa PPN 1111 DM harus disampaikan paling lama akhir bulan berikutnya setelah berakhirnya Masa Pajak.
2. Dalam hal batas akhir pelaporan bertepatan dengan hari libur termasuk hari Sabtu atau hari libur nasional, pelaporan SPT Masa PPN 1111 DM dapat dilakukan pada hari kerja berikutnya.

2.8. Sanksi administrasi PPN

Sanksi administrasi yang dikenakan sesuai dengan Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan Nomor 28 Tahun 2007 adalah berupa :

1. Kenaikan 100% dari PPN dan PPnBM yang tidak atau kurang dibayar yang tercantum pada Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB)

apabila PKP tidak melakukan kewajiban pencatatan/ pembukuan. Serta denda 2% per bulan paling lama 24 bulan untuk kesalahan hitung dan/atau kesalahan tulis.

2. Denda 2% dari Dasar Pengenaan Pajak(DPP) (STP) apabila tidak melaporkan diri untuk dikukuhkan sebagai PKP serta apabila non-PKP memungut PPN dan PPnBM.
3. Denda 2% dari DPP (STP) apabila PKP yang menerbitkan Faktur Pajak tidak tepat waktu atau tidak lengkap dan/atau PKP tidak membuat Faktur Pajak (tidak memungut PPN).
4. Apabila PKP yang melaporkan faktur pajak tidak sesuai dengan masa penerbitan faktur pajak, maka akan dikenakan denda 2% dari DPP
5. Sanksi administrasi atas keterlambatan atau tidak menyampaikan SPT Masa PPN Rp 500.000,00. Apabila Wajib Pajak membetulkan sendiri SPT Masa dihitung sejak jatuh tempo pembayaran sampai dengan tanggal pembayaran maka akan dikenakan sanksi bunga 2% per bulan.
6. Apabila Surat Pemberitahuan tidak disampaikan dalam jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat 3 UU KUP Nomor 28 Tahun 2007 dan setelah ditegur secara tertulis tidak disampaikan pada waktunya sebagaimana ditentukan dalam Surat Teguran, maka akan dikenakan kenaikan 100% dari PPN Barang dan Jasa dan PPnBM yang tidak atau kurang dibayar ditambah jumlah pajak dalam SKPKB
7. Apabila kewajiban sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 atau Pasal 29 UU KUP Nomor 28 Tahun 2007 tidak dipenuhi sehingga tidak dapat diketahui besarnya pajak yang terutang, maka akan dikenakan kenaikan 100% dari PPN Barang dan Jasa dan PPnBM yang tidak atau kurang dibayar ditambah jumlah pajak dalam SKPKB
8. Apabila ditemukan data baru dan/atau data yang semula belum terungkap yang menyebabkan penambahan jumlah pajak yang terutang, maka akan dikenakan kenaikan 100% dari jumlah kekurangan pajak ditambah jumlah pajak dalam SKPKB

2.9. Pengkreditan Pajak masukan

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. Sedangkan 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.

Pajak Masukan dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk masa pajak yang sama. Apabila Pajak Keluaran lebih besar daripada Pajak masukan, maka selisihnya akan disetorkan oleh Pengusaha Kena Pajak. Apabila Pajak Keluaran lebih kecil daripada Pajak Masukan, maka selisihnya akan dikompensasi ke masa pajak berikutnya dan dapat diminta kembali pada akhir tahun buku. Dimana hal tersebut dapat dilakukan oleh :

1. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan ekspor Barang Kena Pajak berwujud
2. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak/ Jasa Kena Pajak pada pemungut PPN.
3. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak yang PPNnya tidak dipungut.
4. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan ekspor Barang Kena Pajak tidak berwujud.
5. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan ekspor Jasa Kena Pajak.
6. Pengusaha Kena Pajak yang dalam tahap belum berproduksi.

Bagi Pengusaha Kena Pajak yang belum berproduksi dan belum melakukan penyerahan, Pajak Masukan atas barang modal dapat dikreditkan. Pajak Masukan yang dapat dikreditkan harus menggunakan Faktur Pajak yang memenuhi persyaratan pasal 13 ayat 5 & 9 Undang-undang nomor 42 tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai.

2.9.1. Pengkreditan Pajak Masukan dalam hal PKP melakukan penyerahan yang terutang pajak dan yang tidak terutang pajak.

Apabila dalam suatu masa pajak Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sepanjang bagian penyerahan yang terutang pajak dapat diketahui dengan pasti dari pembukuannya, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak.

Apabila dalam suatu masa pajak Pengusaha Kena Pajak melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sedangkan Pajak Masukan untuk penyerahan yang terutang Pajak tidak dapat diketahui dengan pasti, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan untuk penyerahan yang terutang pajak dihitung dengan menggunakan pedoman yang diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.

Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan bagi pengeluaran sebagai berikut :

1. Perolehan BKP/JKP sebelum pengusaha dikukuhkan sebagai PKP
2. Perolehan BKP/JKP yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha.
3. Perolehan dan pemeliharaan kendaraan bermotor sedan, station wagon, kecuali merupakan barang dagangan atau disewakan.
4. Pemanfaatan BKP tidak berwujud atau pemanfaatan JKP dari luar Daerah pabean sebelum pengusaha dikukuhkan sebagai PKP.
5. Perolehan BKP/ JKP yang faktur pajaknya tidak sesuai dengan undang-undang Pajak Pertambahan Nilai nomor 42 tahun 2009 atau tidak mencantumkan nama, alamat, NPWP pembeli BKP, atau penerima JKP.
6. Pemanfaatan BKP tidak berwujud atau pemanfaatan JKP dari luar daerah pabean yang faktur pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana telah dimaksud dalam pasal 13 ayat 6 undnag-undang Pajak Pertambahan Nilai nomor 42 tahun 2009.
7. Perolehan BKP atau JKP yang Pajak Masukannya ditagih dengan penerbitan ketetapan pajak.

8. Perolehan BKP atau JKP yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam SPT Masa PPN yang diketemukan pada waktu dilakukan pemeriksaan.
9. Perolehan BKP selain Barang modal atau JKP sebelum pengusaha berproduksi.

Pajak Masukan yang dapat dikreditkan terdiri atas syarat normal dan syarat materiil. Yang dimaksud dengan syarat normal yaitu dalam hal faktur pajak standar yang tidak cacat. Faktur pajak yang dianggap cacat adalah faktur pajak yang terdapat coretan yang tidak diperbolehkan, menggunakan cap tanda tangan, nama PKP/NPWP nomor seri salah, dibuat lebih dari tiga bulan sejak batas waktu pembuatan faktur pajak, tidak mencoret yang seharusnya dicoret, tidak/terlambat lapor penggunaan kode dan nomor seri, serta tidak/ terlambat lapor nama dan contoh tanda tangan pejabat yang ditunjuk. Sedangkan yang dimaksud dengan syarat materiil adalah belum dibebankan sebagai biaya, untuk perolehan BKP dan atau JKP yang berhubungan langsung dengan kegiatan usaha melakukan penyerahan kena pajak. Kegiatan usaha yang dimaksud adalah produksi, manajemen, distribusi, pemasaran.

Pajak masukan yang dapat dikreditkan tetapi belum dikreditkan dengan Pajak Keluaran pada masa pajak yang sama dapat dikreditkan pada masa pajak berikutnya sepanjang pajak masukan tersebut dibebankan sebagai biaya atau belum dikapitalisasikan dengan harga perolehan BKP/JKP yang bersangkutan dan belum dilakukan pemeriksaan. Hal tersebut dilakukan selambat-lambatnya tiga bulan setelah berakhirnya masa pajak, apabila jangka waktu tersebut telah dilampaui maka pengkreditan pajak masukan dapat dilakukan melalui pembetulan SPT Masa PPN yang bersangkutan.

2.9.2. Pengkreditan Pajak Masukan atas penghasilan dengan batasan tertentu

Menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor 45/PMK.03/2008, Pengusaha Kena Pajak adalah Pengusaha Kena Pajak Orang Pribadi yang memilih dikenakan Pajak Penghasilan dengan menggunakan Norma Perhitungan Penghasilan Neto. Pengusaha Kena Pajak yang dimaksud tersebut dapat menggunakan pedoman perhitungan pengkreditan Pajak Masukan untuk

menghitung besarnya Pajak Masukan yang dapat dikreditkan. Pengusaha Kena Pajak yang menggunakan pedoman perhitungan pengkreditan Pajak Masukan wajib memberitahukan kepada Kantor Pelayanan Pajak di tempat Pengusaha Kena Pajak dikukuhkan dengan cara membubuhkan catatan pada Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai bahwa yang bersangkutan menggunakan pedoman perhitungan pengkreditan Pajak Masukan.

Terhadap Pengusaha Kena Pajak yang menggunakan pedoman perhitungan pengkreditan Pajak Masukan berlaku ketentuan sebagai berikut :

- a. Pajak Keluaran dihitung dengan cara mengalihkan nilai peredaran bruto dan atau penerimaan bruto yang terutang Pajak Pertambahan Nilai pada Masa Pajak yang bersangkutan dengan tarif Pajak Pertambahan Nilai.
- b. Nilai peredaran bruto dan atau penerimaan bruto pada huruf a, tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai.
- c. Besarnya Pajak Masukan yang dapat dikreditkan untuk Barang Kena Pajak yang dilakukan Pengusaha Kena Pajak adalah sebesar 70% (tujuh puluh persen) dikalikan dengan Pajak Keluaran sebagaimana dimaksud dalam huruf a.

Untuk keperluan pelaksanaan ketentuan di atas, Pengusaha Kena Pajak wajib membuat catatan nilai peredaran bruto dan atau penerimaan bruto yang menjadi Dasar Pengenaan Pajak. Dalam hal Pengusaha Kena Pajak melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, maka Pengusaha Kena Pajak wajib membuat catatan yang terpisah antara penyerahan yang terutang pajak dan penyerahan yang tidak terutang pajak.

Menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor 74/PMK.03/2010, Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang menggunakan pedoman perhitungan pengkreditan Pajak Masukan adalah PKP yang mempunyai peredaran usaha dalam 1 tahun buku tidak melebihi Rp 1.800.000.000,00. Pengusaha Kena Pajak yang dimaksudkan tersebut menggunakan pedoman perhitungan pengkreditan Pajak Masukan apabila memenuhi syarat sebagai berikut :

1. Mempunyai peredaran usaha dalam dua tahun buku sebelumnya tidak melebihi Rp 1.800.000.000,00 untuk setiap satu tahun buku, atau

2. Wajib Pajak yang baru dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak

Bagi Pengusaha Kena Pajak Orang Pribadi yang dikecualikan dari kewajiban menyelenggarakan pembukuan, pengertian tahun buku yang dimaksud pada paragraf diatas adalah tahun kalender.

Pengusaha Kena Pajak yang menggunakan pedoman perhitungan pengkreditan Pajak Masukan wajib beralih menggunakan mekanisme pengkreditan Pajak Masukan dengan Pajak keluaran mulai masa pajak berikutnya setelah peredaran usahanya melebihi Rp 1.800.000.000,00. Dalam hal PKP yang telah disebutkan pada kalimat sebelumnya tidak melakukan perhitungan pajak terhutang menggunakan mekanisme pengkreditan Pajak Masukan dengan Pajak Keluaran pada masa pajak berikutnya setelah peredaran usahanya melebihi Rp 1.800.000.000,00, maka PKP dikenai sanksi sesuai dengan Undang-Undang Nomor 42 tahun 2009. Dalam hal PKP menggunakan mekanisme pengkreditan Pajak Masukan dengan Pajak Keluaran, Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak masukan mulai masa pajak saat digunakannya mekanisme pengkreditan Pajak masukan dengan Pajak Keluaran setelah peredarannya melebihi Rp 1.800.000.000,00.

Pengusaha Kena Pajak yang bermaksud menggunakan pedoman perhitungan pengkreditan Pajak Masukan harus memberitahukan secara tertulis kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak tempat Pengusaha Kena Pajak dikukuhkan paling lama :

- a. Pada saat batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak pertama dalam tahun buku dimulainya penggunaan Pedoman Perhitungan Pengkreditan Pajak Masukan, bagi Pengusaha Kena Pajak yang omzetnya tidak melebihi Rp 1.800.000.000,00.
- b. Pada saat batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, bagi wajib pajak yang baru dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.

Pengusaha Kena Pajak yang menggunakan pedoman perhitungan pengkreditan Pajak Masukan harus melakukan secara taat asas dalam satu tahun buku,

sepanjang peredaran usaha dalam satu tahun buku tidak melebihi Rp 1.800.000.000,00.

Besarnya Pajak Masukan yang dapat dikreditkan yang dihitung menggunakan pedoman perhitungan pengkreditan Pajak Masukan, yaitu sebesar :

- a. 60% dari Pajak Keluaran untuk penyerahan Jasa kena Pajak; atau
- b. 70% dari Pajak Keluaran untuk penyerahan Barang Kena Pajak.

Pajak Keluaran pada kalimat sebelumnya dihitung dengan cara mengalikan tarif 10% dengan Dasar Pengenaan Pajak (DPP), yang dimaksud dengan DPP yaitu jumlah peredaran usaha.

Dalam hal terjadi retur penjualan, PPN atas penyerahan BKP dan/atau JKP yang dikembalikan oleh pembeli akan mengurangi PPN yang terhutang oleh PKP Penjual dalam Masa Pajak terjadinya pengembalian BKP dan/atau JKP , sepanjang Faktur Pajak atas penyerahan BKP dan atau JKP tersebut telah dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa PPN (SPT Masa PPN). Nota retur dibuat dalam hal terjadinya pengembalian Barang Kena Pajak dari pembeli kepada penjualan kecuali jika diganti dengan Barang Kena Pajak yang jenis, tipe, jumlah, dan harganya sama. Retur hanya terjadi dalam transaksi penyerahan barang, dan tidak dapat terjadi dalam penyerahan jasa. Nota retur dibuat dalam dua rangkap , yaitu lembar pertama untuk PKP Penjual dan lembar kedua untuk arsip pembeli. Nota retur dibuat pada Masa Pajak yang sama dengan Masa Pajak terjadinya pengembalian BKP. Bentuk dan ukuran nota retur dapat disesuaikan dengan kebutuhan administrasi pembeli. Nota retur yang tidak mencantumkan informasi minimal yang disyaratkan tidak dapat diperlakukan sebagai nota retur. Nota retur harus dibuat oleh pembeli dalam masa pajak yang sama dengan saat terjadinya pengembalian barang.

Nota retur minimal harus memuat antara lain sebagai berikut :

- a. Nomor urut nota retur.
- b. Nomor seri dan tanggal Faktur Pajak atas Barang Kena Pajak yang dikembalikan.
- c. Nama, alamat, NPWP pembeli BKP yang dikembalikan.
- d. Nama, alamat, NPWP penjual yang menerbitkan faktur pajak.
- e. Jenis, kuantum, dan harga jual Barang Kena Pajak yang dikembalikan.

- f. PPN yang dikembalikan.
- g. Tanggal pembuatan nota retur.
- h. Tanda tangan pembeli.

Fungsi nota retur bagi penjual adalah mengurangi Pajak Keluaran pada Masa Pajak diterimanya nota retur. Sedangkan fungsi nota retur bagi pembeli adalah untuk mengurangi Pajak Masukan pada Masa Pajak dibuatnya Nota Retur, dalam hal Pajak masukan tersebut telah dikreditkan. Selain hal tersebut, fungsi nota retur bagi pembeli akan mengurangi beban (*expense*) atau biaya perolehan aktiva atas Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan atau atas PPNBM yang telah dibebankan/dikapitalisir dalam harga perolehan aktiva.

2.9.2.1. Selisih Pembayaran Pajak Masukan jika dihitung dengan Pedoman Pengkreditan Pajak Masukan

Selama bulan Agustus 2010 omzet penjualan PT.A (BKP) adalah Rp 170.000.000,00 dan membeli bahan dagangannya (BKP) sebesar Rp 100.000.000,00. Nilai omzet penjualan dan pembelian belum termasuk PPN, maka penghitungan PPN atas PT.A untuk bulan Agustus 2010 adalah sebagai berikut:

Jika PT.A menggunakan pedoman pengkreditan, pajak masukan yang dapat dikreditkan sebesar (70% x (10% x Peredaran Usaha)).

Peredaran Usaha	Rp 170.000.000,00	
Pajak Keluaran 10% x Rp 170.000.000,00		= Rp 17.000.000,00
Pajak Masukan 70% x Rp 17.000.000,00		= <u>Rp 11.900.000,00 -</u>
PPN Kurang Bayar		= Rp 5.100.000,00

Dihitung dan dilihat dari Faktur Pajak PT A yang ada dan supplier memungut PPN (pajak masukan) menggunakan pedoman PM-PK, nilai Pajak Masukan sebesar (10% x pembelian BKP) yaitu Rp 10.000.000,00 (10% x Rp 100.000.000,00) dan nilai Pajak Keluaran sebesar (10% x penjualan BKP) yaitu Rp 17.000.000,00 (10% x Rp 170.000.000,00). Sedangkan jika menggunakan pedoman penghitungan pengkreditan PM, Pajak Masukan yang boleh dikreditkan Rp 11.900.000,00. Sehingga selisihnya ini merupakan PPN yang masih perlu disetor oleh PT.X sebesar Rp 1.900.000,00 (Rp 10.000.000,00 – Rp

11.900.000,00). Untuk kekurangan PPN yang merupakan pengurang penghasilan bruto sehingga akan memperkecil PPh yang terutang.

Pada bulan berikutnya, kegiatan yang dilakukan PT X adalah:

Selama bulan Oktober 2010 PT A membeli BKP dari supplier seharga Rp 1.000.000.000,00. Atas pembelian ini, supplier memungut PPN (Pajak Masukan) sebesar Rp 100.000.000,00 (10% x Rp 1.000.000.000). PT A juga membeli barang dagangan (Non BKP) dari supplier seharga Rp 50.000.000, atas pembelian ini PT A tidak terutang PPN. Omzet penjualan PT A sebesar Rp 1.200.000.000,00 yang terdiri atas penjualan BKP sebesar Rp 900.000.000,00 (belum termasuk PPN) dan penjualan Non BKP sebesar Rp 300.000.000,00. Atas penjualan ini, PT A memungut PPN dari pembeli sebesar Rp 90.000.000 (10% x Rp 900.000.000,00) dan omzet penjualan (DPP PPN) sebesar Rp 1.200.000.000 yang digunakan untuk menghitung pajak keluaran sebesar Rp 120.000.000 (10% x Rp 1.200.000.000,00).

Jika PT A menggunakan pedoman penghitungan pengkreditan PM, maka Pajak Keluaran bukan 10% dari nilai penyerahan BKP dan atau JKP tetapi 10 % dari nilai peredaran usaha (DPP PPN), sehingga pajak masukan yang dikreditkan sebesar (70% x (10% x peredaran usaha)

Peredaran usaha Rp 1.200.000.000,00	
Pajak Keluaran 10% x Rp 1.200.000.000,00	= Rp 120.000.000,00
Pajak Masukan 70% x Rp 120.000.000,00	= <u>Rp 84.000.000,00 –</u>
PPN kurang bayar	= Rp 36.000.000,00

Dengan melihat Faktur Pajak PT A yang ada dan supplier menggunakan pengkreditan PM-PK sedangkan PT A wajib menyetorkan PPN berdasarkan pedoman penghitungan pengkreditan Pajak Masukan sehingga adanya sisa/selisih yang masih dipegang oleh PT A dan tidak perlu disetor sebesar Rp 16.000.000,00 (Rp 100.000.000,00 – Rp 84.000.000,00). Sisa/selisih PPN yang tidak perlu disetor ini termasuk keuntungan atau penambah penghasilan bruto yang akan dikenakan tarif PPh umum Badan atau Orang Pribadi.

2.9.3. Mekanisme Pengkreditan Pajak Masukan dengan Pajak Keluaran

Menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor 74/PMK.03/2010 pasal 12, dalam hal Pengusaha Kena Pajak yang menggunakan pedoman perhitungan pengkreditan Pajak Masukan memilih untuk beralih menggunakan mekanisme pengkreditan Pajak Masukan dengan Pajak Keluaran, Pengusaha Kena Pajak tersebut hanya diperbolehkan menggunakan mekanisme pengkreditan Pajak Masukan dengan Pajak Keluaran pada Masa Pajak pertama tahun buku berikutnya.

Pengusaha Kena Pajak yang menggunakan mekanisme pengkreditan Pajak Masukan dengan Pajak Keluaran harus memberitahukan secara tertulis kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak tempat Pengusaha Kena Pajak dikukuhkan paling lama pada batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak pertama dalam tahun buku dimulainya penggunaan mekanisme pengkreditan Pajak Masukan dengan Pajak Keluaran.

Dalam hal Pengusaha Kena Pajak mulai menggunakan mekanisme pengkreditan Pajak Masukan dengan Pajak Keluaran, Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan mulai Masa Pajak pertama tahun buku dimulainya penggunaan mekanisme pengkreditan Pajak Masukan dengan Pajak Keluaran.

2.10. Pencabutan Pengusaha Kena Pajak

Menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor 68/PMK.03/2010, Apabila wajib pajak yang telah dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak (PKP) memiliki omzet yang kurang atau tidak mencapai enam ratus juta rupiah, maka Pengusaha Kena Pajak tersebut diperbolehkan mengajukan permohonan pencabutan statusnya sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP), hal tersebut dapat dilakukan apabila peredaran bruto tidak melebihi batasan pengusaha kecil selama satu tahun.

Adapun proses pencabutan pengusaha kena Pajak (PKP) dimulai dengan pengajuan permohonan pencabutan PKP oleh pengusaha yang bersangkutan, yang kemudian Direktur Jendral Pajak akan melakukan pemeriksaan terlebih dahulu. Apabila pemeriksaan telah dilakukan, keputusan akan diberikan dalam jangka

waktu dua bulan sejak permohonan diterima. Jika Direktur Jendral Pajak tidak memberikan keputusan dalam jangka waktu dua bulan, maka permohonan tersebut dianggap dikabulkan dan keputusan pencabutan akan diberikan selambat-lambatnya satu bulan setelah dua bulan tersebut.

Apabila PKP tersebut telah melakukan pencabutan terhadap status Pengusaha Kena Pajak, akan tetapi dalam bulan tertentu PKP tersebut memenuhi persyaratan untuk menjadi PKP kembali yaitu mencapai peredaran usaha di atas enam ratus juta rupiah, maka Pengusaha yang bersangkutan dapat mendaftarkan usahanya kembali untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak.