

ANALISIS TAX PLANNING ATAS RESTITUSI PAJAK PERTAMBAHAN NILAI (STUDI KASUS NINDYA PRANA KSO)

RIVAI ARVAN RZ, ANGGI PRATAMA NASUTION, MIKA DEBORA
BARUS

Fakultas Sosial dan Sains, Universitas Pembangunan Panca Budi
rivaiarvan@gmail.com

Abstract: *This study aims to determine the effort of tax planning for VAT refunds to minimize correction and penalty by the Tax Auditor. The research object used was Nindya Prana KSO and the method used in this study was descriptive with a qualitative approach by visiting companies directly and conducting observations, documentation, as well as direct interviews with company staff to ask for information. From the analysis it is known that Nindya Prana KSO conducts tax planning with the Taxation Law.*

Keywords: *VAT Restitution, Tax Planning*

Abstrak: Penelitian ini bertujuan untuk mempelajari upaya *Tax Planning* atas restitusi PPN untuk menghindari koreksi dan sanksi oleh Pemeriksa Pajak. Objek Penelitian yang digunakan adalah Nindya Prana KSO dan metode yang digunakan dalam penelitian ini deskriptif dengan pendekatan kualitatif dengan mengunjungi langsung perusahaan dan melakukan observasi, dokumentasi, serta wawancara langsung dengan staf perusahaan untuk meminta keterangan. Dari hasil analisis yang diketahui bahwa Nindya Prana KSO melakukan *Tax Planning* yang sesuai dengan Undang Undang Perpajakan.

Kata Kunci: *Restitusi PPN, Tax Planning*

A. Pendahuluan

Nindya – Prana KSO merupakan dua perusahaan kontraktor yang melakukan kontrak kerja sama operasi yaitu PT Nindya Karya (Persero) dan PT Prana Properti Indonesia. Dalam hal ini Nindya – Prana KSO melakukan kegiatan proyek Preservasi Jalan Batang Toru – Bts. Kota Sidempuan yang ada di Kabupaten Tapanuli Selatan. Kerja sama operasi (konsorsium) antara dua badan usaha tersebut membentuk suatu entitas tersendiri dalam jangka waktu yang telah ditentukan. Dengan membentuk badan hukum tersendiri tentu akan membuat Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) tersendiri. Nindya – Prana KSO hanya menerima penghasilan dari 1 (satu) pihak saja yaitu Direktorat Jenderal Bina Marga Balai Besar Pelaksanaan Jalan Nasional Sumatera Utara pada Kementerian Pekerjaan Umum dan Perumahan Rakyat. Dimana pengajuan pembayaran setiap Monthly Certificate (MC) diajukan kepada Dinas PU Bina Marga dan Tata Ruang Provinsi Sumatera Utara yang merupakan bendahara pemerintah. Sumber dana yang digunakan dalam proyek ini adalah dana Surat Berhaga Syariah Negara (SBSN) Provinsi Sumatera Utara. Dalam Hal ini Dinas PU Bina Marga menggunakan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) Bendaharawan Pemerintah, yang berarti Dinas PU Bina Marga merupakan pemungut Pajak Pertambahan Nilai.

Melakukan transaksi dengan bendahara negara maka Nindya-Prana,Kso menerbitkan Faktur Pajak dengan Kode 020 atau Pajak yang dipungut oleh pemerintah yang menyebabkan nilai Pajak Keluaran Nindya-Prana KSO menjadi 0 sedangkan untuk Pajak Masukan memiliki kode 010 atau Faktur Pajak Normal yang

menyebabkan SPT PPN Nindya-Prana, KSO menjadi SPT PPN Lebih Bayar (LB). Berdasarkan uraian tersebut, sesuai dengan Peraturan Undang-Undang Perpajakan Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Pajak Penjualan atas Barang Mewah beserta Aturan Pelaksanaannya, diuraikan dalam pelaporan dan perhitungan Surat Pemberitahuan (SPT) PPN terjadi apabila Pajak Masukan lebih besar dari pada Pajak Keluaran maka kelebihan bayar tersebut berhak dimintakan kembali (Restitusi) oleh wajib pajak atau dikompensasikan ke bulan berikutnya. Alasan melakukan penelitian pada objek ini ialah Surat Pemberitahuan (SPT) PPN dari Nindya-Prana, KSO selalu mengalami kelebihan bayar, dikarenakan Faktur Pajak Masukan lebih besar dari pada Faktur Pajak Keluaran.

B. Metodologi Penelitian

Penelitian ini menggunakan penelitian deskriptif dengan pendekatan kualitatif. Metode ini dimanfaatkan sebagai “sebuah prosedur penelitian yang menghasilkan data deskriptif berupa kata-kata tertulis atau lisan dari orang-orang atau perilaku yang diamati (Budihardjo et al, 2016). Metode yang dipakai dalam penelitian ini yaitu Metode pengumpulan data yang merupakan langkah yang paling utama dalam proses penelitian karena bertujuan untuk mendapatkan data sehingga benar-benar didapat data yang valid dan reliabel. Teknik pengumpulan data yang digunakan oleh penulis dalam penelitiannya yaitu *Interview* (wawancara), Observasi, Dokumentasi serta Metode Analisis Data merupakan model metode analisis interaktif Miles and Huberman dalam buku Yusuf (2017) yang menyatakan bahwa segala aktivitas dalam analisis data kualitatif digunakan dengan cara interaktif dan berlangsung dengan terus menerus hingga selesai, yang menyebabkan datanya jenuh. Model ini mempunyai tiga tahap kegiatan yaitu reduksi data, penyajian data dan penarikan kesimpulan. Berikut penjelasan dari ketiga tahap yaitu Reduksi Data, Penyajian Data dan Penarikan Kesimpulan.

C. Hasil Dan Pembahasan

1. Evaluasi Pajak Keluaran

Pajak Keluaran yang dipungut oleh Nindya Prana KSO merupakan PPN yang dikenakan atas penyerahan Jasa Kena Pajak terkait kegiatan yang dilakukan oleh perusahaan yaitu Jasa Konstruksi. Sesuai dengan UU Nomor 42 Tahun 2009 PPN dimana PPN keluaran dibuat berdasarkan Faktur Pajak yang dikeluarkan perusahaan. Berikut lampiran Kertas Kerja daftar pembelian berdasarkan SPT Masa PPN tahun 2021

Daftar penjualan (SPT PPN) Nindya Prana KSO

Periode Januari s/d Desember 2021

Masa Pajak	Tahun Pajak	Omset Penjualan	Penjualan (SPT PPN)	
			DPP (Rp)	PPN (Rp)
Januari	2021	20.574.196.395	18.703.814.905	1.870.381.490
April	2021	8.413.356.968	7.648.506.335	764.850.633
Juli	2021	8.537.374.335	7.761.249.395	776.124.940
Agustus	2021	8.251.206.671	7.501.096.974	750.109.697
November	2021	19.397.209.848	17.633.827.135	1.763.382.713
Desember	2021	18.541.134.315	16.855.576.650	1.685.557.665
Total Omzet Penjualan Tahun 2021		83.714.478.532	76.104.071.393	7.610.407.139

Sumber : Rincian Surat Pemberitahuan (SPT) PPN Tahun 2021 Nindya Prana KSO

Berdasarkan gambar daftar penjualan diatas dapat dilihat bahwa besarnya PPN Keluaran Nindya Prana KSO dari transaksi penjualan kepada konsumen ditahun 2021 sebesar Rp. 76.104.071.393,- menghasilkan PPN Keluaran yang dipungut oleh bendaharawan pemerintah sebesar Rp 7.610.407.139,-. Dimana transaksi penjualan tersebut menggunakan kode faktur pajak 020 atau Faktur pajak yang dikeluarkan untuk bendahara pemerintah dan mendapat fasilitas PPN Dipungut oleh bendahara pemerintah dan bukan dipungut oleh Nindya-Prana, KSO yang menyebabkan nilai faktur pajak keluarannya menjadi 0 pada SPT PPN Nindya-Prana, KSO.

2. Evaluasi Pajak Masukan

Pajak Masukan adalah Pajak Pertambahan Nilai yang harus dibayarkan oleh PKP yang melakukan pembelian atau penyerahan BKP atau JKP yang terutang PPN. Berikut lampiran Kertas Kerjadaftar pembelian berdasarkan SPT Masa PPN tahun 2021.

Daftar Pembelian (SPT PPN) Nindya Prana KSO Periode Januari s/d Desember 2021

Masa Pajak	Tahun	Pembelian (SPT)	
		DPP (Rp)	PPN (Rp)
Januari	2021	0	0
Februari	2021	0	0
Maret	2021	1.078.095.000	107.809.500
April	2021	2.031.250.000	203.125.000
Mei	2021	3.241.431.130	324.143.113
Juni	2021	0	0
Juli	2021	2.825.830.557	282.583.056
Agustus	2021	9.829.897.195	982.989.720
September	2021	5.180.713.750	518.071.375
Oktober	2021	190.546.818	19.054.682
Nopember	2021	4.148.110.560	414.811.056
Desember	2021	6.101.073.289	610.107.326
Total Tahun 2021		34.626.948.299	3.462.694.828

Sumber : Rincian Surat Pemberitahuan (SPT) PPN Tahun 2021 Nindya Prana KSO

Berdasarkan gambar diatas daftar pembelian diatas, dapat dilihat bahwa total Pembelian yang dibayarkan oleh perusahaan dari transaksi pembelian kepada Vendor, sebesar Rp 34.626.948.299,- menghasilkan Pajak Masukan pada SPT PPN Nindya-Prana, KSO senilai Rp 3.462.694.828,-. Hal ini diperjelas oleh narasumber: “Seluruh PPN Masukan yang telah dilaporkan pada SPT Masa PPN merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dengan menggunakan kode faktur pajak 010 atau faktur pajak normal dan tidak ada PPN Masukan yang tidak dapat dikreditkan”, (wawancara Staf Pajak, 11 Januari 2022, 09.00-12.00 WIB).

3. Analisa Lebih Bayar dalam SPT PPN

Perhitungan SPT PPN Apabila perolehan Pajak Keluaran Lebih Kecil dari perolehan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan maka SPT PPN tersebut memiliki status Lebih Bayar begitu juga sebaliknya. Berikut kertas kerja analisis SPT PPN Nindya-Prana, KSO:

Daftar Perhitungan Penjualan dan Pembelian (SPT PPN) Nindya Prana KSO Periode Januari s/d Desember 2021

Masa Pajak	Tahun	PPN Keluaran (Dipungut Bendaharawan) (Rp)	Perhitungan Sesuai SPT PPN		
			PPN Keluaran (Rp)	PPN Masukan (Rp)	Kurang Bayar / Lebih Bayar (Rp)
Januari	2021	1.870.381.490	0	0	0
Februari	2021	0	0	0	0
Maret	2021	0	0	107.809.500	-107.809.500
April	2021	764.850.633	0	203.125.000	-203.125.000
Mei	2021	0	0	324.143.113	-324.143.113
Juni	2021	0	0	0	0
Juli	2021	776.124.940	0	282.583.056	-282.583.056
Agustus	2021	750.109.697	0	982.989.720	-982.989.720
September	2021	0	0	518.071.375	-518.071.375
Oktober	2021	0	0	19.054.682	-19.054.682
November	2021	1.763.382.713	0	414.811.056	-414.811.056
Desember	2021	1.685.557.665	0	610.107.326	-610.107.326
Total 2021		7.610.407.139	0	3.462.694.828	-3.462.694.828

Sumber : Data diolah penulis

Seluruh Faktur Keluaran dan Faktur Masukan selama sebulan diperhitungkan dalam SPT Masa PPN. Jika PPN Keluaran lebih besar dari PPN Masukan maka PKP masih harus membayar selisihnya ke kas negara. Dari data tabel diatas, dapat dilihat bahwa jumlah PPN Keluaran yang dipungut Bendaharawan Pemerintah senilai Rp 7.610.407.139,- sedangkan PPN Masukan senilai Rp 3.462.694.828,-. Dari informasi diatas bahwa PPN Keluaran pada SPT PPN Nindya Prana KSO akan selalu 0 (nol), dikarenakan lawan transaksi merupakan Instansi bendaharawan pemerintah yang ditunjuk sebagai pemungut PPN atau menggunakan kode Faktur Pajak 020 sedangkan PPN Masukan yang menggunakan kode faktur pajak 010 pada SPT PPN Nindya Prana KSO lebih besar dari pada PPN Keluaran, maka perhitungan SPT PPN Nindya Prana KSO terjadi lebih bayar sebesar Rp 3.462.694.828,-.

4. Analisis Tax Planning untuk Menghadapi Pemeriksaan Restitusi Pajak Pertambahan Nilai

Nindya Prana KSO telah menyadari dengan diajukannya permohonan restitusi, maka Nindya Prana KSO harus menghadapi konsekuensi proses pemeriksaan pajak yang dilakukan oleh petugas pajak. Untuk menghadapi proses pemeriksaan pajak terkait restitusi PPN, maka Nindya Prana KSO akan lebih memberikan perhatian lebih terhadap hal tersebut salah satunya dengan melakukan perencanaan pajak. Berikut Langkah-langkah Perencanaan pajak yang dilakukan oleh Nindya Prana KSO antara lain :

Tax Planning Dalam Hal Teknis: a) Menyelenggarakan pembukuan dengan baik. Langkah yang dilakukan Nindya Prana KSO adalah melakukan pembukuan dan pencatatan dengan itikad baik dan memenuhi standar akuntansi yang lazim di Indonesia (PSAK) serta sesuai dengan aturan perpajakan yang berlaku. Serta pembukuan wajib diselenggarakan dengan prinsip taat asas; b) Memenuhi kewajiban perpajakan. Nindya Prana KSO wajib bertanggung jawab akan kewajiban perpajakan dimulai dari pelaporan dan pembayaran pajak tepat waktu sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku serta melakukan pengecekan kembali mengenai kebenaran pengisian Surat Pemberitahuan (SPT) untuk memastikan agar pemenuhan kewajiban perpajakan telah berjalan dengan benar sesuai dengan laporan keuangan dan bukti bukti yang ada dan sesuai dengan pencatatan pada laporan keuangan dan neraca; dan c)

Melakukan Ekualisasi SPT PPN dan Laporan Keuangan. Ekualisasi SPT PPN dan Laporan Keuangan dilakukan oleh Nindya Prana KSO setiap 1 (satu) bulan sekali. Ekualisasi dilakukan agar perbedaan yang terdapat antara SPT Masa PPN dengan pencatatan pada laporan keuangan dan neraca dapat diketahui serta meminimalkan terjadinya kesalahan atau kurang catat/lapor juga sebagai awal dari persiapan data atau dokumen untuk menghadapi pemeriksaan.

Perencanaan Pajak Keluaran. Berbagai upaya dilakukan oleh Nindya Prana KSO untuk menghindari koreksi maupun denda dari adanya pemeriksaan pajak, termasuk terhadap Pajak Keluaran. Berdasarkan informasi tersebut, Nindya Prana KSO juga telah memberikan informasi mengenai perencanaan pajak keluaran. Perencanaan Pajak Keluaran yang dilakukan Nindya Prana KSO Melakukan tertib administrasi penerbitan Faktur Pajak Keluaran berdasarkan dokumen pengajuan MC/tagihan sebagai dasar penagihan berdasarkan dengan peraturan perpajakan tentang Tata Cara Penerbitan Faktur Pajak. Dalam hal ini Nindya Prana KSO wajib menerbitkan Faktur Pajak berdasarkan tanggal dan nilai yang sama sesuai dengan yang tertera pada surat permohonan pembayaran MC/tagihan, Kwitansi Berita Acara Pembayaran dan Berita Acara Penyerahaan Pekerjaan yang diajukan ke *owner*. Serta Mengarsip dan meng-*copy* seluruh dokumen MC/tagihan yang diajukan ke *owner* guna persiapan pemeriksaan pajak.

Perencanaan Pajak Masukan. Perencanaan pajak masukan yang dilakukan oleh Nindya Prana KSO yaitu menegaskan kepada seluruh *vendor* atau rekanan terutama yang berstatus PKP untuk menerbitkan Faktur Pajak sesuai dengan aturan yang berlaku yaitu baik tanggal dan nilai sesuai dengan dokumen tagihan lainnya contohnya Invoice, Kwitansi dan Berita Acara pembayaran. Melakukan Verifikasi terhadap setiap tagihan yang masuk dan melakukan Pengarsipan. “Verifikasi dilakukan dengan pengecekan untuk memastikan keakuratan data yang tersaji pada Faktur Pajak Masukan sesuai dengan data yang dibuat pada dokumen tagihan serta terkait pemotongan PPh”, (wawancara Staf Pajak, 11 Januari 2022, 09.00-12.00 WIB). Pihak Nindya Prana KSO melakukan salah satu kebijakan yang dikatakan cukup baik untuk menghindari adanya koreksi Faktur Pajak Masukan, yaitu dengan cara menunda pembayaran PPN kepada pihak *vendor*. Berikut kutipan wawancara dengan narasumber : “Nindya Prana KSO melakukan kesepakatan yang tercantum pada *purchase order* (PO) atau kontrak yang berbunyi bahwa sistem pembayaran yang akan dilakukan adalah pembayaran *exclude* atau tanpa PPN. Pembayaran PPN dilakukan terpisah setelah rekanan menyerahkan SPT PPN yang telah dilaporkan, dokumen tersebut berupa Bukti Lapor PPN, Induk 1111, Lampiran AB, Lampiran A1 sampai A2.”, (wawancara Manajer Keuangan & SDM, 10 Januari 2022, 09.00-12.00 WIB).

Dari pernyataan diatas, bahwa tujuan dari Nindya Prana KSO melakukan sistem pembayaran tersebut untuk mengantisipasi adanya kecurangan pembatalan Faktur Pajak Masukan secara sepihak dan tidak dilapor atau disetornya PPN yang telah diterbitkan kepada pihak *vendor* sehingga mengakibatkan adanya koreksi pajak dan menimbulkan sanksi atau kerugian. Pada saat pembayaran tagihan hanya nilai *exclude* atau tanpa PPN saja, maka PPN yang belum terbayar tersebut merupakan hutang PPN rekanan. Hal ini juga ditegaskan oleh narasumber: “Karena sistem pembayaran rekanan (*Vendor*) di Nindya - Prana, KSO yang *exclude* atau tanpa PPN, maka PPN tersebut dicatat di Akuntansi sebagai hutang PPN Rekanan pada akun Hutang PPN Rekanan (No Akun 138) apabila SPT PPN Rekanan diterima dengan lengkap, jelas dan benar maka akan dilakukan pembayaran PPN dan mengurangi Hutang PPN Rekanan,

SPT PPN Rekanan juga akan diarsip dengan baik yang berguna untuk pemeriksaan”, (wawancara Manajer Keuangan & SDM, 11 Januari 2022, 09.00-12.00 WIB).

D. Penutup

Perencanaan Pajak dilakukan untuk meminimalkan resiko sanksi atau koreksi pada restitusi SPT PPN Nindya-Prana, KSO agar restitusi berjalan dengan baik dan hasil yang maksimal serta sesuai dengan yang diharapkan perusahaan. Dalam perencanaan pajak yang dilakukan oleh Nindya Prana KSO dalam menghadapi pemeriksaan Restitusi PPN tidak hanya berkaitan erat dengan aturan perpajakan saja, tetapi Nindya Prana KSO juga melakukan suatu kebijakan yaitu melakukan kesepakatan yang tercantum pada *purchase order* (PO) atau kontrak bahwa sistem pembayaran yang akan dilakukan adalah pembayaran *exclude* atau tanpa PPN. Pembayaran PPN dilakukan terpisah setelah rekanan menyerahkan SPT PPN yang telah dibayar atau dilaporkan, dokumen SPT PPN Rekanan tersebut antara lain Bukti Laporan PPN, Bukti Bayar PPN (Jika status SPT PPN Kurang Bayar) Induk 1111, Lampiran Rekapitulasi 1111 AB, Lampiran A1 sampai A2. Hal ini dilakukan untuk mengantisipasi adanya kecurangan pembatalan Faktur Pajak Masukan secara sepihak dan tidak disetornya PPN atau faktur pajak yang telah diterbitkan. Banyak pertimbangan yang dilakukan dalam melakukan *Tax Planning* (Perencanaan Pajak) dalam proses restitusi PPN Nindya-Prana, KSO salah satunya adalah Pajak Masukan yang tercatat sebagai piutang perusahaan yang dimana mempengaruhi laba rugi perusahaan, maka dari itu diperlukan usaha semaksimal mungkin untuk mengambil Kembali yang merupakan hak perusahaan dalam hal ini restitusi PPN agar perusahaan dapat berjalan dengan baik dan sesuai dengan ketentuan atau SOP yang berlaku.

Daftar Pustaka

- Budihardjo, O., Atmojo, M. D., & Ahayu, S. M. (2016). Analisis Penerapan Perencanaan Pajak Pertambahan Nilai (Studi Kasus Pada CV Guyub Rukun Putra Sakti Tahun Pajak 2014). *Jurnal Perpajakan (JEJAK)*, 8(96), 1–11.
- Mulki, H. (2015). Pengaruh Restitusi PPN Dan Ekstensifikasi Pajak Terhadap Penerimaan Pajak (Studi Kasus Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Sumedang Periode 2011-2015), 1–13.
- Karina, M., & Khairani, S. (2015). Analisis Restitusi Pajak Pertambahan Nilai pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Palembang Ilir Barat, 1–6.
- Mayang, H. & Djudi, M. (2015). Evaluasi Perencanaan Pajak Pertambahan Nilai Pada PT. “X” Di Kabupaten Kediri. *PhD Proposal*, 1(2), 1–6. <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>
- Octavia, S., Mayowan, Y., & Karjo, S. (2015). Analisis Proses Restitusi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) di Indonesia (Studi pada PT. XYZ). *Jurnal Perpajakan (JEJAK)*, 7(1), 1–8.
- Ompusunggu, A. P. (2011). Cara Legal Siasati Pajak. Jakarta. Puspa Swara.
- Pohan. 2011. Perencanaan Pajak Atas Beban Pajak Penghasilan.
- Rahmadani, S. E., & Munawaroh. (2017). Antisipasi Restitusi Pajak Pertambahan Nilai Atas Ekspor Dan Impor Pada PT Ykk Zipco Indonesia.
- Republik Indonesia. (2012). *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2012 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 sebagaimana telah Beberapa Kali diubah, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Pajak Penjualan atas Barang Mewah beserta Aturan Pelaksanaannya.*

- Republik Indonesia. (2009). *Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Pajak Penjualan atas Barang Mewah beserta Aturan Pelaksanaannya*. Kementerian Keuangan RI. Jakarta.
- Republik Indonesia. (2006). *Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor Per 22/PJ/2006 tentang Jangka Waktu Penyelesaian dan Tata Cara Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak Pertambahan Nilai, atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah*. Kementerian Keuangan RI. Jakarta.
- Spence, M. 1973. *The Quanty Journal of Economics. Job Marketing Signalling*.
- Sumarsan, T. (2015). *Tax Review dan Strategi Perencanaan Pajak*. (Riefmanto, Ed.) (Edisi 2). Jakarta: PT Indeks.
- Supit, W. M., Saeran, D. P. E., & Harijanto Sabijono. (2014). Analisis Restitusi Pajak Pertambahan Nilai Terhadap Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Manado. *Issn 2303-1174*, 2(3), 8.
- Yulia, C. (2014). Analisis Penerapan Restitusi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) PT. PP (Persero) Tbk.
- Yusuf, A. M. (2017). *Metode Penelitian : Kuantitatif, Kualitatif, Dan Penelitian Gabungan*. (PT Fajar Interpratama Mandiri, Ed.) (Edisi Pert). Jakarta: Kencana.
- Zain, M. (2010). Manajemen Perpajakan.
- Direktorat Jenderal Pajak, <http://www.pajak.go.id/content/254-restitusi> diakses 10 Januari 2022
- Metode Analisis Data http://kumpulanmaterikuliaah.blogspot.com/2015/01/analisis-data-penelitian-model-miles_31.html diakses pada 11 Januari 2022.