



JAFM:
**Journal of Accounting and
Finance Management**

E-ISSN: 2721-3013
P-ISSN: 2721-3005

<https://dinastires.org/JAFM> dinasti.info@gmail.com +62 811 7404 455

DOI: <https://doi.org/10.38035/jafm.v6i1>
<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>

Systematic Literature Review: Implementasi Vat Refund

Imelda Imelda¹, Tyas Prasetyawati², Mukhtaruddin Mukhtaruddin³

¹Fakultas Ekonomi, Universitas Sriwijaya, Palembang, Indonesia,

01042682428005@student.unsri.ac.id

²Fakultas Ekonomi, Universitas Sriwijaya, Palembang, Indonesia,

01042682428016@student.unsri.ac.id

³Fakultas Ekonomi, Universitas Sriwijaya, Palembang, Indonesia, mukhtaruddin67@unsri.ac.id

Corresponding Author: 01042682428005@student.unsri.ac.id¹

Abstract: *Value-added tax is an important part of the tax system in many countries and contributes significantly to national income. Value Added Tax as an Indirect Tax is one of the objects of state revenue collected based on laws and policies that apply to a country. This study aims to analyze the effectiveness of VAT Refund implementation in several countries. This study makes several significant contributions to the literature on VAT Refund by providing evidence of the interaction between tax policy, tourist behavior, and the effectiveness of the refund system implementation. This research was conducted by collecting data through qualitative methods based on literature review from various sources including research articles, online news, and relevant journals. This research uses the literature review method, which is taken from literature with publication years 2019-2024. This research finally used 20 relevant journals. The results show that there are several research gaps such as countries, research sectors, and research results. The results also provide information related to the application of VAT Refund in several fields such as Business, which shows high VAT refund results can be an indication of economic growth or an indication of high fraud in a company. VAT Refund in tourism has not contributed much to the increase in foreign tourist visits so that it has not supported the tourism sector. Meanwhile, VAT Refund in the Government of excess tax restitution can run smoothly and systematically based on government regulations. Nevertheless, this research still has limitations such as the lack of article coverage so that further research is expected to expand the scope of the literature so that it can provide broader results.*

Keyword: *VAT Refund, Effectiveness, Country*

Abstrak: Pajak Pertambahan Nilai merupakan bagian penting dari sistem perpajakan di banyak negara dan memberikan kontribusi signifikan terhadap pendapatan nasional. Pajak Pertambahan Nilai sebagai Pajak Tidak Langsung merupakan salah satu objek penerimaan negara yang dipungut berdasarkan undang-undang serta kebijakan yang berlaku pada suatu negara. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis efektivitas implementasi VAT Refund di beberapa negara. Studi ini memberikan beberapa kontribusi yang signifikan pada literatur tentang VAT Refund dengan memberikan bukti interaksi antara kebijakan pajak, perilaku

wisatawan, dan efektifitas implementasi sistem refund. Penelitian ini dilakukan dengan mengumpulkan data melalui metode kualitatif berbasis tinjauan literatur dari berbagai sumber termasuk artikel penelitian, berita daring, dan jurnal yang relevan. Penelitian ini menggunakan metode Studi Literature Riview literatur yang diambil adalah literatur dengan tahun publikasi 2019-2024. Penelitian ini akhirnya menggunakan 20 jurnal yang relavan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat beberapa kesenjangan penelitian seperti negara, sektor penelitian, dan hasil penelitian sebelumnya. Hasil juga memberikan informasi terkait penerapan VAT Refund dalam beberapa bidang seperti Wajib pajak atau perusahaan, yang menunjukkan hasil pengembalian PPN yang tinggi dapat menjadi indikasi pertumbuhan ekonomi atau indikasi tinggi penipuan di suatu perusahaan juga meringankan kendala keuangan perusahaan dan dengan demikian meningkatkan produktivitas dan aktivitas investasi suatu perusahaan penerapan ini banyak diterapkan di negara Tiongkok. VAT Refund dalam bisnis seperti pariwisata ternyata belum banyak berkontribusi pada peningkatan kunjungan wisatawan asing sehingga belum mendukung pula di sektor pariwisata seperti Negara Indonesia yang menerapakan VAT Refund dalam bisnis pariwisata. Sedangkan VAT Refund dalam Pemerintah restitusi kelebihan pajak dapat berjalan dengan lancar dan sistematis berdasarkan aturan pemerintah berdasarkan PMK No. 120/PMK.03/2019. Meskipun demikian, penelitian ini masih memiliki keterbatasan seperti kurang nya cakupan artikel sehingga penelitian selanjutnya diharapkan dapat memperluas cakupan literatur sehingga dapat memberikan hasil yang lebih sistematis.

Kata Kunci: VAT Refund, Efektifitas, Negara

PENDAHULUAN

Bagi negara-negara di Amerika Selatan, pariwisata berpotensi menjadi mesin penggerak pembangunan sosial ekonomi. Namun, pandemi global virus corona (COVID-19) telah membawa dampak signifikan dalam hal pariwisata, tidak hanya di sub-wilayah Amerika Latin ini tetapi juga secara global (Honajzrová Banús, 2021). Penipuan keuangan menghancurkan sistem perdagangan yang adil di pasar, merusak antusiasme investor untuk berpartisipasi, dan pada akhirnya melanggar tujuan awal pasar modal untuk mengalokasikan sumber daya untuk pembangunan ekonomi. Fitur operasional utama dari pengumpulan PPN Tiongkok adalah mekanisme pengurangan berantai. Pendapatan negara diperoleh dengan mewajibkan badan usaha tertentu (yaitu vendor) untuk mendaftar dan mengenakan PPN atas pasokan barang dan jasa yang dikenakan pajak.

Alasan di balik pengembalian PPN adalah untuk mengganti wajib pajak atas jumlah PPN yang tidak dikreditkan pada akhir periode pajak, PPN menggunakan mekanisme kredit dimana jumlah kena pajak ditentukan dengan mengimbangi pajak keluaran wajib pajak saat ini dengan pajak masukan. Pajak keluaran dihitung berdasarkan penjualan dan tarif pajak yang berlaku, sedangkan pajak masukan berasal dari PPN yang dibayarkan atas pembelian bahan baku dan biaya lainnya (Li & Yin, 2024). Wajib Pajak atau Pengusaha Kena Pajak wajib melaporkan, memungut, menyetor, dan melaporkan PPN dan PPN atas Barang Mewah yang kurang dibayar sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan, komitmen ini diharapkan dapat meningkatkan penerimaan negara dari sektor perpajakan (Rizkina & Adiman, 2017).

Untuk menjaga keseimbangan arus keuangan, harus ada tingkat pengembalian dana yang wajar yang diberikan kepada masyarakat. Kemampuan untuk mencairkan dana yang seharusnya dibayarkan dalam waktu yang dapat diterima dan pada tingkat yang dapat diterima menjadi hal yang krusial karena akan memastikan aliran uang yang seimbang bagi individu dan pemerintah (Koloane & Makananisa, 2021). Dengan merebaknya krisis keuangan internasional pada tahun 2008, perekonomian berbagai negara di seluruh dunia secara umum terpukul, dan laju

pertumbuhan Tiongkok dalam berbagai aspek juga berangsur-angsur melambat. Penerapan "penggantian pajak bisnis dengan pajak pertambahan nilai" (PPN) secara menyeluruh telah menjadi pajak terbesar di Tiongkok, yang memainkan peran penting dalam bidang fiskal dan perpajakan. Dalam sistem PPN saat ini, penghitungan (Huang dkk., 2025).

Pengembalian Pajak Pertambahan Nilai (PPN) kepada wisatawan mancanegara semakin menjadi tren pariwisata dunia, seperti halnya Belanja Bebas Pajak (TPA) yang meningkatkan pengeluaran pariwisata internasional (Honajzrová Banús, 2020). Peran sektor pariwisata di negara Indonesia tidak kalah pentingnya dalam perekonomian negara penambahan cadangan devisa Indonesia dari sektor pariwisata terus meningkat dan termasuk empat besar penyumbang devisa terbesar negara (Aribowo & Ardiana, 2020). Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah pajak tidak langsung atas konsumsi barang dan jasa dalam perekonomian (Koloane & Makananisa, 2021). PPN menggunakan metode pengurangan pembelian, yang berarti bahwa jumlah kena pajak untuk periode berjalan diperoleh dengan mengurangi pajak masukan dari pajak keluaran (Huang dkk., 2025).

PPN merupakan pajak terbesar di Tiongkok. Prinsip netralitas pajak untuk PPN mengharuskan untuk menghindari distorsi perilaku ekonomi pasar sebanyak mungkin dalam proses perpajakan, mengurangi beban pajak yang berlebihan bagi perusahaan, dan meningkatkan alokasi sumber daya pasar (Xie dkk., 2023). Di Indonesia, PPN diatur dengan menggunakan Peraturan Perpajakan Nomor 42 Tahun 2009 (UU PPN), dan terkait ekspor, dikenakan tarif PPN sebesar 0%. Akibat logis dari sistem PPN metode kredit, yang dikenal di Indonesia dengan PPN Keluaran dikurangi PPN Masukan, adalah PPN yang dilaporkan oleh WP yang mengekspor Barang Kena Pajak menjadi lebih dibayar, kelebihan Pajak Masukan tersebut dapat dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya, atau restitusi (Nababan dkk., 2022).

Departemen Umum Perpajakan telah berhasil menerapkan layanan e-deklarasi pajak dan pembayaran pajak secara elektronik, dan terus menawarkan solusi baru untuk penyediaan layanan publik secara elektronik, yaitu pajak pertambahan nilai (PPN) (Chen, 2022). Nilai PPN yang akan dikembalikan dihitung setelah menentukan jumlah yang timbul dari pajak yang terkait dengan pembelian yang dilakukan oleh wajib pajak dan pajak yang dipungut atas transaksi kena pajak. Pengembalian kelebihan pembayaran pajak pertambahan nilai hanya dapat diajukan apabila jumlah kredit pajak lebih besar dari pajak yang terutang atau apabila pengusaha kena pajak melakukan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang (Manubulu, 2022).

PPN merupakan salah satu pajak terpenting di dunia dan saat ini diterapkan di sekitar 170 negara dan kawasan di seluruh dunia. Dalam sistem PPN saat ini, perhitungan PPN mengadopsi metode pengurangan pembelian, yang berarti bahwa jumlah kena pajak untuk periode berjalan diperoleh dengan mengurangi pajak masukan dari pajak keluaran (Huang dkk., 2025). Dalam Undang-undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai, diatur hal baru tentang adanya ketentuan restitusi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) bagi turis asing atas PPN yang sudah dibayar untuk pembelian barang kena pajak. Pengajuan restitusi pajak pertambahan nilai dapat dilakukan pada setiap masa pajak, namun yang dapat melakukan restitusi pada setiap masa pajak hanyalah Pengusaha Kena Pajak yang mengekspor Barang Kena Pajak berwujud, menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak kepada Pemungut Pajak Pertambahan Nilai, menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai, mengekspor Barang Kena Pajak tidak berwujud, mengekspor Jasa Kena Pajak atau masih dalam tahap produksi, selain Pengusaha Kena Pajak lainnya hanya dapat melakukan restitusi pada akhir tahun buku (Edwina dkk., 2023).

Pajak pertambahan nilai sebenarnya merupakan salah satu pajak yang paling sulit, baik dari segi pemahaman maupun perhitungan. Selain itu, pajak pertambahan nilai juga sulit dikendalikan oleh otoritas pajak. Porsi PPN pada sisi pendapatan anggaran negara cukup signifikan, dan oleh karena itu pajak pertambahan nilai diberi peran utama (Zhuravleva, 2021).

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis efektivitas implementasi VAT Refund di beberapa negara. Pajak dikumpulkan di negara tujuan konsumsi, bukan di negara asal produksi atau pembelian. VAT Refund memungkinkan turis yang membeli barang di suatu negara tetapi mengonsumsinya di negara lain untuk mendapatkan kembali PPN yang mereka bayarkan.

Studi ini memberikan beberapa kontribusi yang signifikan pada literatur tentang VAT Refund dengan memberikan bukti interaksi antara kebijakan pajak VAT Refund terhadap perilaku wajib pajak, bisnis serta pemerintahan dan efektivitas implementasi sistem refund.

Berdasarkan pendahuluan di atas maka dilakukan pendekatan secara sistematis, guna menjawab beberapa pertanyaan yang dirumuskan dalam menyusun SLR sebagai berikut: 1) Q1: Mengidentifikasi Efektivitas Implementasi VAT Refund di beberapa Negara?; dan 2) Q2: Tantangan Utama dalam Implementasi VAT Refund, baik perspektif pemerintah, bisnis, maupun wajib Pajak?.

Kementerian Keuangan mengatur tata cara pengajuan dan penyelesaian permintaan kembali PPN dan PPnBM oleh wisman dalam PMK No. 120/PMK.03/2019. Pengajuan permintaan kembali pajak yang sudah dibayarkan, selanjutnya disebut dengan VAT refund memiliki beberapa syarat. Syarat-syarat tersebut sudah dipaparkan di Pasal 16E UU PPN. VAT refund bukan hanya tentang pemerintah dan wisman saja, tetapi juga tentang partisipan retailer. Peraturan tentang persyaratan partisipan retailer diatur dalam Perdirjen Pajak No. Per-17/PJ/2019 tentang Tata Cara Pendaftaran dan Kewajiban Pengusaha Kena Pajak Toko Retail yang Berpartisipasi dalam Skema Pengembalian Pajak Pertambahan Nilai kepada Turis Asing (Odang, 2022).

Pengembalian Pajak Pertambahan Nilai (PPN) merupakan pengembalian kelebihan pembayaran PPN karena tarif pajak nominal lebih tinggi dari tarif pajak nominal. Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Pasal 9 ayat 4 PPN dan PPh Pasal 13 menyebutkan apabila dalam suatu masa pajak dapat dimintakan pengembalian PPN masukan lebih besar dari pajak pengalihan, maka permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak tersebut dapat dilunasi pada akhir masa akuntansi. Pengembaliannya dilakukan dengan cara restitusi (Rizkina & Adiman, 2017). Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis efektivitas implementasi VAT Refund di beberapa negara.

METODE

Penelitian ini dilakukan dengan pendekatan kualitatif melalui tinjauan literatur yang bersumber dari berbagai artikel penelitian, jurnal ilmiah, serta berita daring yang relevan. Metode yang digunakan adalah Studi Literature Review, yang bertujuan untuk mengidentifikasi dan menganalisis berbagai literatur terkait kebijakan *VAT Refund* di beberapa negara. Untuk memastikan relevansi dengan perkembangan terbaru, penelitian ini hanya menggunakan literatur yang diterbitkan dalam rentang waktu 2019–2024. Kata kunci utama yang digunakan dalam pencarian referensi mencakup “VAT Refund,” “Efektivitas,” dan “Negara.” Namun, keterbatasan dalam jumlah jurnal yang secara spesifik membahas topik tersebut menyebabkan penelitian ini memiliki sumber referensi yang terbatas. Setelah melalui proses seleksi berdasarkan kriteria tertentu, sebanyak 20 jurnal yang paling relevan digunakan dalam penelitian ini. Proses penyaringan dilakukan dengan menghapus artikel yang tidak sesuai dengan fokus penelitian, mengeliminasi duplikasi, serta mengecualikan jurnal yang tidak berkaitan dengan *research gap* yang dikaji.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Indeks Jurnal

Hasil penelitian terhadap variabel moderasi ini tidak dapat dijadikan patokan secara umum. Berdasarkan pada pembahasan sebelumnya, perusahaan memiliki karakteristik yang berbeda dan akan masing-masing juga memiliki sistem tata kelola yang berbeda. Maka,

variabel ini perlu diteliti lebih lanjut dengan menguji unsur lain dari tata kelola perusahaan dan pada karakteristik perusahaan yang berbeda pula agar mendapatkan hasil yang lebih komprehensif.

Bagian ini berisi pembahasan mengenai hasil klasifikasi artikel dan menampilkan kesenjangan artikel, pengaruh dari penerapan VAT Refund dalam entitas bisnis, pariwisata dan pemerintahan dengan mempertimbangkan dari beberapa aspek seperti Negara, Sektor dan Hasil Penelitian terdahulu.

Negara Penelitian

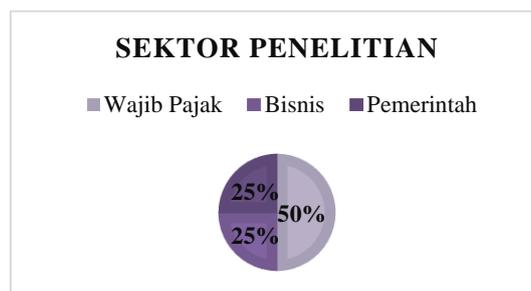
Penulis menggunakan jurnal dari beberapa negara dengan tujuan untuk melihat perbandingan penerapan VAT Refund di beberapa negara. Hasil analisa menunjukkan bahwa sebagian besar literatur berasal dari Negara Indonesia sebanyak 8 artikel dan Negara hina sebanyak 7 artikel. Sedangkan artikel dari negara Nigeria, Argentina, Afrika, Amerika, Taiwan, Ekuador, Rusia, dan Swedia masing-masing negara tersebut hanya menyumbang 1 artikel. Hal ini menunjukkan bahwa pembahasan VAT Refund belum secara luas diteliti di berbagai negara. VAT Refund hanya fokus dinegara asia seperti Indonesia dan china.

Tabel 1. Negara Penelitian

No	Negara	Jumlah
1	China	7
2	Argentina	1
3	Indonesia	8
4	Afrika	1
5	Amerika	1
6	Taiwan	1
7	Ekuador	1
8	Rusia	1
9	Swedia	1

Sektor Penelitian

Hasil penelitian berdasarkan sektor penelitian yang menjadi objek pada penelitian-penelitian sebelumnya. Dapat terlihat bahwa penerapan VAT Refund lebih menonjol pada sektor wajib pajak yang dominan dilakukan perusahaan dengan menyumbang 10 artikel sedangkan untuk sektor Bisnis yang dominan pada pariwisata menyumbang 5 artikel dan pada sektor pemerintahan menyumbang 5 artikel. Artinya, sektor yang paling banyak diteliti adalah sektor wajib pajak yang diantaranya adalah perusahaan karena beberapa negara juga menerapkan VAT Refund dalam kepentingan perusahaan seperti negara Tiongkok. Sedangkan pada sektor Bisnis Indonesia termasuk negara yang membuat kebijakan VAT Refund pada wisatawan asing. Sedangkan VAT Refund dalam Pemerintahan penulis hanya masih menemukan dari Negara Indonesia, dan belum menemukan kebijakan pemerintahan dari negara lain.



Gambar 1. Sektor Penelitian

Hasil Penelitian Terdahulu

Tabel 2. Hasil Penelitian Terdahulu VAT Refund Terhadap Wajib Pajak, Bisnis dan Pemerintahan

VAT Refund	Variabel Independen		
	Wajib Pajak	Bisnis	Pemerintahan
Positif	(Yu dkk., 2024)	(Honajzrová Banús, 2020)	(Koloane & Makananisa, 2021)
	(Manubulu, 2022)	(Edwina dkk., 2023)	(Dewi & Rosdiana, 2019)
	(Zhuravleva, 2021)	(Honajzrová Banús, 2021)	(Chen, 2022)
	(Xie dkk., 2023)		(Rizkina & Adiman, 2017)
	(Nababan dkk., 2022)		
	(Guo & Li, 2023)		
	(Li & Yin, 2024)		
Negatif		(Aribowo & Ardiana, 2020)	
		(Odang, 2022)	
Tidak Berpengaruh	(Huang dkk., 2025) (Vargas & Alexandra, 2023)		(Edwina dkk., 2023)

Berdasarkan tabel di atas, dapat dilihat bahwa penerapan VAT Refund pada bidang wajib pajak memiliki dampak positif dalam perjalanan ekonomi suatu perusahaan dinegara, dalam bidang Bisnis penerapan VAT Refund juga memiliki dampak yang positif untuk meningkatkan wisata asing, walau ada beberapa penelitian menemukan bahwa penerapan VAT refund belum bisa meningkatkan pariwisata, sedangkan dalam hal pemerintahan penerapan VAT Refund juga terbilang memiliki pengaruh yang positif untuk meningkatkan kepatuhan pajak. Masih terdapat beberapa artikel yang tidak memiliki pengaruh atau tidak memberikan hasil penelitian.

VAT Refund dalam Wajib Pajak

“Pengurangan Pajak dan Biaya” Tiongkok, yang secara krusial mendukung peningkatan kinerja operasional perusahaan dan peningkatan standar tata kelola perusahaan secara efektif membatasi penipuan keuangan perusahaan dengan mengurangi motivasi, membatasi peluang, dan melemahkan pembenaran yang dirasionalisasi untuk perilaku tersebut. Analisis lebih lanjut mengungkapkan bahwa efek jera VATRP pada penipuan keuangan perusahaan lebih menonjol pada perusahaan teknologi tinggi dan perusahaan induk modal swasta (Yu dkk., 2024). Hasil model menunjukkan bahwa PPN domestik memiliki efek positif pada restitusi PPN pada tingkat signifikansi 5% pengembalian PPN yang tinggi dapat menjadi indikasi pertumbuhan ekonomi atau indikasi tinggi penipuan, otoritas pajak Afrika Selatan harus memiliki sistem PPN yang baik, yang mampu mendeteksi aktivitas PPN yang tidak biasa, berdasarkan peningkatan kepatuhan sukarela melalui sistem penilaian mandiri yang efektif (Koloane & Makananisa, 2021).

Kebijakan pengembalian PPN yang tidak dikreditkan telah meringankan dampak kredit pajak non-netral yang tidak dapat dikembalikan dan menurunkan kepemilikan kas perusahaan. Lebih jauh, analisis sumber modal memverifikasi bahwa kebijakan tersebut telah mengoptimalkan kondisi modal perusahaan, kebijakan pengembalian PPN yang tidak dikreditkan memberikan "efek sumber daya" dan "efek sinyal", yang memungkinkan perusahaan untuk mengurangi kepemilikan kas dalam hal pemberian pajak dan ekspektasi pasar (Xie dkk., 2023). Secara umum administrasi perpajakan terkait restitusi pendahuluan PPN atas ekspor khususnya di LTO 1 baik secara teoritis maupun praktis telah sesuai dengan kaidah pelaksanaan PPN yang baik. Dalam evaluasi kebijakan politik, pemerintah telah

memberikan perhatian yang baik terhadap arus kas Wajib Pajak yang memiliki kelebihan pembayaran PPN terutama pada masa pandemi (Nababan dkk., 2022).

Hasil pemeriksaan restitusi tahun pajak 2018 tidak terdapat pembetulan maupun temuan. Sehingga pencairan restitusi sudah sesuai dengan yang diajukan dalam SPT masa pajak PPN Desember 2018. Pada dasarnya proses restitusi yang dilakukan oleh kedua perusahaan ini sama (Manubulu, 2022). penelitian menunjukkan bahwa efisiensi inovasi perusahaan telah meningkat secara signifikan setelah dampak kebijakan pengembalian kredit PPN. Pengembalian kredit PPN mendorong efisiensi inovasi perusahaan dengan meningkatkan investasi R&D. Lebih jauh, perusahaan-perusahaan milik negara menginvestasikan lebih banyak dana untuk meningkatkan efisiensi inovasi mereka setelah terdampak oleh kebijakan pengembalian kredit PPN (Huang dkk., 2025).

Pengembalian kredit PPN terbukti kondusif untuk membuka blokir rantai pengurangan PPN dan pada akhirnya meningkatkan TFP perusahaan. Efek positif terutama dicapai melalui dua saluran; mengurangi kendala pembiayaan, dan meningkatkan investasi perusahaan, sementara investasi R&D secara signifikan kurang terpengaruh. Alasan utama untuk ini adalah bahwa hanya beberapa perusahaan teknologi tinggi yang terlibat dalam reformasi 2018, dan antusiasme mereka terhadap kegiatan R&D lemah (Guo & Li, 2023). Bukti empiris mengenai dampak positif kebijakan pengembalian kredit PPN dalam mengurangi beban pajak perusahaan, mendorong produktivitas perusahaan, dan mendorong pengembangan ekonomi riil, khususnya untuk industri manufaktur, hasilnya juga memberikan implikasi kebijakan penting untuk reformasi sistem retensi dan rabat PPN di masa mendatang, seperti menurunkan ambang batas kebijakan pengembalian kredit PPN dan memperluas cakupan pengembalian pajak PPN (Liu dkk., 2024).

Tidak akan ada substitusi PPN yang produktif untuk pajak penjualan. Ini adalah realitas saat ini di negara ini. Sulit untuk membayangkan bahwa akan mungkin untuk menghindari kenaikan harga secara bertahap, hanya dengan jumlah pajak penjualan. Selain itu, sebagian besar negara di dunia telah beralih dari pajak penjualan ke PPN, dan ini lebih progresif (Zhuravleva, 2021). Dampak positif pengembalian pajak terhadap kompensasi eksekutif menggarisbawahi pengaruh yang lebih luas dari kebijakan pajak eksternal terhadap struktur insentif internal perusahaan, yang menunjukkan bahwa reformasi pajak dapat digunakan untuk membentuk praktik tata kelola perusahaan (Li & Yin, 2024).

VAT Refund dalam Bisnis

Berdasarkan data yang dikumpulkan dari negara-negara Amerika Selatan, Argentina dan Uruguay memiliki keunikan dalam hal sistem pajak mereka untuk mendukung pariwisata. Ditetapkan bahwa pemerintah mereka memperkuat iklan pariwisata mereka dengan berfokus pada manfaat sistem pajak bagi wisatawan. Daya saing harga adalah kekuatan Kolombia dan Ekuador, terutama karena harga hotel mereka yang rendah. Bersamaan dengan ini, mereka memiliki tingkat pengembalian PPN yang lebih rendah (masing-masing 19% dan 12%) dibandingkan dengan Argentina dan Uruguay (Honajzrová Banús, 2020). VAT Refund ternyata belum banyak berkontribusi pada peningkatan kunjungan wisatawan asing sehingga belum mendukung pula di sektor pariwisata Indonesia. Perlu dilakukan koordinasi antara institusi pajak dengan Kementerian Pariwisata untuk bekerja sama dalam mempromosikan kebijakan PPN Refund agar dapat lebih berperan dalam pengeluaran/belanja wisatawan asing ke Indonesia (Aribowo & Ardiana, 2020).

Hasil pengolahan dan analisis data penelitian “Pengembalian Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Bagi Turis Asing Dalam Rangka Peningkatan Wisatawan Mancanegara”, dapat disimpulkan bahwa Pengaturan Australia mengenai VAT Refund lebih baik daripada Indonesia terlihat dengan waktu pengajuan yang lebih panjang, minimum nilai pengajuan yang lebih rendah, serta pengajuan secara online dan pengembalian menggunakan bank account (Edwina

dkk., 2023). Hipotesis bahwa negara-negara Amerika Selatan akan menanggapi dengan langkah-langkah yang mengubah beberapa pajak yang diterapkan pada wisatawan telah ditolak, informasi yang dikumpulkan di Amerika Selatan dan mengikuti tren global dalam meningkatkan sumber daya moneter untuk mempromosikan pariwisata, telah diidentifikasi bahwa pajak dan biaya utama yang memengaruhi atau menguntungkan wisatawan adalah biaya naik pesawat di bandara, pajak turis yang diterapkan pada penginapan, dan pengembalian BEBAS PAJAK atau PPN dalam akomodasi dan belanja (Honajzrová Banús, 2021).

Indonesia menjadi salah satu negara yang menerapkan batas minimal belanja yang tinggi kepada turis asing, Selain itu, pengembalian pajak bisa dilakukan jika barang tersebut dibeli 30 hari sebelum wisman pulang ke negara asalnya. Jangka waktu tinggal wisman di Indonesia pun harus tidak lebih dari 60 hari jika ingin melakukan VAT refund (Odang, 2022).

VAT Refund Dalam Pemerintah

Hasil penelitian ini telah menjelaskan beberapa hal yang berkaitan dengan niat wajib pajak untuk menggunakan sistem restitusi PPN elektronik. Pertama, persepsi kemudahan penggunaan menunjukkan pengaruh positif yang signifikan terhadap persepsi kegunaan. Artinya, wajib pajak akan mudah mempelajari penggunaan sistem restitusi PPN pertambahan nilai, sehingga mereka akan merasa mudah untuk melakukan restitusi PPN dengan menggunakan sistem restitusi PPN pertambahan nilai (Chen, 2022). Belum adanya kebijakan yang mengatur tentang jangka waktu proses pengajuan pengembalian pajak bagi perwakilan diplomatik (Dewi & Rosdiana, 2019).

Pada tahun 2021 sudah dilakukan restitusi pajak pertambahan nilai (PPN), dan diperlukan proses restitusi untuk menyelesaikan restitusi tersebut. Sehingga restitusi kelebihan pajak dapat berjalan dengan lancar dan sistematis Kelebihan pembayaran pajak dapat disebabkan oleh dua hal yaitu kredit pajak lebih besar dari pajak yang terutang sebagaimana dilaporkan dalam SPT dan terdapat pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang (Edwina dkk., 2023). Restitusi PPN tidak menjamin pengurangan penerimaan PPN, karena penerimaan tersebut mempengaruhi penghasilan wajib pajak yang bersangkutan, wajib pajak yang bersangkutan dapat mempengaruhi penerimaan PPN, tetapi tidak mempengaruhi penerimaan PPN secara keseluruhan (Rizkina & Adiman, 2017).

KESIMPULAN

Penelitian ini memberikan wawasan mengenai hubungan antara berbagai variabel dalam penerapan *VAT Refund* di beberapa negara, serta dampaknya dalam berbagai sektor. Dengan menggunakan pendekatan *Systematic Literature Review* (SLR), penelitian ini menemukan bahwa pengembalian Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang tinggi dapat menjadi indikasi pertumbuhan ekonomi atau justru menunjukkan tingginya kasus penipuan pajak, seperti yang banyak terjadi di Tiongkok. Di sektor bisnis, terutama pariwisata, penerapan *VAT Refund* belum memberikan kontribusi signifikan terhadap peningkatan jumlah wisatawan asing di Indonesia, sehingga efektivitas kebijakan ini masih perlu dikaji lebih lanjut. Sementara itu, dalam sektor pemerintahan, restitusi pajak yang berlebihan dapat berjalan dengan lancar jika didukung oleh regulasi yang jelas, seperti di Indonesia yang mengacu pada PMK No. 120/PMK.03/2019. Implementasi *VAT Refund* bervariasi di setiap negara, tergantung pada tujuan dan bidang penerapannya. Misalnya, Indonesia menerapkannya dalam sektor pariwisata guna menarik wisatawan asing, sementara Tiongkok lebih menekankan penggunaannya dalam perusahaan untuk mencegah kecurangan pajak dan meningkatkan transparansi laporan keuangan. Di sisi lain, dalam sektor pemerintahan, kebijakan ini digunakan untuk mengelola penerimaan pajak secara lebih sistematis.

Melalui tinjauan literatur yang dilakukan dalam penelitian ini, diharapkan penelitian selanjutnya dapat menemukan *research gap* yang lebih jelas dan mengembangkan topik ini

lebih lanjut. Beberapa kesenjangan penelitian yang ditemukan meliputi perbedaan kebijakan antarnegara, sektor yang terdampak, serta hasil penelitian sebelumnya yang belum sepenuhnya memberikan kesimpulan yang seragam. Namun, penelitian ini juga memiliki keterbatasan, terutama dalam jumlah referensi yang digunakan. Minimnya artikel yang dijadikan sumber dapat menyebabkan kurangnya cakupan terhadap seluruh aspek yang berkaitan dengan VAT Refund di berbagai negara. Oleh karena itu, penelitian di masa mendatang disarankan untuk memperluas cakupan literatur agar dapat memberikan hasil yang lebih komprehensif dan sistematis.

REFERENSI

- Aribowo, I., & Ardiana, G. A. (2020). Analisis Kebijakan Pengembalian Ppn (Vat Refund) Di Bandara Internasional Ngurah Rai Untuk Meningkatkan Jumlah Kunjungan Wisatawan Asing Di Indonesia. *Jurnal Pajak dan Keuangan Negara (PKN)*, 2(1), 13–19. <https://doi.org/10.31092/jpkn.v2i1.998>
- Chen, Y.-Y. (2022). Understanding the Acceptance Intention for Consumers toward Using E-VAT (Value-Added Tax) Refund System. *Ra Journal of Applied Research*, 08(11). <https://doi.org/10.47191/rajar/v8i11.03>
- Dewi, R., & Rosdiana, H. (2019). Implementasi Kebijakan Value Added Tax Refund (Pengembalian PPN) bagi Perwakilan Diplomatik antara Negara Swedia dan Indonesia. *Jurnal Ilmiah Administrasi Publik*, 5(3), 389–398. <https://doi.org/10.21776/ub.jiap.2019.005.03.17>
- Edwina, S., Sugiharti, D. K., & Singadimedja, H. N. (2023). Pengembalian Pajak Pertambahan Nilai bagi Turis Asing dalam Rangka Peningkatan Wisatawan Mancanegara. *Nomos : Jurnal Penelitian Ilmu Hukum*, 3(1), 33–41. <https://doi.org/10.56393/nomos.v3i1.1487>
- Guo, Y. M., & Li, X. (2023). The impact of greater VAT tax neutrality on total factor productivity: Evidence from China's VAT credit refund reform in 2018. *Economic Analysis and Policy*, 78, 922–936. <https://doi.org/10.1016/j.eap.2023.04.026>
- Honajzrová Banús, S. C. (2020). Comparative Analysis of Vat Refunds Systems To Foreign Tourists in Argentina, Colombia, Ecuador, and Uruguay. The Case of the Tax-Free Shopping. *4th EMAN Selected Papers (part of EMAN conference collection)*, 127–138. <https://doi.org/10.31410/eman.s.p.2020.127>
- Honajzrová Banús, S. C. (2021). Specifics of the Tax System to Support Tourism before and during the COVID-19 Pandemic: Evidence from South American Countries. *SHS Web of Conferences*, 92, 01016. <https://doi.org/10.1051/shsconf/20219201016>
- Huang, Y., Sun, Z., & Huang, Y. (2025). Exploring the effect of VAT carryforward and refund policy on enhancing innovation efficiency among China's A-share listed firms. *Finance Research Letters*, 72(September 2024), 106568. <https://doi.org/10.1016/j.frl.2024.106568>
- Koloane, C. T., & Makananisa, M. P. (2021). Estimating Vat Refunds the Case of South Africa. *Journal of Economics & Management Research*, 2021(October), 1–8. [https://doi.org/10.47363/jesmr/2021\(2\)139](https://doi.org/10.47363/jesmr/2021(2)139)
- Li, H., & Yin, P. (2024). Does tax refund policy boost executive compensation? ☆. *Economic Analysis and Policy*, 84(September), 898–911. <https://doi.org/10.1016/j.eap.2024.09.030>
- Liu, L., Cao, L., Cao, Y., Lu, M., & Shan, Y. (2024). VAT credit refunds and firm productivity: Evidence from China's VAT reform. *International Review of Financial Analysis*, 93(November 2023), 103171. <https://doi.org/10.1016/j.irfa.2024.103171>
- Manubulu, H. A. (2022). Mantik Journalis licensed under a Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License (CC BY-NC 4.0). Mantik Journal Value Added Tax Refund Analysis. *Mantik Journal*, 6(1), 136–142.

- Nababan, F., Putranti, T. M., & Hambali, M. L. (2022). *Policy Evaluation of Accelerated Vat Refund on Export*. 5, 1–12.
- Odang, N. K. (2022). Analisis Implementasi Kebijakan Value Added Tax (VAT) Refund di Sumatera Utara. *Jurnal Akuntansi dan Governance Andalas*, 3(2), 136–146. <https://doi.org/10.25077/jaga.v3i2.51>
- Vargas, M., & Alexandra, M. (2023). *Collection And Refund Of Vat For Senior Citizens*. 3, 4893–4903.
- Xie, Y., Qin, J., Jin, Z., & Geng, M. (2023). VAT Neutrality and Corporate Cash Holdings—Based on the Research of Uncredited VAT Refund Policy. *China Finance and Economic Review*, 12(2), 49–71. <https://doi.org/10.1515/cfer-2023-0009>
- Yu, W., Yan, Y., Zhu, K., & Zhang, P. (2024). Can value-added tax refund policy inhibit corporate financial fraud? Evidence from China. *Emerging Markets Review*, 63(October), 101212. <https://doi.org/10.1016/j.ememar.2024.101212>
- Zhuravleva, I. A. (2021). Ways To Improve The Russian Model Of Vat Refunds On Goods Export. *Global Challenges and Prospects of The Modern Economic Development Proceedings of Global Challenges and Prospects of The Modern Economic Development (GCPMED 2020), 15-16 December, 2020, Samara State University of Economics, Samara, Russia*, 106, 828–837. <https://doi.org/10.15405/epsbs.2021.04.02.99>