

**ANALISIS TERHADAP PEMBUATAN FAKTUR PAJAK  
PERTAMBAHAN NILAI BERDASAR UNDANG-UNDANG NOMOR 42  
TAHUN 2009**

**OLEH :**

**Arief Dwi Atmoko,SH.,MH<sup>1</sup>  
Dan  
Lisen Jenderal Eko Pribadi<sup>2</sup>**

**ABSTRAK**

Sistem yang dianut dalam perpajakan Indonesia adalah *sistem self assesment*. Dalam sistem ini, Wajib Pajak diberikan kepercayaan untuk menghitung, menyetor, dan melaporkan sendiri kewajiban perpajakannya. Faktur Pajak merupakan bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak karena 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 berfungsi sebagai bukti pungutan pajak dan dapat digunakan sebagai sarana untuk mengkreditkan Pajak Masukan.

Dalam hal ini terdapat perbedaan yang sangat signifikan mengenai aturan pembuatan faktur pajak antara Undang Undang Nomor 8 Tahun 183 dengan Surat Edaran Direktorat Jenderal Pajak Nomor SE-26/PJ/2015.

Pajak merupakan pendapatan utama bagi negara Indonesia, salah satu bentuk pemungutan pajak yaitu melalui Pajak Pertambahan Nilai (PPN) sedangkan dokumen yang digunakan dalam pemungutan PPN adalah faktur pajak. Dalam kurun waktu empat tahun terakhir pemungutan melalui faktur pajak tidak terserap secara maksimal, dimana Negara mengalami kerugian hampir 1,13 triliun pada akhir 2012 yang diakibatkan penyalahgunaan faktur pajak fiktif.

Melihat banyaknya kasus penyalahgunaan faktur pajak fiktif yang merugikan Negara maka Direktorat Jenderal Pajak meningkatkan sistem administrasi yang digunakan dalam pemungutan faktur pajak, dan tertuang dalam kebijakan PER-24/PJ/2012. Dalam PER-24/PJ/2012 perubahan yang paling signifikan mengenai perubahan nomor seri faktur pajak yang tidak dilakukan sendiri oleh PKP melainkan diisi oleh Direktorat Jenderal pajak sesuai dengan tata cara dan ketentuan yang sudah diatur dalam PER-24/PJ/2012. Kebijakan baru ini tentunya bertujuan agar penerimaan kas Negara yang di dapat dari faktur pajak bisa terserap secara maksimal, tetapi tentunya perlu kerjasama antara PKP, Direktorat Jenderal Pajak dan Lembaga Penegak Hukum. Setiap kebijakan tentunya memiliki kekurangan dan kelebihan dalam penerapannya, kelebihan yang paling utama penerapan kebijakan ini yaitu meminimalkan penyalahgunaan faktur pajak fiktif, sedangkan kekurangan dalam kebijakan ini waktu yang dibutuhkan

---

<sup>1</sup> .Dosen Fakultas Hukum Universitas Narotama Surabaya

<sup>2</sup> Mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Narotama Surabaya

PKP lebih banyak dan menjadi tidak efisien karena harus bolak-balik ke Kantor Pelayanan Pajak. Jika faktur pajak dibuat melewati jangka waktu 3 bulan sejak saat seharusnya faktur pajak dibuat, maka Se-26/Pj/2015, faktur pajak dianggap tidak diterbitkan. Bagi pembelinya, faktur pajak ini tidak bisa dikreditkan. Timbul pertanyaan, dengan dianggap tidak diterbitkan dan menerbitkan tidak tepat waktu, apakah bisa terhadap PKP seperti ini dikenakan dua kali sanksi Pasal 14 ayat (4) KUP yaitu 2 kali 2% dari DPP.

## **PENDAHULUAN**

### **Latar Belakang**

Dalam peningkatan penerimaan dalam negeri, pajak merupakan alternatif yang sangat potensial untuk pembiayaan negara. Pajak mempunyai kontribusi yang cukup tinggi dari penerimaan Negara non migas. Pada beberapa tahun terakhir, penerimaan dari sektor fiskal mencapai 70% dari total penerimaan dalam APBN.<sup>3</sup> Indonesia mempunyai beberapa jenis pajak, yakni Pajak Pusat dan Pajak Daerah. Pajak pusat contohnya seperti Pajak Penghasilan (PPH), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan yang Barang yang termasuk Mewah (PPnBM) dan Bea Materai. Pajak daerah contohnya seperti Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) Pedesaan dan Perkotaan, Pajak Kendaraan bermotor, Bea Peolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB), Pajak Hotel, dan lain sebagainya.

Penerimaan pajak pada tahun 2014 adalah Rp 1.148,300 triliun, apabila dibandingkan dengan realisasi tahun 2013 sebesar Rp 980,500 triliun, maka penerimaan pajak tahun 2014 mengalami peningkatan. Salah satu jenis pajak yang memiliki kontribusi cukup tinggi adalah PPN. Penerimaan PPN tahun 2014 sebesar Rp.423,700 triliun, memberi kontribusi sebesar 36,86% dari total pajak secara keseluruhan.<sup>4</sup>

Ada beberapa faktor yang menyebabkan tidak tercapainya target penerimaan PPN, salah satunya disebabkan oleh banyaknya kebocoran dari pengkreditan Pajak Masukan berdasarkan transaksi fiktif dengan menggunakan faktur pajak. Fenomena ini sejalan dengan maraknya perdagangan dan pemakaian faktur pajak fiktif pada penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) dan Jasa Kena Pajak (JKP) yang sampai saat ini masih dilakukan oleh pengusaha, terutama para eksportir yang sering melakukan restitusi Pajak Pertambahan Nilai.<sup>5</sup>

Kondisi tersebut tentu merugikan negara sebab penyelewengan pajak dapat mengurangi penerimaan negara sehingga kinerja pelayanan publik menurun.<sup>6</sup> Banyak kasus pengemplangan pajak yang ditangani Direktorat Jenderal Pajak (DJP) sejak 2007 menggunakan modus operandi penerbitan faktur pajak fiktif.

---

<sup>3</sup> Untung Sukardji, *Jurnal Perpajakan Indonesia* (Volume 2 Nomor 7 Tahun 2009), (<http://eprints.ung.ac.id/2265/7/2013-1-74201-271409046-bab3-01082013044256.pdf>, diakses tanggal 15 Oktober 2015)

<sup>4</sup> [www.bps.go.id](http://www.bps.go.id) (diakses tanggal 15 Oktober 2015)

<sup>5</sup> KPP Madya Surabaya. 31 Januari 2013. Makalah seminar pajak tentang sosialisasi penomoran faktur pajak

<sup>6</sup> Torgler, 2005, *Jurnal Model Penyelewengan Pajak*, (<http://eprints.mdp.ac.id/1578/1/Jurnal.pdf>, diakses tanggal 18 Oktober 2015)

Adapun kasus pajak yang sudah divonis mencapai 26 berkas dengan total kerugian negara mencapai Rp 1,55 triliun dan denda pidana mencapai Rp 3,27 triliun.<sup>7</sup>

Suatu hal yang penting dalam PPN adalah pada saat kapan suatu penyerahan yang terjadi, baik itu penyerahan atas Barang Kena Pajak maupun penyerahan jasa kena pajak, dinyatakan sebagai saat terutang, demikian juga pada saat kapan akan dilakukan pembayaran atas pajak yang terutang tersebut. Hal ini penting diketahui agar pihak yang memungut, menyetorkan atau melaporkan terjadinya utang pajak itu terhindar dari pelanggaran peraturan perpajakan yang berlaku, demikian juga dari pengenaan sanksi perpajakan. Penetapan saat terutang dan saat pembayaran PPN ini sebagai salah satu perwujudan kepastian hukum dari perpajakan, sehingga masyarakat tidak ragu-ragu lagi dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya.

Salah satu sarana penting dalam Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang berguna baik untuk Pengusaha Kena Pajak (PKP), maupun juga bagi Direktorat Jenderal Pajak adalah apa yang disebut dengan faktur pajak. Menurut Undang-Undang PPN Nomor 42 Tahun 2009, Pasal 1 angka 15, bahwa Pengusaha Kena Pajak (PKP) adalah pengusaha yang melakukan penyerahan atas Barang Kena Pajak (BKP) dan atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang dikenai pajak berdasarkan Undang-Undang ini.

Faktur pajak sebagai salah satu sarana penting dalam transaksi penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak atau impor barang kena pajak adalah sebagai bukti pemungutan. Berdasarkan pasal 13 Undang-Undang PPN Nomor 42 Tahun 2009, ditetapkan bahwa setiap Pengusaha Kena Pajak wajib membuat Faktur Pajak pada saat penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak tersebut.

Tata cara penerbitan Faktur Pajak Pertambahan Nilai mengalami perubahan yang mendasar akan mulai berlaku tanggal 1 April 2013. Ketentuan mengenai Faktur Pajak tersebut diatur dalam Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-24/PJ/2012 dan Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE-52/PJ/2012 yang terbit tanggal 22 November 2012. Perubahan mendasar dalam penerbitan faktur pajak adalah dengan diberikannya Nomor Seri Faktur Pajak oleh Kantor Pelayanan Pajak kepada Pengusaha Kena Pajak yang memenuhi persyaratan tertentu.

Sistem yang dianut dalam perpajakan Indonesia adalah *sistem self assesment*. Dalam sistem ini, Wajib Pajak diberikan kepercayaan untuk menghitung, menyetor, dan melaporkan sendiri kewajiban perpajakannya.<sup>8</sup>

Faktur Pajak merupakan bukti pungutan pajak yang dibuat oleh 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.<sup>9</sup> Faktur pajak berfungsi sebagai bukti pungutan pajak dan dapat digunakan sebagai sarana untuk mengkreditkan Pajak Masukan.<sup>10</sup>

<sup>7</sup> [www.bisnis.com](http://www.bisnis.com) (diakses tanggal 18 Oktober 2015)

<sup>8</sup> Waluyo 2011, *Perpajakan Indonesia buku 2 edisi 10*, Salemba Empat, Jakarta.

<sup>9</sup> Waluyo. 2012. *Akuntansi Pajak*. Jakarta: Salemba Empat

<sup>10</sup> Rochmat Soemitro. 2002, *Pajak Pertambahan Nilai* (edisi revisi). Bandung : PT.

Dalam hal ini terdapat perbedaan yang signifikan mengenai prosedur pembuatan faktur pajak dimana di salah satu sisi mengatakan bahwa faktur pajak harus dibuat pada saat pembayaran tetapi di sisi lain mengatakan bahwa pembuatan faktur harus mengacu kepada tanggal permintaan nomor faktur pajak.

### **Rumusan Masalah**

1. Bagaimanakesesuaian penomoran Faktur Pajak pada pajak pertambahan nilai menurut SE-26/PJ/2015dengan Undang Undang No 42 Tahun 2009.
2. Bagaimana akibat hukum jika penomoran faktur pajak pertambahan nilai tidak sesuai dengan Undang Undang No. 42 Tahun 2009.

### **Metode Penelitian**

#### 1. Pendekatan Masalah

Penelitian yang digunakan yaitu penelitian yuridis normatif. Yuridis normatif adalah pendekatan yang dilakukan berdasarkan bahan hukum utama dengan cara menelaah teori-teori, konsep-konsep, asas-asas hukum serta peraturan perundang-undangan yang berhubungan dengan penelitian ini. Pendekatan ini dikenal pula dengan pendekatan kepustakaan, yakni dengan mempelajari buku-buku, peraturan perundang-undangan dan dokumen lain yang berhubungan dengan penelitian ini.<sup>11</sup>

Dalam penelitian kali ini peneliti jenis pendekatan yang digunakan yaitu :

- a. Pendekatan Undang-undang (*statute approach*); Pendekatan undang-undang dilakukan dengan menelaah semua undang-undang dan regulasi yang bersangkut paut dengan isu hukum yang sedang ditangani. Pendekatan perundang-undangan dalam penelitian hukum normatif memiliki kegunaan baik secara praktis maupun akademis.<sup>12</sup>
- b. Pendekatan Konseptual (*Conceptual Approach*); Pendekatan konseptual beranjak dari pandangan-pandangan dan doktrin-doktrin yang berkembang di dalam ilmu hukum. dengan mempelajari pandang-pandangan dan doktrin-doktrin di dalam ilmu hukum, peneliti akan menemukan ide-ide yang melahirkan pengertian-pengertian hukum, konsep-konsep hukum, dan asas-asas hukum relevan dengan isu yang dihadapi.<sup>13</sup>

#### 2. Sumber Bahan Hukum

Sebagaimana jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian hukum normatif, maka sumber bahan hukum dan jenis data yang digunakan adalah sebagai berikut:

- a. Bahan Hukum Primer
  - 1) Bahan hukum primer dapat berupa Peraturan dasar (UUD 1945);
  - 2) Peraturan perundang-undangan;

---

<sup>11</sup>Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, Kencana Prenada Media Group, Jakarta, 2011, Hlm.. 93.

<sup>12</sup>Mukti Fajar dan Yulianto Achmad. 2010. *Dualisme Penelitian Hukum. Normatif dan Empiris*. Yogyakarta: Pustaka Pelajar. Hlm. 53.

<sup>13</sup>Peter Mahmud Marzuki, op cit. Hlm. 554

- 3) Keputusan Tata Usaha Negara.
- b. Bahan Hukum Sekunder  
Bahan hukum sekunder dapat berupa:
  - 1) Buku-buku Hukum;
  - 2) Jurnal-jurnal Hukum;
  - 3) Karya Tulis Hukum atau Pandangan Ahli Hukum yang termuat dalam media masa.
  - 4) Internet.<sup>14</sup>

## PEMBAHASAN

### **Kesesuaian Penomoran Faktur Pajak Pada Pajak Pertambahan Nilai Menurut Se-26/Pj/2015 Dengan Undang Undang No 42 Tahun 2009**

#### **Perubahan Dalam UU PPN Baru**

Tanggal 15 Oktober 2009 telah terbit Undang-undang Nomor 42 Tahun 2009 yang merupakan perubahan ketiga atas Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang PPN dan PPNBM. UU ini sendiri baru mulai berlaku pada tanggal 1 April 2010 nanti.

#### **Ketentuan-ketentuan Penomoran Faktur PPN berdasar UU**

Faktur Pajak merupakan bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak karena 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.<sup>15</sup> Faktur pajak berfungsi sebagai bukti pungutan pajak dan dapat digunakan sebagai sarana untuk mengkreditkan Pajak Masukan.

Berkembangnya perdagangan di Indonesia terutama yang berkaitan dengan ekspor impor meningkatkan penerimaan pajak yang didapat dari faktur pajak, umumnya perusahaan yang berorientasi ekspor tidak perlu melakukan pemungutan PPN, hal ini dimaksudkan untuk meningkatkan perdagangan yang lebih kompetitif di luar negeri. Namun kemudahan fasilitas perpajakan yang diberikan pemerintah justru dimanfaatkan secara tidak benar oleh wajib pajak nakal untuk membobol kas negara. Modus yang dilakukan oknum nakal ini beragam mulai dari mark up nilai pajak agar mendapat restitusi lebih besar, sampai pemalsuan faktur pajak yang digunakan untuk ekspor fiktif. Faktur pajak palsu yang digunakan ini, biasa disebut pajak tidak sah/bermasalah/fiktif. Melihat kondisi seperti ini tentu akan sangat merugikan negara.

Ketentuan Mengenai Faktur Pajak Sesuai UU NO 42 TAHUN 2009 (UU PPN BARU), yang mulai diberlakukan pada tanggal 1 April 2010)

Dikecualikan dari ketentuan diatas, Pengusaha Kena Pajak dapat membuat 1 (satu) Faktur Pajak meliputi seluruh penyerahan yang dilakukan kepada pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak yang sama selama 1 (satu) bulan kalender. Faktur Pajak tersebut harus dibuat paling lama pada akhir bulan penyerahan.

Berdasarkan perbandingan Pasal 13 UU PPN yang disajikan dalam Tabel 1, kita dapat menemukan beberapaperubahan yang terjadi berkaitan dengan ketentuan tentangFaktur Pajak. Perubahan-perubahan tersebut meliputi:

1. Penambahan tiga objek pajak baru yang wajib dibuatkan Faktur Pajak, yaitu: a) penyerahan aktiva Pasal 16D UU PPN; b) ekspor Barang Kena Pajak tidak berwujud;

<sup>14</sup> Ibid

<sup>15</sup> Waluyo. *Akuntansi Pajak*. Salemba Empat, Jakarta, 2012, hlm. 315

- dan c) ekspor Jasa Kena Pajak. Penambahan tiga objek pajak ini terdapat dalam ayat (1) huruf a, c, dan d.
2. Penambahan empat ayat baru, yaitu: a) ayat (1a) & ayat (2a): dua ayat ini mengatur tentang saat pembuatan Faktur Pajak, di mana pada UU PPN sebelumnya ketentuan ini terdapat dalam Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-159/PJ./2006 yang kedudukannya adalah sebagai aturan pelaksanaan; b) ayat (8): mengatur tentang ketentuan pelaksanaan Faktur Pajak, di mana pada UU PPN sebelumnya diatur dalam Pasal 4. Perlu diperhatikan di sini bahwa pihak yang berwenang untuk mengatur ketentuan pelaksanaan Faktur Pajak bukan lagi Direktur Jenderal Pajak (seperti pada UU PPN sebelumnya) melainkan Menteri Keuangan; c) ayat (9): menyebutkan persyaratan formal dan material yang wajib dipenuhi Faktur Pajak.
  3. Penghapusan tiga ayat dalam undang-undang sebelumnya, yaitu: a) ayat (3): karena ketentuan dalam ayat ini telah diatur dalam ayat (1a) UU PPN 2009 tentang saat pembuatan Faktur Pajak; b) ayat (4): diatur dalam ayat (8) UU PPN 2009; c) ayat (7): menghapus ketentuan Faktur Pajak Sederhana yang diatur dalam ayat ini.
  4. Meniadakan kewajiban pencantuman keterangan “jabatan”, sebagaimana yang diatur dalam ayat (5) huruf g, dari pihak yang berhak menandatangani Faktur Pajak dalam formulir Faktur Pajak.

### **Akibat Hukum Cara Penomoran Faktur Pajak Pada Pajak Penambahan Nilai Menurut Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor Se-26/Pj/2015 Dibandingkan Dengan Undang Undang Nomor 42 Tahun 2009**

#### **Ketentuan-ketentuan penomoran faktur PPN berdasar Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-26/PJ/2015**

Saat ini masih banyak pertanyaan dan kendala yang dihadapi oleh Pengusaha Kena Pajak sehubungan dengan penerbitan Faktur Pajak dan pemberian Nomor Seri Faktur Pajak. Kendala yang sering ditemukan di lapangan seperti adanya PKP yang harus menerbitkan Faktur Pajak namun belum menerima jatah Nomor Seri Faktur Pajak dari Kantor Pelayanan Pajak (KPP) tempat terdaftar, atau PKP yang harus menerbitkan Faktur Pajak untuk tanggal pada akhir tahun pajak namun baru diketahui pada awal tahun pajak berikutnya sedangkan Nomor Seri Faktur Pajaknya telah habis dan belum meminta kembali untuk tahun sebelumnya tersebut, atau Faktur Pajak yang diterbitkan yang tidak sesuai dengan tanggal seharusnya diterbitkan Faktur Pajak.

Akibat seringkali diperoleh pertanyaan semacam ini, namun timbul berbagai penafsiran dalam perlakuannya di lapangan, maka Direktur Jenderal Pajak mengeluarkan penegasan mengenai penggunaan nomor seri Faktur Pajak dan tata cara pembuatan Faktur Pajak melalui Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-26/PJ/2015 tanggal 2 April 2015. Dalam Surat Edaran Nomor SE-26/PJ/2015 ini ditegaskan beberapa hal

#### **Penerapan SE-26/PJ/2015 sebagai solusi Penyalahgunaan Faktur Pajak Fiktif**

Melihat banyaknya kasus penyalahgunaan faktur pajak, Direktorat Jenderal Pajak lebih memperketat sistem administrasi mengenai pemungutan PPN, sebagai bukti pemungutan digunakan dokumen Faktur Pajak, sehingga Direktorat Jenderal Pajak membuat kebijakan baru yang tertuang dalam SE-26/PJ/2015. Dalam kebijakan baru ini diatur mengenai tata cara pengisian faktur pajak, perubahan yang paling signifikan mengenai penomoran seri faktur pajak, perubahan kebijakan ini bertujuan untuk lebih menertibkan administrasi pajak mengenai faktur pajak sebagai penyempurna kebijakan

PER-24/PJ/2012. Di mana pelaksanaan penerapan kebijakan SE-26/PJ/2015 akan mulai tanggal 2 April 2015.

Penomoran faktur pajak berubah sesuai dengan SE-26/PJ/2015, di mana PKP tidak lagi mempunyai wewenang dalam memberikan nomor seri pada faktur pajak, penomoran seri faktur pajak dikendalikan oleh Direktorat Jenderal Pajak dengan cara PKP harus mengaktifkan kode aktivasi dan *password* terlebih dahulu dengan mengajukan surat permohonan Kode Aktivasi dan *Password* ke Kantor Pelayanan Pajak tempat PKP dikukuhkan, hal ini tentu akan memberikan dampak yang positif khususnya bagi penerimaan faktur pajak. Dalam SE-26/PJ/2015 bukan hanya tentang penomoran seri faktur pajak saja yang mengalami perubahan signifikan, tetapi juga mengenai peraturan penandatanganan faktur pajak oleh oknum terkait, yakni pejabat kelurahan untuk yang memiliki KTP dan pejabat imigrasi bagi yang tidak memiliki KTP. Dengan diterapkannya SE-26/PJ/2015 memberikan celah yang sempit bagi para oknum yang terlibat dalam penyalahgunaan faktur pajak fiktif. SE-26/PJ/2015 bertujuan untuk pengendalian nomor seri faktur pajak, dalam pelaksanaannya nomor seri faktur pajak tidak di isi sendiri oleh PKP yang bersangkutan.

Mendapatkan hasil yang maksimal dalam pelaksanaan SE-26/PJ/2015 dibutuhkan kerjasama antara Direktorat Jenderal Pajak dengan lembaga Penegak Hukum, baik kepolisian maupun kejaksaan, kerjasama tersebut meliputi penyidikan pajak, pengamanan kegiatan dan pelaksanaan tugas Dirjen Pajak, pemanfaatan data dan informasi untuk meningkatkan kepatuhan dan penerimaan pajak. Dengan kerjasama yang dilakukan oleh Dirjen Pajak dengan aparat hukum diharapkan penerimaan kas negara yang didapat dari faktur pajak akan terserap secara maksimal. Dan nantinya Sanksi yang diberikan dapat membuat efek jera bagi para pelaku penyalahgunaan faktur pajak.

Penerapan kebijakan SE-26/PJ/2015 bukan hanya mengenai penomoran seri faktur pajak saja yang berubah secara signifikan melainkan juga, PKP harus mengajukan surat permohonan Kode Aktivasi dan *Password* ke kantor Pelayanan Pajak tempat PKP dikukuhkan, surat permintaan nomor seri faktur pajak harus diisi secara lengkap dan disampaikan langsung ke Kantor Pelayanan Pajak, setelah itu Kantor Pelayanan Pajak akan menyeleksi pengusaha yang dianggap layak untuk diberikan nomor seri faktur pajak, setelah dinyatakan layak maka Kantor Pelayanan Pajak akan menerbitkan surat pemberitahuan nomor seri faktur pajak.

Jumlah nomor seri faktur pajak yang diberikan kepada PKP paling banyak 75 nomor seri faktur pajak untuk PKP baru dan PKP yang masih menggunakan Surat Pemberitahuan (SPT) PPN Manual, sedangkan bagi mereka yang sudah menggunakan SPT Elektronik (e-SPT) diberikan nomor faktur pajak sebanyak 120% dari jumlah faktur pajak dalam 3 bulan terakhir yang telah jatuh tempo. Sebagai contoh PKP menggunakan e-SPT yang hendak meminta nomor faktur pajak pada bulan April 2013, maka pengusaha tersebut harus menyampaikan SPT PPN bulan Desember, Januari dan Februari. Misal pada ketiga bulan tersebut jumlah faktur yang diterbitkan untuk bulan Desember 50 faktur, Januari 100 faktur dan Februari 150 faktur maka jumlah faktur yang diberikan di bulan April adalah sejumlah 360 ( $300 \times 120\% = 360$ ) faktur pajak.

Waktu yang dibutuhkan PKP menjadi tidak efisien, PKP harus bolak balik ke Kantor Pelayanan Pajak untuk mendapatkan nomor seri faktur pajak tersebut, belum lagi jika permintaan kode aktivasi dan *password* tersebut di tolak oleh Kantor Pelayanan Pajak, maka waktu yang dibutuhkan PKP menjadi lebih lama. Dalam penyerahan faktur pajak PKP diharuskan membubuhkan tanda tangan yang telah dilegalisir oleh pejabat yang berwenang. Dalam kebijakan baru ini juga penegasan keterangan faktur pajak mengenai alamat dan jenis barang/jasa harus diisi sesuai dengan keterangan yang sebenarnya dan sesungguhnya. Dalam penggunaan nomor faktur pajak akan dipantau oleh Direktorat

Jenderal Pajak, dan jika terjadi kelebihan nomor faktur pajak harus dikembalikan ke Kantor Pelayanan Pajak terkait, dan apabila terjadi kekurangan nomor seri faktur pajak sebelum jangka waktu tiga bulan maka PKP harus meminta kembali pemberian nomor seri faktur pajak, tentu hal ini sangat membuat repot.

### **Kelebihan dan Kekurangan SE-26/PJ/2015**

Setiap kebijakan tentu memiliki kelebihan dan kekurangan dalam penerapannya, berdasarkan analisa yang ada dapat diambil dari kebijakan baru ini di antaranya:

1. Kelebihan Kebijakan baru faktur pajak PPN:
  - a. PKP akan lebih transparan dalam penerbitan nomor seri faktur pajak, di mana dalam pelaksanaannya penggunaan nomor seri faktur pajak akan terus dipantau oleh Direktorat Jenderal Pajak
  - b. Penyalahgunaan faktur pajak fiktif bisa di minimalkan, dengan penerapan nomor seri faktur pajak, PKP tidak akan mempunyai celah dalam penyalahgunaan faktur pajak fiktif
  - c. Penerimaan pajak dari faktur pajak bisa terlaksana secara maksimal, dengan menyempitnya penyalahgunaan faktur pajak, maka penerimaan kas negara yang didapat dari faktur pajak menjadi lebih maksimal
  - d. Memberikan kenyamanan dalam pelaksanaan penerbitan faktur pajak, dengan kebijakan baru ini diharapkan memberikan kenyamanan bagi PKP yang melakukan pembayaran faktur pajak
  - e. Meningkatkan pengawasan dalam pelaksanaan faktur pajak, Kebijakan SE-26/PJ/2015 meningkatkan pengawasan dalam pelaksanaan pembayaran faktur pajak
  - f. Menertibkan pelaksanaan faktur pajak, dengan kebijakan yang baru ini pelaksanaan faktur pajak menjadi lebih tertib, dimana PKP akan menggunakan nomor seri faktur pajak sesuai dengan ketentuan yang telah diberikan oleh Direktorat Jenderal Pajak
2. Kekurangan Kebijakan baru faktur pajak PPN:
  - a. Program e-SPT belum bisa mengakomodir perubahan kebijakan yang baru, terutama mengenai faktur pajak pengganti
  - b. Waktu yang kurang efisien di mana PKP harus meluangkan waktu lebih banyak untuk bolak balik, termasuk legalisasi dari pejabat yang berwenang dalam membubuhkan tanda tangan ke faktur pajak
  - c. Kebijakan ini juga akan menambah pekerjaan lain di KPP berupa pelayanan pemberian kode aktivasi dan password, pelayanan pemberian nomor seri faktur pajak, dan pengawasan atas nomor seri faktur pajak yang diberikan
  - d. Penomoran seri faktur pajak pada perusahaan manufaktur akan menjadi sangat sulit, di mana dalam perusahaan manufaktur faktur pajak yang digunakan menjadi lebih banyak
  - e. PKP diharuskan untuk melek teknologi, karena pengiriman kode aktivasi dan password yang diterima dikirim melalui e-mail
  - f. Jika terjadi kelebihan ataupun kekurangan nomor seri faktur pajak dalam pelaksanaan akan menjadi sulit, dimana PKP harus selalu memantau penggunaan faktur pajak agar penggunaannya sesuai dengan pelaksanaan awal. Jika terjadi kelebihan dalam penggunaan nomor faktur pajak harus dikembalikan kepada Kantor Pelayanan Pajak terkait, dan jika terjadi kekurangan maka PKP harus meminta tambahan nomor seri faktur pajak kepada Kantor Pelayanan Pajak terkait



- g. Dengan penerapan kebijakan baru ini faktur pajak yang digunakan oleh PKP di pantau oleh pusat, dan tentunya dalam pelaksanaan membutuhkan sistem dan Teknologi yang lebih canggih, dan tentunya perlu biaya yang tidak sedikit dalam penggunaan Teknologi yang canggih ini.

### **Perbandingan Proses penomoran faktur PPN antara Surat Edaran Nomor SE-26/PJ/2015 dan PER-24/PJ/2012**

Ketentuan dalam membuat Faktur Pajak (FP) sekarang mengalami perubahan signifikan terutama dalam hal sistem penomoran. Hal tersebut diatur dalam PER-24/PJ/2012 tentang Bentuk, Ukuran, Tata Cara Pengisian Keterangan, Prosedur Pemberitahuan Dalam Rangka Pembuatan, Tata Cara Pembetulan atau Penggantian, dan Tata Cara Pembatalan Faktur Pajak yang berlaku per 1 April 2013.

Dengan penerbitan ketentuan baru ini, diharapkan berbagai pelanggaran berkenaan dengan ketentuan perpajakan khususnya tentang Pajak Pertambahan Nilai akan berkurang secara signifikan. Sebagai contoh, untuk pemberian Nomor Seri Faktur Pajak, PKP disyaratkan telah mempunyai Kode Aktivasi dan Password dan telah melaporkan SPT Masa PPN untuk 3 (tiga) masa pajak terakhir. Selain itu, untuk mendapatkan Kode Aktivasi, disyaratkan terhadap PKP telah dilakukan Registrasi Ulang atau verifikasi. Dengan ketentuan baru ini tingkat kepatuhan Pengusaha Kena Pajak akan meningkat dan penerbitan Faktur Pajak Fiktif akan berkurang.

Melihat banyaknya kasus penyalahgunaan faktur pajak, Direktorat Jenderal Pajak lebih memperketat sistem administrasi mengenai pemungutan PPN, sebagai bukti pemungutan digunakan dokumen Faktur Pajak, sehingga Direktorat Jenderal Pajak membuat kebijakan baru yang tertuang dalam PER-24/PJ/2012. Dalam kebijakan baru ini diatur mengenai tata cara pengisian faktur pajak, perubahan yang paling signifikan mengenai penomoran seri faktur pajak, perubahan kebijakan ini bertujuan untuk lebih menertibkan administrasi pajak mengenai faktur pajak sebagai penyempurna kebijakan PER-13/PJ/2010. Di mana pelaksanaan penerapan kebijakan PER-24/PJ/2012 akan mulai tanggal 1 April 2013.

Penomoran faktur pajak berubah sesuai dengan PER-24/PJ/2012, di mana PKP tidak lagi mempunyai wewenang dalam memberikan nomor seri pada faktur pajak, penomoran seri faktur pajak dikendalikan oleh Direktorat Jenderal Pajak dengan cara PKP harus mengaktifkan kode aktivasi dan *password* terlebih dahulu dengan mengajukan surat permohonan Kode Aktivasi dan *Password* ke Kantor Pelayanan Pajak tempat PKP dikukuhkan, hal ini tentu akan memberikan dampak yang positif khususnya bagi penerimaan faktur pajak. Dalam PER-24/PJ/2012 bukan hanya tentang penomoran seri faktur pajak saja yang mengalami perubahan signifikan, tetapi juga mengenai peraturan penandatanganan faktur pajak oleh oknum terkait, yakni pejabat kelurahan untuk yang memiliki KTP dan pejabat imigrasi bagi yang tidak memiliki KTP. Dengan diterapkannya PER-24/PJ/2012 memberikan celah yang sempit bagi para oknum yang terlibat dalam penyalahgunaan faktur pajak fiktif. PER-24/PJ/2012 bertujuan untuk pengendalian nomor seri faktur pajak, dalam pelaksanaannya nomor seri faktur pajak tidak di isi sendiri oleh PKP yang bersangkutan.

Mendapatkan hasil yang maksimal dalam pelaksanaan PER-24/PJ/2012 dibutuhkan kerjasama antara Direktorat Jenderal Pajak dengan lembaga Penegak Hukum, baik kepolisian maupun kejaksaan, kerjasama tersebut meliputi penyidikan pajak, pengamanan kegiatan dan pelaksanaan tugas Dirjen Pajak, pemanfaatan data dan informasi untuk meningkatkan kepatuhan dan penerimaan pajak. Dengan kerjasama yang dilakukan oleh

Dirjen Pajak dengan aparat hukum diharapkan penerimaan kas negara yang didapat dari faktor pajak akan terserap secara maksimal. Dan nantinya Sanksi yang diberikan dapat membuat efek jera bagi para pelaku penyalahgunaan faktor pajak.

Penerapan kebijakan PER-24/PJ/2012 bukan hanya mengenai penomoran seri faktor pajak saja yang berubah secara signifikan melainkan juga, PKP harus mengajukan surat permohonan Kode Aktivasi dan *Password* ke kantor Pelayanan Pajak tempat PKP dikukuhkan, surat permintaan nomor seri faktor pajak harus diisi secara lengkap dan disampaikan langsung ke Kantor Pelayanan Pajak, setelah itu Kantor Pelayanan Pajak akan menyeleksi pengusaha yang dianggap layak untuk diberikan nomor seri faktor pajak, setelah dinyatakan layak maka Kantor Pelayanan Pajak akan menerbitkan surat pemberitahuan nomor seri faktor pajak.

Jumlah nomor seri faktor pajak yang diberikan kepada PKP paling banyak 75 nomor seri faktor pajak untuk PKP baru dan PKP yang masih menggunakan Surat Pemberitahuan (SPT) PPN Manual, sedangkan bagi mereka yang sudah menggunakan SPT Elektronik (e-SPT) diberikan nomor faktor pajak sebanyak 120% dari jumlah faktor pajak dalam 3 bulan terakhir yang telah jatuh tempo. Sebagai contoh PKP menggunakan e-SPT yang hendak meminta nomor faktor pajak pada bulan April 2013, maka pengusaha tersebut harus menyampaikan SPT PPN bulan Desember, Januari dan Februari. Misal pada ketiga bulan tersebut jumlah faktor yang diterbitkan untuk bulan Desember 50 faktor, Januari 100 faktor dan Februari 150 faktor maka jumlah faktor yang diberikan di bulan April adalah sejumlah 360 ( $300 \times 120\% = 360$ ) faktor pajak.

Diterapkannya kebijakan baru ini bukan hanya menjadi pekerjaan tambahan bagi PKP, melainkan juga bagi petugas pajak berupa pelayanan pemberian kode aktivasi dan *password*, pelayanan pemberian nomor seri faktor pajak dan pengawasan nomor seri faktor pajak yang diberikan, nomor seri yang dilaporkan dan nomor seri yang tidak digunakan.

### **Akibat Hukum**

Untuk menguji kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajibannya, Direktur Jenderal Pajak dapat melakukan pemeriksaan terhadap Wajib Pajak. Pelaksanaan pemeriksaan dilakukan dalam rangka menjalankan fungsi pengawasan terhadap Wajib Pajak yang bertujuan untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak.

Berdasarkan ruang lingkupnya jenis-jenis pemeriksaan sebagaimana disebutkan di atas dapat dibedakan menjadi pemeriksaan lapangan dan pemeriksaan kantor. Pemeriksaan Kantor dilakukan dalam jangka waktu paling lama 3 (tiga) bulan dan dapat diperpanjang menjadi 6 (enam) bulan yang dihitung sejak tanggal Wajib Pajak datang memenuhi surat panggilan dalam rangka Pemeriksaan Kantor sampai dengan tanggal Laporan Hasil Pemeriksaan. Pemeriksaan Lapangan dilakukan dalam jangka waktu paling lama 4 (empat) bulan dan dapat diperpanjang menjadi paling lama 8 (delapan) bulan yang dihitung sejak tanggal Surat perintah Pemeriksaan sampai dengan tanggal Laporan Hasil Pemeriksaan.

Akibat hukum yang timbul apabila kita tidak membuat Faktor Pajak tidak sesuai dengan Undang Undang Nomor 42 Tahun 2009 adalah faktor pajak tersebut cacat dan akibatnya bagi lawan transaksi kita adalah tidak bisa mengkreditkan PPN Masukan. Sedangkan apabila kita membuat faktor pajak sesuai dengan SE-26/PJ/2015 maka terdapat kesalahan dimana tanggal faktor pajak harus dibuat setelah menerima nomor faktor pajak dari kantor pelayanan pajak, sedangkan menurut Undang Undang Nomor 42 Tahun 2009 adalah pada saat penyerahan barang atau adanya penerimaan uang, tergantung mana yang lebih dulu.

Sebenarnya dalam ketentuan Pasal 14 ayat (1) UU PPN sendiri telah ditegaskan bahwa orang pribadi atau badan yang tidak dikukuhkan sebagai PKP tidak diperkenankan membuat Faktur Pajak. Apabila hal ini dilakukan, maka orang pribadi atau badan yang tidak dikukuhkan sebagai PKP tersebut harus menyetorkan sejumlah pajak yang tercantum dalam Faktur Pajak ke kas negara.

Sanksi yang akan diterima oleh pengusaha yang belum dikukuhkan sebagai PKP, namun telah memungut PPN di antaranya adalah apabila hal itu ditemukan dalam pemeriksaan pajak, maka sanksi yang akan dikenakan adalah selain ditagih pokok pajaknya, wajib pajak juga akan dikenai sanksi bunga Pasal 13 ayat (2) UU KUP.

Selain itu masih ada sanksi lain yang juga bisa dikenakan kepada pengusaha yang tidak dikukuhkan sebagai PKP, tetapi menerbitkan Faktur Pajak. sanksi tersebut –sesuai dengan Pasal 14 UU KUP—berupa sanksi administrasi berupa denda sebesar 2% (dua persen) dari Dasar Pengenaan Pajak.

Sanksi pokok pajak beserta bunga sebagaimana diatur dalam Pasal 13 ayat (2) UU KUP akan ditagih dengan Surat ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB). sedangkan untuk sanksi bunga seperti dimaksud dalam Pasal 14 UU KUP akan ditagih dengan menggunakan Surat Tagihan Pajak (STP).

Ada satu hal yang menarik tapi terabaikan dalam pembahasan ini, Yaitu penjelasan Pasal 14 ayat (4) UU No. 28 Tahun 2007 tersebut yang berbunyi :

Ayat (4)

Pengusaha Kena Pajak yang tidak membuat faktur pajak maupun Pengusaha Kena Pajak yang membuat faktur pajak, tetapi tidak tepat waktu atau tidak selengkapny mengisi faktur pajak dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar 2% (dua persen) dari Dasar Pengenaan Pajak.

Demikian pula bagi Pengusaha Kena Pajak yang membuat faktur pajak, tetapi melaporkannya tidak tepat waktu, dikenai sanksi yang sama. **Sanksi administrasi berupa denda sebesar 2% (dua persen) dari Dasar Pengenaan Pajak ditagih dengan Surat Tagihan Pajak**, sedangkan pajak yang terutang ditagih dengan surat ketetapan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13.

Yang menarik itu adalah bila PKP tidak membuat faktur pajak, konsekuensinya adalah pajak kurang bayar karena tentu saja tidak dilaporkan. Kemudian, bila PKP membuat faktur pajak tapi tidak tepat waktu, dapat berakibat pajak juga kurang setor atau terlambat disetor (asumsinya adalah bahwa keterlambatan tersebut tidak seperti kasus rekan hkw pada no. 1 diatas, karena keterlambatan tersebut hanya tiga hari dan tentu saja masih dapat disetor dan dilaporkan pada waktunya (makanya, tanggalnya masih bisa disetel tanggal 15), tapi bila keterlambatan pembuatan FP tersebut berakibat pelaporan dan penyetoran pajaknya terlambat).

Didalam memori penjelasannya disampaikan bahwa pajak kurang bayar akan ditagih dengan SKPKB, sedangkan denda 2% dari DPP ditagih menggunakan STP.

### **Akibat Hukum Cara Penomoran Faktur Pajak Pada Pajak Penambahan Nilai Menurut Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor Se-26/Pj/2015 dan UU PPN.**

Untuk menjamin bahwa mekanisme tersebut dapat berjalan dengan semestinya, Undang-undang perpajakan telah mengatur tentang sanksi terkait dengan faktur pajak ini. Ketentuannya diatur dalam Pasal 14 Undang-undang KUP.

#### **1. Faktur Pajak Tidak Dibuat Atau Dibuat Tidak Tepat Waktu**

Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai PKP seharusnya menerbitkan faktur pajak ketika melakukan penjualan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (PKP). Kewajiban ini dimuat dalam Pasal 13 ayat (1) Undang-undang PPN. Jika

PKP tidak melakukan kewajiban ini maka kepada PKP tersebut dikenakan sanksi berupa denda Pasal 14 ayat (4) KUP sebesar 2% dari Dasar Pengenaan Pajak (DPP). Di samping itu, PKP juga harus menyetorkan PPN yang terutang. Dengan demikian, total yang harus dibayar oleh PKP tersebut adalah 12% dari Dasar Pengenaan Pajak (DPP).

Saat pembuatan faktur pajak diatur dalam Pasal 13 ayat (1a) dan ayat (2a) UU PPN. Berdasarkan ketentuan ini faktur pajak pada umumnya dibuat pada saat penyerahan atau saat penerimaan pembayaran mana yang lebih dulu. Sedangkan faktur pajak gabungan harus dibuat paling lambat akhir bulan dilakukannya penyerahan. Apabila PKP menerbitkan faktur pajak tidak tepat waktu, maka terhadap PKP dikenakan sanksi Pasal 14 ayat (4) KUP yaitu 2% dari DPP.

Berdasarkan ketentuan di atas, jika PKP melakukan penyerahan BKP pada tanggal 10 Maret 2010 misalnya dan menerbitkan faktur pajak pada tanggal 15 Maret 2010, maka terhadap PKP ini sudah dapat dikenakan sanksi Pasal 14 ayat (4) UU KUP karena menerbitkan faktur pajak tidak tepat waktu.

Jika faktur pajak dibuat melewati jangka waktu 3 bulan sejak saat seharusnya faktur pajak dibuat, maka Se-26/Pj/2015, faktur pajak dianggap tidak diterbitkan. Bagi pembelinya, faktur pajak ini tidak bisa dikreditkan. Timbul pertanyaan, dengan dianggap tidak diterbitkan dan menerbitkan tidak tepat waktu, apakah bisa terhadap PKP seperti ini dikenakan dua kali sanksi Pasal 14 ayat (4) KUP yaitu 2 kali 2% dari DPP.

## 2. Faktur Pajak Diisi Tidak Lengkap

Dalam faktur pajak yang dibuat oleh PKP, ada ketentuan informasi minimal yang harus dimuat dalam faktur pajak. Ketentuan ini diatur dalam Pasal 13 ayat (5) Undang-undang PPN. Berdasarkan ketentuan ini, informasi minimal yang harus dimuat dalam faktur pajak adalah sebagai berikut :

- a. Nama, alamat, dan NPWP yang menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak;
- b. Nama, alamat, dan NPWP pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak;
- c. Jenis barang atau jasa, jumlah Harga Jual atau Penggantian, dan potongan harga;

## 3. Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut;

Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang dipungut; kode, nomor seri, dan tanggal pembuatan Faktur Pajak; dan nama dan tanda tangan yang berhak menandatangani Faktur Pajak.

Nah, jika PKP membuat faktur pajak yang memuat informasi yang

tidak lengkap maka terhadap PKP ini akan dikenakan sanksi Pasal 14 ayat (4) KUP berupa sanksi denda 2% dari DPP.

Namun demikian, dalam Pasal 14 ayat (1) huruf e UU KUP, sanksi ini tidak dikenakan jika faktur pajak tidak memuat informasi berikut :

- a. Identitas pembeli (nama, alamat, dan NPWP), atau
- b. Identitas pembeli (nama, alamat dan NPWP) serta nama dan tandatangan yang berhak menandatangani faktur pajak, dalam hal penyerahan dilakukan oleh PKP pedagang eceran.

## 4. Faktur Pajak Dilaporkan Tidak Sesuai Dengan Masa Penerbitannya

Faktur pajak yang dipungut oleh PKP harus dilaporkan dalam masa pajak diterbitkannya faktur pajak tersebut. Jika faktur pajak dilaporkan dalam masa pajak yang tidak sesuai dengan masa pajak penerbitan faktur pajak, maka atas PKP tersebut dikenakan sanksi denda Pasal 14 ayat (4) UU KUP sebesar 2% dari DPP.

### Kesimpulan

Pajak merupakan pendapatan utama bagi negara Indonesia, salah satu bentuk pemungutan pajak yaitu melalui Pajak Pertambahan Nilai (PPN) sedangkan dokumen yang digunakan dalam pemungutan PPN adalah faktur pajak. Dalam kurun waktu empat tahun terakhir pemungutan melalui faktur pajak tidak terserap secara maksimal, dimana Negara mengalami kerugian hampir 1,13 triliun pada akhir 2012 yang diakibatkan penyalahgunaan faktur pajak fiktif. Melihat banyaknya kasus penyalahgunaan faktur pajak fiktif yang merugikan Negara maka Direktorat Jenderal Pajak meningkatkan sistem administrasi yang digunakan dalam pemungutan faktur pajak, dan tertuang dalam kebijakan PER-24/PJ/2012. Dalam PER-24/PJ/2012 perubahan yang paling signifikan

1. mengenai perubahan nomor seri faktur pajak yang tidak dilakukan sendiri oleh PKP melainkan diisi oleh Direktorat Jenderal pajak sesuai dengan tata cara dan ketentuan yang sudah diatur dalam PER-24/PJ/2012
2. Kebijakan baru ini tentunya bertujuan agar penerimaan kas Negara yang di dapat dari faktur pajak bisa terserap secara maksimal, tetapi tentunya perlu kerjasama antara PKP, Direktorat Jenderal Pajak dan Lembaga Penegak Hukum. Setiap kebijakan tentunya memiliki kekurangan dan kelebihan dalam penerapannya, kelebihan yang paling utama penerapan kebijakan ini yaitu meminimalkan penyalahgunaan faktur pajak fiktif, sedangkan kekurangan dalam kebijakan ini waktu yang dibutuhkan PKP lebih banyak dan menjadi tidak efisien karena harus bolak-balik ke Kantor Pelayanan Pajak. Jika faktur pajak dibuat melewati jangka waktu 3 bulan sejak saat seharusnya faktur pajak dibuat, maka Se-26/Pj/2015, faktur pajak dianggap tidak diterbitkan. Bagi pembelinya, faktur pajak ini tidak bisa dikreditkan. Timbul pertanyaan, dengan dianggap tidak diterbitkan dan menerbitkan tidak tepat waktu, apakah bisa terhadap PKP seperti ini dikenakan dua kali sanksi Pasal 14 ayat (4) KUP yaitu 2 kali 2% dari DPP.

### Saran

1. Dalam pembuatan Faktur Pajak seharusnya lebih teliti dalam penerbitan Faktur Pajak sehingga perusahaan tidak menerbitkan Faktur Pajak Ganda dan juga kesalahan dalam melakukan pengimputan PPN yang dikenakan dan perusahaan harus memperhatikan bagian tidak mecoret bagian yang tidak perlu seperti pada kalimat (Harga jual/Penggantian/Uang Muka/Termijin), dari kesalahan yang dilakukan perusahaan sebaiknya perusahaan melakukan pemeriksaan kembali Faktur Pajak yang diterbitkan perusahaan.
2. Sebelum dilakukan pelaporan SPT Masa PPN sebaiknya dilakukan pemeriksaan apabila terjadi kesalahan dilakukan pembetulan sebelum dilaporkannya SPT Masa PPN tersebut. Untuk menghindari dikenakannya denda administrasi yang disebabkan terjadinya keterlambatan dalam hal pelaporan Pajak Pertambahan Nilai sebaiknya wajib pajak mengikuti ketentuan perpajakan yang berlaku dengan melaporkan SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai sebelum batas akhir waktu pelaporan.

### DAFTAR PUSTAKA

- Brotodihardjo, R. Santoso, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Refika Aditama. Bandung, 2003.  
 Bwoga, Hanantha, et al., *Pemeriksaan Pajak di Indonesia*, PT. Grasindo, Jakarta, 2005.  
 Fajar, Mukti, dan Yulianto Achmad, *Dualisme Penelitian Hukum. Normatif dan Empiris*. Pustaka Pelajar, Yogyakarta, 2010.  
 Mansur, Muhammad dan Teguh Hadi Wardoyo, *Pemahaman Terapan dalam Kerangka Hukum Pajak*, Rineka Cipta, Jakarta, 2004,

- Marzuki, Peter Mahmud, , *Penelitian Hukum*,: Kencana Prenada Media Group, Jakarta, 2009.
- Rahayu, Siti Kurnia, *Perpajakan Indonesia Konsep dan Aspek Formal*. Edisi Pertama. Graha Ilmu, Yogyakarta, 2010.
- Rusli, Hardijan, *Metode Penelitian Hukum Normatif: Bagaimana?*, Law Review Fakultas Hukum Universitas Pelita Harapan, Volume V No. 3 Tahun 2009.
- Soekanto, Soerjono dan Sri Mamudji, *Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Singkat*, Cetakan ke – 11. : PT Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2009.
- Soemitro, Ronny Hamitijo, *Metodologi Penelitian Hukum dan Jurumetri*,: Ghalia Indonesia, Jakarta, 1990.
- Soemitro, Rochmat dan Dewi Kania Sugiharti, *Asas dan Dasar Perpajakan I*,: Refika Aditama, Bandung, 2004,
- Suandi, Erly. *Hukum Pajak*. Salemba Empat. Jakarta, 2008
- Soemitro, Rochmat, *Pajak Pertambahan Nilai* (edisi revisi), PT. Eresco, Bandung, 2002
- Surjoputro, Djoko Slamet, *Buku Panduan Hak dan Kewajiban Wajib Pajak*, Direktorat Penyuluhan Pelayanan dan Humas, Jakarta, 2009
- Tarsis Tarmudji., *Memahami Pajak dan Perpajakan*, Universitas Negeri Semarang, Semarang, 2008
- Waluyo, Wirawan B Ilyas. *Perpajakan Indonesia*. Salemba Empat. Jakarta, 2000.
- Waluyo, *Perpajakan Indonesia buku 2 edisi 10*, Salemba Empat, Jakarta, 2011.
- Waluyo. *Akuntansi Pajak*. Salemba Empat, Jakarta, 2012.
- Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan
- Undang-Undang No.36 Tahun 2008 Tentang PPh
- Undang-Undang No.42 Tahun 2009 Tentang PPN dan PPnBM serta peraturan pelaksanaannya
- Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Perubahan ketiga atas UU Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah
- Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE-26/PJ/2015 tertanggal 2 April 2015 tentang Penegasan Penggunaan Nomor Seri Faktur Pajak dan Tata Cara Pembuatan Faktur Pajak Direktorat Jenderal Pajak
- Moses, 2013, artikel perpajakan PPN atas KMS, ([www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id) diakses pada 26 Oktober 2015)
- Sukardji, Untung, 2009, *Jurnal Perpajakan Indonesia* (Volume 2 Nomor 7) (<http://eprints.ung.ac.id/2265/7/2013-1-74201-271409046-bab3-01082013044256.pdf>, diakses tanggal 15 Oktober 2015)
- Torgler, 2005, *Jurnal Model Penyelewengan Pajak*, (<http://eprints.mdp.ac.id/1578/1/Jurnal.pdf>, diakses tanggal 18 Oktober 2015)
- Wahyudi, Dudi, *Penyelesaian Sengketa Pajak (Bagian II)*, (<http://dudiwahyudi.com/pajak/pajak-penghasilan/penyelesaiansengketa-pajak-bagian-ii.html>, diakses terakhir tanggal 8 Nopember 2015)
- KPP Madya Surabaya. 31 Januari 2013. Makalah seminar pajak tentang sosialisasi penomoran faktur pajak (<http://dokumen.tips/documents/makalah-seminar-perpajakan.html>, diakses 23 Oktober 2015, Pukul 15.10 WIB)
- [www.bps.go.id](http://www.bps.go.id) (diakses tanggal 15 Oktober 2015, Pukul 18.15 WIB)
- [www.bisnis.com](http://www.bisnis.com) (diakses tanggal 18 Oktober 2015, Pukul 10.35 WIB)