

---

**ANALISIS IMPLEMENTASI SE NO.26/PJ/2015 TENTANG  
PENEGASAN PENGGUNAAN NOMOR SERI FAKTUR PAJAK DAN  
TATA CARA PEMBUATAN FAKTUR PAJAK DITINJAU DARI ASAS  
*EASE OF ADMINISTRATION* (STUDI KASUS PT MI)**

**Elsie Sylviana Kasim<sup>1</sup>, Poppy Viendya<sup>2</sup>**

Laboratorium Administrasi Perpajakan Program Vokasi Universitas Indonesia  
PT Santoso Abadi Indonesia (DSH Tax Consulting)  
elsiekasim@vokasi.ui.ac.id, elsiekasim@yahoo.com  
poppy.viendya@dshtaxconsulting.com,

**Abstrak**

Penelitian ini membahas mengenai analisis implementasi SE No. 26/PJ/2015 tentang penegasan penggunaan nomor seri Faktur Pajak dan tata cara pembuatan Faktur Pajak ditinjau dari asas ease of administration (studi kasus PT MI). Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah menggunakan studi kepustakaan (Library Research) dan studi lapangan (Field Research). Hasil penelitian dan analisis dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut implementasi SE No. 26/PJ/2015 tidak memberikan certainty (kepastian) kepada Wajib Pajak, tidak efficiency karena Wajib Pajak diharuskan membayar denda, tidak convenience (kenyamanan) karena Wajib Pajak tidak dimudahkan dalam melakukan administrasi, dan dapat dikatakan memenuhi simplicity.

**Kata kunci:** Pajak Pertambahan Nilai, Nomor Seri Faktur Pajak, *Ease of Administration*

**Abstract**

*This study discusses the implementation analysis of SE No. 26 / PJ / 2015 on the affirmation of the use of the Tax Invoice number and the procedure for making the Tax Invoice from the principle of ease of administration (case study of PT MI). Data collection techniques used in this study is literature studies (Library Research) and field studies (Field Research). The results of research and analysis can be concluded as follows SE implementation No. 26 / PJ/ 2015 does not provide certainty to the Taxpayer, not efficient because the Taxpayer is required to pay a fine, not convenience because Taxpayers are not facilitated in the administration, and can be said to meet the simplicity.*

**Key words:** Value Added Tax, Tax Invoice Number, *Ease of Administration*

**PENDAHULUAN**

**Latar Belakang**

Beberapa kasus yang cukup marak di Indonesia terkait pengemplengan pajak adalah penggunaan faktur pajak fiktif. Faktur pajak fiktif itu sendiri diartikan bahwa dari segi transaksi yang tertera dalam faktur pajak tersebut tidaklah sesuai

dengan kenyataan yang sebenarnya atau tidak ada. Permasalahan faktur pajak fiktif sebenarnya sudah bukan hal yang baru walau tetap menjadi salah satu sorotan utama atas permasalahan-permasalahan yang terjadi di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak (DJP). Beberapa permasalahan yang berkaitan dengan faktur pajak fiktif yang melibatkan oknum petugas pajak, wajib pajak, dan

pihak-pihak lainnya telah berhasil diungkap oleh DJP dengan melibatkan pihak aparat hukum yang berwenang. Walaupun beberapa oknum yang berkaitan dengan faktor pajak fiktif tersebut telah dijatuhi hukuman, ternyata efek jera yang ditimbulkan tidak begitu berpengaruh, dengan kata lain permasalahan tersebut masih dapat muncul setiap saat.

Dikutip dari [www.kontan.co.id](http://www.kontan.co.id) Direktorat Jenderal Pajak (DJP) berencana melakukan penyederhanaan mekanisme penarikan Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Hal ini dilakukan guna meminimalisir bahkan menghilangkan potensi akibat faktor pajak fiktif. Berdasarkan data Direktorat Jenderal Pajak (DJP), pada 2008 ditemukan tiga kasus faktor pajak fiktif dengan potensi kerugian negara Rp 35 miliar, tahun 2009 terdapat 21 kasus dengan kerugian Rp 257 miliar, tahun 2010 terdapat 21 kasus dengan kerugian Rp 497 miliar. Berikutnya tahun 2011 ditemukan 23 kasus dengan kerugian Rp 194 miliar, 2012 terdapat 12 kasus dengan kerugian 326 miliar serta pada tahun 2013 ditemukan 20 kasus dengan kerugian negara mencapai Rp 239 miliar.

Dalam Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, PPN dikenakan dalam setiap proses produksi Barang Kena Pajak (BKP) ataupun Jasa Kena Pajak (JKP) mulai dari pembelian bahan baku, hingga penjualan barang jadi. Mekanisme pemungutan, penyeteroran dan pelaporan PPN dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP). Penjual yang akan menjual barang dagangannya selanjutnya menerbitkan faktur pajak yang disebut sebagai Pajak Keluaran (PK) dan akan dikreditkan oleh pembeli sebagai Pajak Masukan (PM). Dengan mekanisme ini, pajak yang akan diterima oleh negara adalah sebesar Pajak Keluaran (PK) dikurangi Pajak Masukan (PM). Beberapa Pengusaha Kena Pajak (PKP) mencari – cari gap atau celah-celah kelemahan suatu peraturan perpajakan, dengan cara mengecilkan jumlah Pajak Keluaran (PK) atau membesarkan jumlah Pajak Masukan (PM) sehingga pajak terutang menjadi lebih kecil dari jumlah pajak yang seharusnya dibayar.

Melihat cukup banyak hilangnya potensi penerimaan negara setiap tahun yang mencapai triliunan akibat faktor pajak fiktif, pemerintah dalam hal ini diwakili Direktorat Jenderal Pajak (DJP) tidak hanya berdiam diri. Berbagai cara terus dilakukan guna melakukan pembenahan dalam

upaya peningkatan pelayanan dan pengelolaan administrasi Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Terhitung mulai 1 April 2013 seluruh Pengusaha Kena Pajak (PKP) wajib menggunakan Kode dan Nomor Seri Faktur Pajak sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak No. PER-24/PJ/2012. Pengaturan Penomoran Faktur Pajak yang telah diberlakukan 1 April 2013 ini menurut informasi dari Direktorat Jenderal Pajak (DJP) merupakan sistem penomoran faktur pajak sementara, menunggu fase e-tax invoice, dimana pada tahap e-tax invoice mekanisme penomoran sudah by system yang direncanakan akan dimulai pada tahun 2014. Aturan ini merupakan bagian dari road map Direktorat Jenderal Pajak (DJP) dalam pembenahan administrasi Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Aturan ini juga mengembalikan pengaturan Faktur pajak sesuai dengan UU KUP dan UU PPN, sehingga mempunyai basis legal yang kuat dan lebih memberikan kepastian hukum baik bagi Pengusaha Kena Pajak (PKP) maupun bagi Direktorat Jenderal Pajak (DJP). Penomoran Faktur pajak tidak lagi dilakukan sendiri oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP), tetapi dikendalikan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) melalui pemberian Nomor Seri Faktur Pajak, dimana bentuk dan tata caranya ditentukan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP).

Diterbitkannya PER-24PJ/2012 pada tanggal 1 April 2013 adalah sebagai suatu solusi untuk mengatasi faktor pajak fiktif. Namun jelang 2 (dua) tahun berjalan sehubungan dengan banyaknya penafsiran dalam implementasi PER-24/PJ/2012, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) menerbitkan Surat Edaran nomor SE-26/PJ/2015 Tentang Penegasan Penggunaan Nomor Seri Faktur Pajak dan Tata Cara Pembuatan Faktur Pajak. Surat edaran yang diterbitkan pada tanggal 02 April 2015.

Ketika SE-26/PJ/2015 ini terbit dan kemudian berlaku, banyak wajib pajak yang merasa terjerat dengan peraturan tersebut. Walaupun SE-26/PJ/2015 merujuk pada PER-24/PJ/2012 dan ketentuan berlakunya disamakan dengan tanggal diterbitkannya PER-24/PJ/2012 ketentuan ini dianggap kurang efisien karena beberapa pihak merasa dirugikan. Karena pada hakikatnya apabila suatu kebijakan yang diambil tidak sesuai dengan dan tidak disertai dengan program atau penyuluhan sosialisasi untuk pengetahuan yang bersangkutan maka akan menimbulkan kecenderungan masyarakat untuk beralih dari kewajiban pajaknya atau berbeda penafsiran antara pihak wajib pajak

dengan pihak pemerintah dalam hal ini Direktur Jenderal Pajak (DJP).

Penelitian ini ingin melihat apakah kebijakan ini sudah sesuai dengan asas ease of administration. Apakah penerbitan SE-26/PJ/2015 sebagai penegas dari PER-24/PJ/2012 merupakan solusi yang tepat untuk mengatasi faktor pajak fiktif. Tujuan dalam penelitian ini adalah menganalisis Penerapan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak No 26/PJ/2015 terkait tentang Penegasan Penggunaan Nomor Seri Faktur Pajak dan Tata Cara Pembuatan Faktur Pajak ditinjau dari asas Ease of Administration studi kasus PT. MI.

## TINJAUAN PUSTAKA

### Pengertian Pajak: Paradigma dan Rekonstruksi

Menurut Haula Rosdiana dan Edi Slamet Irianto (2012: 1) dalam bukunya yang berjudul Pengertian Pajak dapat dijelaskan sebagai berikut :

#### Pajak Dalam Paradigma Klasik

Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Kata-kata “bersifat memaksa” dan “tidak mendapatkan imbalan secara langsung” yang ada dalam definisi tersebut, menunjukkan ketidaksimetrisan hubungan antara negara dan masyarakat (dalam hal ini pembayar pajak). Padahal saat ini wacana untuk mengkonstruksi ulang definisi pajak semakin kuat, khususnya terkait dengan “kontraprestasi” atau imbalan yang harus diberikan negara atas pajak yang sudah harus dibayar oleh pembayar pajak. Rekonstruksi ini tidak dimaksudkan untuk mengaburkan perbedaan antara pajak dan retribusi (charge/fee), namun untuk meminimalkan hubungan yang asimetris antara negara dan masyarakat (pembayar pajak) serta terbangunnya sinergi positif yang dilandasi oleh kepatuhan tanpa paksaan/yang bersifat sukarela (voluntary tax compliance). Unsur-unsur yang ada dalam definisi pajak tersebut akan diuraikan sebagai berikut :

1. Dapat Dipaksakan
2. Dipungut Berdasarkan Undang-undang
3. Tidak Mendapatkan Manfaat Langsung
4. Digunakan untuk Menjalankan Fungsi Negara

#### Pajak dalam Paradigma Kontemporer

Disebutkan dalam Kongres Pajak Sedunia pada bulan September 2005 di Buenos Aires, Argentina, terdapat pergeseran paradigma dalam mendefinisikan pajak. Beberapa point penting di antaranya adalah:

1. Pajak Tidak Boleh Memaksa,
2. Pajak harus Dikembalikan ke Masyarakat,
3. Pembayar Pajak mendapat benefit,
4. Pajak juga memiliki Pengukuran Benefit.

#### **Legal Character PPN**

Menurut Untung Sukardji (2015: 22) dalam bukunya yang berjudul Pokok-Pokok Pajak Pertambahan Nilai di Indonesia Legal Character Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Pajak Tidak Langsung
2. Multi Stage Levy
3. Indirect Subtraction Credit/Invoice Method
4. Pajak Atas Konsumsi Dalam Negeri
5. Consumption Type VAT
6. Tarif Tunggal Non Cumulative Pemerintah.
7. Pajak Objektif

#### **Asas Ease of Administration**

Menurut Haula Rosdiana dan Edi Slamet Irianto (2012: 166) asas Ease of Administration dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. Asas Certainty  
Asas certainty (kepastian) menyatakan bahwa harus ada kepastian, baik bagi petugas pajak maupun semua Wajib Pajak dan seluruh masyarakat.
2. Asas Efficiency  
Asas ini dapat dilihat dari dua sisi : dari sisi fiskus fiskus pemungutan pajak dikatakan efisien jika biaya pemungutan pajak yang dilakukan oleh Kantor Pajak (antara lain dalam rangka pengawasan kewajiban Wajib Pajak) lebih kecil daripada jumlah pajak yang berhasil dikumpulkan. Dari sisi Wajib Pajak, sistem pemungutan pajak dikatakan efisien jika biaya yang harus dikeluarkan oleh Wajib Pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakannya bisa seminimal mungkin. Dengan kata lain, pemungutan

pajak dikatakan efisien jika cost of taxationnya rendah.

3. Asas Convenience

Asas Convenience (kemudahan/kenyamanan) menyatakan bahwa saat pembayaran pajak hendaklah dimungkinkan pada saat yang “menyenangkan”/memudahkan Wajib Pajak, misalnya pada saat menerima gaji atau penghasilan lain. Asas convenience bisa juga dilakukan dengan cara membayar terlebih dahulu pajak yang terutang.

4. Asas Simplicity

Pada umumnya peraturan yang sederhana akan lebih pasti, jelas dan mudah dimengerti oleh Wajib Pajak. Karena itu, dalam menyusun suatu undang-undang perpajakan, maka harus diperhatikan juga asas kesederhanaan.

## METODOLOGI

Dalam penelitian ini, metode yang digunakan ditinjau berdasarkan pendekatan penelitian, jenis penelitian, teknik pengumpulan data dan teknik analisis data

### Pendekatan Penelitian

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah menggunakan pendekatan penelitian kualitatif. Penelitian menganalisis implementasi SE No 26/PJ/2015 tentang penegasan penggunaan nomor seri faktur pajak dan tata cara pembuatan faktur pajak ditinjau dari asas ease of administration (studi kasus PT MI). Dalam pendekatan kualitatif ini, pengumpulan data didukung oleh fakta-fakta yang ditemukan di lapangan dan mengatikkannya dengan indikator teori *asas ease of administration*.

#### B. Jenis Penelitian

1. Berdasarkan Tujuan Penelitian

Bila dilihat dari tujuan penelitian, maka penelitian ini termasuk ke dalam jenis penelitian deskriptif (descriptive research). Penelitian ini bertujuan untuk mendeskripsikan implementasi SE No 26/PJ/2015 tentang penegasan penggunaan nomor seri faktur pajak dan tata cara pembuatan faktur pajak ditinjau dari asas ease of administration (studi kasus PT MI).

2. Berdasarkan Manfaat Penelitian

Berdasarkan manfaat penelitian, penelitian yang dilakukan termasuk penelitian terapan atau Applied Research. Penelitian terapan adalah salah satu jenis penelitian yang bertujuan untuk memberikan solusi atas permasalahan tertentu secara praktis. Penelitian ini tidak berfokus pada pengembangan sebuah ide, teori, atau gagasan, tetapi lebih berfokus kepada penerapan penelitian tersebut dalam kehidupan sehari-hari.

3. Berdasarkan Dimensi Waktu

Bila dilihat dari dimensi waktu, penelitian ini bersifat cross-sectional, karena penelitian hanya dilakukan pada satu waktu tertentu saja

#### C. Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah menggunakan studi kepustakaan (Library Research) dan studi lapangan (Field Research).

a. Studi Kepustakaan (Library Research)

Studi kepustakaan yang dilakukan dalam penelitian ini meliputi pengumpulan literatur berupa buku, artikel, maupun peraturan terkait.

b. Studi Lapangan (Field Research)

Studi lapangan yang dilakukan dalam penelitian ini meliputi dokumen-dokumen yang ditemukan dilapangan.

### Teknik Analisis Data

Dalam penelitian ini hanya data-data dan informasi yang penting dan berhubungan dengan penelitian ini yang akan diproses dan masuk dalam bagian analisis dan pembahasan.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Terhitung 1 April 2013, Peraturan Direktur Jenderal Pajak tentang Faktur Pajak yang terbaru mulai berlaku. 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 memuat beberapa perubahan yang mendasar di bidang Pajak Pertambahan Nilai, terutama terkait dengan tatacara pemberian nomor seri faktur pajak. Seluruh Pengusaha Kena Pajak wajib

menggunakan Kode dan Nomor Seri Faktur Pajak sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-24/PJ/2012 ini. Dengan berlakunya peraturan ini, Nomor Seri Faktur Pajak tidak lagi menjadi domain Wajib Pajak, karena penomoran faktur pajak akan dilakukan secara sentralisasi oleh Direktorat Jenderal Pajak.

Pada tanggal 2 April 2015 Direktorat Jendral Pajak (Dirjen) menerbitkan Surat Edaran nomor SE-26/PJ/2015 tentang Penegasan Penggunaan Nomor Seri Faktur Pajak Dan Tata Cara Pembuatan Faktur Pajak. Surat edaran ini hanya ditujukan kepada kalangan Direktorat Jenderal Pajak. Isi dari SE-26/PJ/2015 adalah sebagai berikut:

1. Nomor Seri Faktur Pajak yang diberikan oleh Direktorat Jenderal Pajak digunakan untuk membuat Faktur Pajak pada tanggal Surat Pemberian Nomor Seri Faktur Pajak atau tanggal sesudahnya dalam tahun yang sama dengan Kode Tahun yang tertera pada Nomor Seri Faktur Pajak tersebut.
2. Faktur Pajak dengan tanggal mendahului (sebelum) tanggal surat pemberian Nomor Seri Faktur Pajak merupakan Faktur Pajak dianggap sebagai Faktur Pajak Tidak Lengkap dan akan dikenakan Sanksi Administrasi sesuai KUP.
3. Menyampaikan dan mensosialisasikan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak ini kepada seluruh pegawai di lingkungan kerja masing-masing dan kepada Pengusaha Kena Pajak yang terdaftar di KPP masing-masing.

Banyak Pengusaha Kena Pajak (PKP) mengajukan protes, terutama Pengusaha Kena Pajak yang sedang diaudit oleh Kantor Pelayanan Pajak (KPP). Pemeriksa Pajak langsung menerapkan surat edaran ini untuk menetapkan temuan pajak dan besaran tagihan pajak wajib pajak. Bagi penerbit Faktur Pajak akan dikenakan sanksi administrasi berupa denda sebesar 2% x Dasar Pengenaan Pajak karena dianggap tidak mengisi Faktur Pajak secara lengkap (Pasal 14 ayat

(4) UU KUP). Sementara bagi rekanan, Faktur Pajak tersebut tidak dapat dikreditkan dan bagi yang terlanjut mengkreditkan bisa dikenakan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100% (Pasal 13 ayat (3) huruf c UU KUP).

Hal ini terjadi pada PT. MI yaitu perusahaan Jepang manufaktur komponen-komponen otomotif yang berlokasi di Kawasan KIIC Karawang dan berdiri sejak tahun 2007. Awalnya PT.MI menerbitkan Faktur Pajak sebelum tanggal Pemberian Nomor Seri Faktur Pajak yaitu pada tanggal 15/01/2014 s.d 16/06/2014. Kemudian Direktur Jenderal Pajak baru menerbitkan surat nomor S-550/PPN.NSFP/WPJ.06/KP.1003/2014 tentang Pemberian Nomor Seri Faktur Pajak yang dapat digunakan oleh PT.MI adalah 003.14.20065531 sampai dengan 003.14.20065730. Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Surat Permintaan Klarifikasi Penggunaan Nomor Seri Faktur Pajak (NSFP) Tahun Pajak 2014. Isi yang tercantum dalam surat tersebut adalah permintaan klarifikasi tentang penerbitan Faktur Pajak yang tidak sesuai dengan tanggal permintaan Nomor Seri Faktur Pajak dan dokumen pendukung paling lambat harus disampaikan 14 (empat belas) hari sejak tanggal surat. Karena PT MI tidak memberikan klarifikasi maka pada tanggal 2 April 2015 PT MI menerima Surat Tagihan Pajak yang diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak karena dianggap telah menerbitkan Faktur Pajak yang tidak sesuai dengan ketentuan SE-26/PJ/2015 yang mengacu pada ketentuan utama PER-24/PJ/2012.

Menurut Fiskus dari hasil penelitian data administrasi pemenuhan kewajiban perpajakan Pajak Pertambahan Nilai PT. MI pada Tahun 2014 telah membuat Faktur Pajak tidak lengkap sebagaimana dimaksud dalam huruf E Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-26/PJ/2015 Tentang Penegasan Nomor Seri Faktur Pajak dan Tata Cara Pembuatan Faktur Pajak yaitu sebagai berikut :

1. Angka 2, Nomor Seri Faktur Pajak yang diberikan oleh Direktorat Jenderal Pajak digunakan untuk membuat Faktur Pajak pada tanggal Surat

Pemberian Nomor Seri Faktur Pajak atau tanggal sesudahnya dalam tahun yang sama dengan Kode Tahun yang tertera pada Nomor Seri Faktur Pajak tersebut.

2. Angka 3, Sesuai dengan Pasal 1 angka 8 dan angka 9 Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-24/PJ/2012 dan perubahannya, Faktur Pajak dengan tanggal mendahului (sebelum) tanggal surat pemberian Nomor Seri Faktur Pajak merupakan Faktur Pajak yang mencantumkan keterangan yang tidak sebenarnya atau tidak sesungguhnya, sehingga merupakan Faktur Pajak Tidak Lengkap.

Berdasarkan penelitian pada data administrasi diketahui bahwa PT. MI telah menerbitkan Faktur Pajak yang tidak sesuai dengan ketentuan atau menerbitkan Faktur Pajak sebelum pemberian nomor seri Faktur Pajak (backdate).

Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Surat Tagihan Pajak Nomor ST-02433/WPJ.07/KP.0304/2016 yang mana dalam surat tersebut berisikan bahwa PT.MI memiliki sanksi administrasi berupa denda sebesar Rp 76.399.004,00. (2% x Rp787.857.547).

Asas pemungutan pajak dapat diklasifikasi menjadi 4 (empat) asas, yaitu asas equity, asas revenue productivity, asas ease of administration dan yang terakhir asas neutrality. Dalam bahasan penelitian ini, yang menjadi fokus utama ialah asas ease of administration dari implementasi SE No 26/PJ/2015 tentang penegasan penggunaan no seri Faktur Pajak dalam tatacara pembuatan Faktur Pajak.

Asas ease of administration merupakan salah satu asas yang patut diperhatikan dalam melaksanakan sistem perpajakan, karena asas tersebut merupakan asas penghubung antara kepentingan pemerintah dengan kepentingan Wajib Pajak. Dalam penelitian ini peneliti menganalisa implementasi SE No 26/PJ/2015 berdasarkan asas ease of administration yang terdiri dari 4 (empat) asas yaitu certainty, efficiency, convenience dan simplicity (Rosdiana dan Irianto, 2012: 175).

1. Certainty (Kepastian)

Asas certainty (kepastian) menyatakan bahwa harus ada kepastian, baik bagi petugas pajak

maupun semua Wajib Pajak. Adapun indikator dari kepastian tersebut antara lain mencakup kepastian mengenai apa saja yang dijadikan sebagai objek pajak, siapa yang harus dikenakan pajak, dan bagaimana jumlah pajak yang terutang tersebut dibayarkan. Artinya, kepastian hukum bukan hanya menyangkut kepastian mengenai subjek pajak (dan pengecualiannya), objek pajak (dan pengecualiannya), dasar pengenaan pajak serta besarnya tarif pajak, tetapi juga prosedur pemenuhan kewajiban antara lain prosedur pembayaran dan pelaporan serta pelaksanaan hak-hak perpajakannya (Rosdiana dan Irianto, 2012: 167-168). Dalam penelitian ini, peneliti hanya menggunakan indikator kepastian prosedur atas implementasi SE No 26/PJ/2015.

Sebagaimana yang terjadi dalam kasus ini, dikutip dari tulisan Saut Donatus dalam surat terbukanya di Kompasiana Beyond Blogging “Penerbitan Surat Edaran nomor 26/PJ/2015 tentang Penegasan Penggunaan Nomor Seri Faktur Pajak dan Tata Cara Pembuatan Faktur Pajak. Surat Edaran yang diterbitkan pada tanggal 02 April 2015 dan ditunjukkan hanya kepada kalangan Direktorat Jenderal Pajak . Dan sayangnya surat edaran ini menjadi perbincangan hangat dikalangan praktisi karena dianggap sangat merugikan Pengusaha Kena Pajak“. Atas ketidakpastian antara PER 24/PJ/2015 dengan diterbitkannya SE-26/PJ/2015 sebagai penegasan dari peraturan terdahulu. Akibatnya, banyak Wajib Pajak yang telah memenuhi kewajiban perpajakannya dianggap menerbitkan Faktur Pajak sebelum pemberian Nomor Seri Faktur Pajak (backdate). Direktur Jenderal Pajak sebelum menerbitkan SE-26/PJ/2015, terlebih dahulu telah mengeluarkan PER-24/PJ/2012 yang belaku pada 01 April 2013. Sedangkan, SE-26/PJ/2015 yang dikeluarkan pada tanggal 02 April 2015 diberlakukan surut selama 2 tahun merujuk pada PER-24/PJ/2012.

Tanpa adanya prosedur atau peraturan yang jelas, maka Wajib Pajak akan sulit menjalankan kewajiban serta haknya, dan bagi Fiskus akan kesulitan mengawasi pelaksanaan kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak juga dalam melayani hak-hak Wajib Pajak (Rosdiana & Irianto, 2012). Dalam kasus yang penulis temui adalah dengan adanya penerbitan SE-26/PJ/2015 yang merujuk untuk mempertegas PER-24/PJ/2012 terjadi perbedaan penafsiran antara Wajib Pajak dengan pihak Direktur Jenderal Pajak terkait dengan Penggunaan

Nomor Seri Faktur Pajak. Dan Wajib Pajak merasa dirugikan atas diterbitkan SE-26/PJ/2015 yang diberlakukan surut selama 2 Tahun

## 2. Efficiency

Asas efficiency dimaksudkan agar dalam pemungutan pajak dilakukan dengan seefisien mungkin, jangan sampai biaya-biaya memungut menjadi lebih tinggi dari pada pajak yang dipungut. Menurut Slegman dalam bukunya *The Shifting & Incidence of Taxation dan Income Tax* seperti yang dikutip oleh Krisandi (25), Efficiency artinya sistem perpajakan itu harus praktis dapat dengan mudah dilaksanakan. Dalam kasus PT.MI yang penulis temui Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Surat Tagihan Pajak kepada PT. MI karena menerbitkan Faktur Pajak sebelum tanggal Pemberian Nomor Seri Faktur Pajak atau backdate. Berdasarkan SE-26/PJ/2015 yang diterbitkan Direktur Jenderal Pajak pada tanggal 02 April 2015 yang merujuk untuk mempertegas peraturan sebelumnya yaitu PER-24/PJ/2012 bahwa saat pembuatan Faktur Pajak harus pada tanggal Surat Pemberian Nomor Seri Faktur Pajak atau tanggal sesudahnya dalam tahun yang sama dengan kode tahun yang tertera dalam Nomor Seri Faktur Pajak. Apabila mendahului dari tanggal Surat Pemberian Nomor Seri Faktur Pajak akan dikenakan sanksi administrasi berupa denda sebesar 2% dari Dasar Pengenaan Pajak (DPP) berdasarkan pasal 14 ayat 4 Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

PT. MI menerbitkan Faktur Pajak pada tahun 2014 berdasarkan pada PER-24/PJ/2012 yang mana dalam peraturan tersebut tidak menjelaskan kapan tanggal Penerbitan Faktur Pajak melainkan hanya tahunnya saja. Dikeluarkan SE-26/PJ/2015 untuk mempertegas PER-24/PJ/2012 tetapi peraturan tersebut diberlakukan surut sehingga penerbitan SE-26/PJ/2015 tersebut memberatkan Wajib Pajak yang telah sesuai dalam melakukan pemenuhan kewajiban perpajakannya.

Dikuti dari (Surat Terbuka untuk Dirjen Pajak Perihal Surat Edaran Nomor 26/PJ/2015, 2015) Saut Donatus mengatakan “Di sebuah forum pajak Ortax, Surat Edaran ini menjadi bahan diskusi yang ramai dipersoalkan. Banyak praktisi yang menyampaikan protes terhadap SE ini karena dianggap telah merugikan wajib pajak secara sepihak dengan alasan: Bahwa Surat Edaran ini diterbitkan tanggal 02 April 2015 dan berlaku surut

sejak PER-24/PJ/2012 berlaku yaitu mulai 01 April 2013. Mengapa penjelasan PER-24/PJ/2012 dikeluarkan setelah 2 tahun berlaku?”

Wajib Pajak yang merasa dirugikan atas penerbitan SE-26/PJ/2015 tersebut dikarenakan harus membayar sejumlah denda seperti yang dialami oleh PT. MI tidak sesuai dengan asas ease of administration karena tidak mencerminkan sisi efficiency dimana Pengusaha Kena Pajak Penjual harus dilakukan pemeriksaan sehingga memerlukan biaya (cost) lebih.

Sebagaimana Surat Teguran yang dikeluarkan oleh Direktur Jenderal Pajak kepada PT. MI menurut tata usaha Direktur Jenderal Pajak hingga saat ini PT. MI masih mempunyai utang pajak sebesar Rp76.399.004,-.

Apabila penerbitan SE-26/PJ/2015 tidak diberlakukan surut, maka Wajib Pajak Pengusaha Kena Pajak tidak perlu mengeluarkan biaya (cost) sejumlah yang tertera diatas, karena hal ini menimbulkan kerugian dari sisi Wajib Pajak. Disisi lain Wajib Pajak juga harus mengeluarkan biaya apabila mereka menggunakan Jasa Konsultan Pajak serta biaya-biaya lain yang dikeluarkan untuk dokumen-dokumen yang dibutuhkan. Apabila Wajib Pajak dapat melakukan Pembatalan Surat Tagihan Pajak atas penerbitan Faktur Pajak yang tidak sesuai dengan Surat Pemberian Nomor Seri Faktur Pajak memerlukan biaya (cost) untuk melakukan proses pengajuan tersebut sehingga jika dilihat dari segi ease of administration khususnya sisi efficiency penerbitan SE-26/PJ/2015 tidak efisien bagi Wajib Pajak karena berdampak potensial lost bagi Pengusaha Kena Pajak.

## 3. Convenience (Kenyamanan)

Asas Convenience lebih terkait pada sistem dan prosedur perpajakan, yaitu umumnya pada saat jatuh tempo atau jatuh tempo pembayaran. Namun, dalam kasus ini penulis melihat asas Convenience terhadap Mekanisme Bisnis Wajib Pajak terkait dengan penerbitan tanggal Faktur Pajak dan Permintaan Nomor Seri Faktur Pajak.

Pengusaha perlu memahami Hak dan Kewajiban perpajakan apabila pengusaha tersebut sudah dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak (PKP). Jika, ditinjau dari segi bisnis menjadi Pengusaha Kena Pajak (PKP) maupun Non

Pengusaha Kena Pajak (Non PKP) memiliki konsekuensi masing-masing. Keuntungan menjadi Pengusaha Kena Pajak diantaranya adalah (Lima Keuntungan Menjadi PKP, 2014) :

- a. Pengusaha dianggap memiliki sistem yang sudah baik dianggap legal secara hukum karena sudah menjadi PKP dan tertib membayar pajak;
- b. Menjadi PKP berarti perusahaan dianggap besar dan tentunya akan berpengaruh saat menjalin kerja sama dengan perusahaan lain yang tergolong besar;
- c. Dapat melakukan transaksi penjualan kepada Bendaharawan Pemerintah;
- d. Pola produksi dan investasi yang baik karena penyerahan BKP/JKP menjadi beban si penikmat (konsumen);
- e. Membantu Republik ini dalam penerimaan pajak (PPN) secara optimal.

Berdasarkan SE-26/PJ/2015 tentang Penegasan Penggunaan Nomor Seri Faktur Pajak dan Tata Cara Pembuatan Faktur Pajak :

- a. Angka 1, Pengusaha Kena Pajak wajib membuat Faktur Pajak dengan menggunakan Nomor Seri Faktur Pajak yang ditentukan oleh Direktorat Jenderal Pajak.
- b. Nomor Seri Faktur Pajak yang diberikan oleh Direktorat Jenderal Pajak digunakan untuk membuat Faktur Pajak pada tanggal Surat Pemberian Nomor Seri Faktur Pajak atau tanggal sesudahnya dalam tahun yang sama dengan Kode Tahun yang tertera pada Nomor Seri Faktur Pajak tersebut.

Contoh:

- i. PKP A menerima Surat Pemberian Nomor Seri Faktur Pajak tertanggal 10 November 2014 dengan Nomor Seri Faktur Pajak 004-14.00000001.
- ii. Dengan demikian, PKP A hanya dapat menggunakan Nomor Seri Faktur Pajak tersebut untuk membuat Faktur Pajak tanggal 10 November 2014 atau tanggal setelahnya dalam tahun 2014.
- iii. PKP A dilarang menggunakan Nomor Seri Faktur Pajak tersebut untuk membuat Faktur Pajak sebelum tanggal 10 November 2014.

Sesuai dengan Pasal 1 angka 8 dan angka 9 Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-

24/PJ/2012 dan perubahannya, Faktur Pajak dengan tanggal mendahului (sebelum) tanggal pemberian Nomor Seri Faktur Pajak merupakan Faktur Pajak yang mencantumkan keterangan yang tidak sebenarnya atau tidak sesungguhnya, sehingga merupakan Faktur Pajak Tidak Lengkap.

Contoh :

- i. PKP A menerima Surat Pemberian Nomor Seri Faktur Pajak tertanggal 10 November 2014 dengan Nomor Seri Faktur Pajak 004-14.00000001.
- ii. PKP A menggunakan Nomor Seri Faktur Pajak tersebut di atas untuk pembuatan Faktur Pajak tertanggal 1 November 2014.

Dari gambaran diatas telah dijelaskan apabila PKP menerbitkan mendahului (sebelum) tanggal surat pemberian Nomor Seri Faktur Pajak merupakan Faktur Pajak yang mencantumkan keterangan yang tidak sebenarnya atau tidak sesungguhnya, sehingga merupakan Faktur Pajak Tidak Lengkap. Namun, pada kasus yang penulis temui adalah terkait transaksi yang dilakukan antara PKP dengan lawan transaksi bisnis. Apabila lawan transaksi bisnis pada jenjang Tahun 2013 s.d 2015 telah melakukan pencatatan terhadap transaksi yang mereka lakukan sebelum diterbitkannya SE No-26/PJ/2015, menjadi tidak sesuai dengan asas Convenience.

Karena, asas Convenience memiliki arti memberikan kenyamanan kepada Wajib Pajak. Jika dilihat dari mekanisme bisnis dengan lawan transaksi adanya SE-26/PJ/2015 tersebut mempersulit Wajib Pajak karena jika Wajib Pajak tidak melakukan (dalam kasus PT. MI) proses pengajuan pembatalan terhadap Surat Tagihan Pajak yang telah dikeluarkan oleh Direktur Jenderal Pajak kepada PT. MI atau PT. MI harus membayar sanksi administrasi berupa denda sesuai dengan Pasal 14 Ayat 4 UU KUP. Direktur Jenderal Pajak dalam menerbitkan suatu kebijakan atau peraturan tidak hanya memperhatikan aspek budegetair saja untuk menambah penerimaan ke kas negara. Tetapi juga harus menyesuaikan dengan mekanisme bisnis yang terjadi dilapangan antara Wajib Pajak dengan Lawan Transaksi.

#### 4. Simplicity (Simple)

Asas Simplicity dalam buku (Pengantar Ilmu Pajak Kebijakan dan Implementasi di Indonesia) Oleh Haula Rosdiana dan Edi Slamet Irianto dimaksudkan agar suatu peraturan yang



sederhana akan lebih pasti, jelas dan mudah dimengerti oleh Wajib Pajak. Karena itu, dalam menyusun suatu undang-undang perpajakan, maka harus diperhatikan juga asas kesederhanaan. Kesederhaan dan kejelasan stuktur sistem perpajakan dalam melaksanakan kewajiban perpajakan dalam kasus PT. MI ini dapat dilihat apabila PER-24/PJ/2012 jelas dalam menjelaskan kapan tanggal Penerbitan Faktur Pajak tidak hanya tahun saja. Sehingga SE-26/PJ/2015 harus dikeluarkan untuk mempertegas Peraturan yang terdahulu dan diberlakukan surut dirasa menjerat Wajib Pajak. Kesederhaan Sususnan Undang-Undang Pajak yang bersangkutan akan mempermudah pemahaman Undang –Undang. Perlu juga diingatkan perumusan ketentuan undang-undang yang sederhana dapat pula mensyaratkan adanya peraturan pelaksanaan yang banyak tetapi yang terpenting adalah pengaturan dalam ketentuan pelaksanaan adalah tetap sejalan dan tidak menyimpang dari asas-asas yang dianut oleh undang-undang sendiri (Mansury, 1999).

Secara teknis dengan dikeluarkannya SE-26/PJ/2015 tersebut sebenarnya sesuai dengan asas simplicity karena sederhana, dan jelas serta mudah dipahami oleh Wajib Pajak namun, karena SE-26/PJ/2015 tersebut dikeluarkan untuk mempertegas peraturan yang terdahulu ini yang membuat Wajib Pajak merasa terjerat karena harus menghadapi resiko menerima Surat Teguran dikarenakan menerbitkan Faktur Pajak yang tidak sesuai dengan tanggal surat pemberian nomor seri faktur pajak sehingga faktur pajak dianggap tidak lengkap.

## PENUTUP

### SIMPULAN

Terhadap penerapan SE-No.26/PJ/2015 yang ditinjau dari Asas Ease of Administration penulis menyimpulkan sebagai berikut:

#### 1. Asas Certainty (Kepastian)

Atas diterbitkannya SE-26/PJ/2015 tersebut tidak memberikan kapastian kepada Wajib Pajak bahwa peraturan tersebut diberlakukan surut. Dan tidak adanya kejelasan akan peraturan terdahulu yaitu PER-24/PJ/2012 terkait bahwa saat pembuatan faktur pajak harus pada tanggal Surat Pemberian Nomor Seri Faktur Pajak atau tanggal sesudahnya dalam tahun yang sama dengan kode tahun yang tertera dalam Nomor Seri Faktur Pajak

sehingga cukup banyak terjadi beda tafsir antara Wajib Pajak dan Petugas Pajak.

#### 2. Asas Efficiency

Atas penerbitan SE-26/PJ/2015 tersebut justru membuat Wajib Pajak mengalami potensial lost karena harus mengeluarkan biaya untuk melakukan pemeriksaan dan membayar denda serta biaya-biaya lain untuk memenuhi kewajiban perpajakannya seperti membayar jasa konsultan pajak, transportasi dan dokumen pendukung.

#### 3. Asas Convenience (Kenyamanan)

Dimaksud agar memudahkan Wajib Pajak dalam melakukan administrasi perpajakannya namun, dengan penerbitan SE-26/PJ/2015 tersebut Wajib Pajak justru dipersulit karena harus mengeluarkan biaya untuk membayar sanksi admnistrasi berupa denda sebesar 2% dari DPP sesuai dengan pasal 14 ayat 4 Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagai akibat dari Tidak Lengkapnya Faktur Pajak.

#### 4. Asas Simplicity

Dengan adanya penerbitan SE-26/PJ/2015 tersebut memang dapat dikatakan simple secara peraturan karena aturannya jelas dan memudahkan Wajib Pajak dalam memahami. Namun, pemerintah kurang memperhatikan hal ini pada waktu menerbitkan PER-24/PJ/2012 jika hal ini sudah diterapkan di dalam PER-24/PJ/2012 maka tidak perlu lagi dikeluarkan SE-26/PJ/2015 untuk mempertegas peraturan terdahulu.

## SARAN

Terhadap penerapan SE-No.26/PJ/2015 yang ditinjau dari Asas Ease of Administration penulis mensarankan sebagai berikut:

#### 1. Asas Certainty (Kepastian)

Seharusnya peraturan Undang-undang diberlakukan ke depan dan bukan berlaku surut (non retroaktif) yang akan mengakibatkan suatu peraturan tersebut menjadi cacat secara hukum dan dianggap menjerat Wajib Pajak yang telah melaksanakan Kewajiban Perpajakannya pada tahun-tahun sebelumnya. Kejelasan diperlukan agar tidak terjadi beda penafsiran dalam penerapannya.

#### 2. Asas Efficiency

Karena asas ini harus dilihat dari 2 (dua) sisi maka perlu diperhatikan di kedua sisinya (baik Wajib Pajak maupun Fiskus) jangan hanya atas diterbitkannya suatu peraturan menguntungkan atau merugikan salah satu pihak semata.

3. Asas Convenience (Kenyamanan)

Setiap peraturan yang akan dikeluarkan perlu menciptakan suatu kondisi dimana pajak bukanlah menjadi suatu hambatan dalam mekanisme bisnis.

4. Asas Simplicity

Perlunya disusun suatu peraturan perpajakan yang bersifat sederhana, jelas dan mudah dipahami oleh masyarakat, sosialisasi peraturan harus lebih ditingkatkan dalam hal ini. Dan harus lebih memperhatikan hierarki peraturan, bahawasanya Surat Edaran kedudukannya tidak lebih tinggi dari Peraturan Direktur Jenderal (PER).

Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 150, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5069.

\_\_\_\_\_, Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 Tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1997 Nomor 42, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3686.

\_\_\_\_\_, Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-17/PJ/2014.

\_\_\_\_\_, Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-24/PJ/2012.

\_\_\_\_\_, Surat Edaran Nomor SE-26/PJ/2015

## DAFTAR PUSTAKA

- Rosdiana, Haula dan Irianto, Slamet Edi. (2012) Pengantar Ilmu Pajak Kebijakan dan Implementasi di Indonesia, Jakarta : PT. Raja Grafindo Persada.
- Rosdiana, Haula, Irianto, Slamet Edi, Putranti, Titi M. (2011). Teori Pajak Pertambahan Nilai : Kebijakan dan Implementasinya di Indonesia, Jakarta: Ghalia Indonesia
- Rosdiana, Haula & Tarigan, Rasin (2005). Perpajakan : teori dan aplikasi. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.
- Sukardji, Untung. (2015) Pajak Pertambahan Nilai Revisi 2015. Jakarta : Rajawali Pers.
- Republik Indonesia, Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 62, Tambahan Lembaran Republik Indonesia Nomor 4999.
- \_\_\_\_\_, Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Dan Pajak Penjualan Barang Mewah,