

PAJAK PERTAMBAHAN NILAI BARANG DAN JASA DAN PAJAK PENJUALAN ATAS BARANG MEWAH BERDASARKAN UU NO. 42 TAHUN 2009

Riyanto Utomo

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan mengetahui UU No. 42 Tahun 2009 Tentang perubahan Ketiga atas UU No. 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, pada bagian umum, Pajak Pertambahan Nilai adalah pajak konsumsi barang dan jasa di Daerah Pabean yang dikenakan secara bertingkat di setiap jalur produksi dan distribusi.

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode deskriptif analisis, yaitu metode dengan mengumpulkan data dari beberapa literatur yang kemudian disusun, sehingga dapat dibuat kesimpulan dan saran dengan tujuan untuk memberikan deskripsi yang sistematis dan akurat mengenai objek yang diteliti. Menurut Sugiyono (2005:21) pengertian metode deskriptif adalah: "Metode deskriptif adalah metode yang digunakan untuk menggambarkan atau menganalisis suatu hasil penelitian tetapi tidak digunakan untuk membuat kesimpulan yang lebih luas".

Dasar Hukum Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Berlakunya UU No. 42 Tahun 2009 tentang perubahan ketiga atas UU No. 8 Tahun 1983 kemudian diubah menjadi UU No. 11 Tahun 1994, dan yang terakhir diubah lagi dengan UU No. 18 Tahun 2000 tentang pajak pertambahan nilai (PPN) barang dan jasa dan pajak penjualan atas barang mewah. aturan pelaksanaan terakhir diatur pada UU No. 42 Tahun 2009. Dengan UU No. 8 Tahun 1983 dipungut pajak pertambahan nilai dan penjualan atas barang mewah. Perbedaan utama pajak pertambahan nilai dari peredaran dan pajak penjualan 1951 adalah tidak adanya unsur pajak berganda. Undang-undang yang mengatur pengenaan pajak pertambahan nilai (PPN) barang dan jasa serta pajak penjualan atas barang mewah adalah undang- undang No. 8 Tahun 1983 kedua pajak ini merupakan sebagai pajak yang dipungut atas konsumsi

dalam negeri. Khususnya terhadap penjualan atau penyerahan barang mewah selain dikenakan pajak pertambahan nilai juga dikenakan pajak penjualan atas barang mewah.

***Kata kunci : Pajak Pertambahan Nilai Barang, Jasa, Pajak Penjualan
Barang Mewah, UU No. 42 Tahun 2009***

PENDAHULUAN

Pajak sudah merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari kehidupan masyarakat, artinya dalam kehidupan bermasyarakat dan bernegara pajak memegang peranan yang amat penting karena pajak berfungsi sebagai regulator dan *budgeter*. Sebagai alat atau sarana regulator pajak dapat mengatur tingkat konsumsi masyarakat dan sebagai sumber pembiayaan dalam pengelolaan negara, artinya pajak berfungsi sebagai *budgeter*. Tujuan negara sebagaimana yang diamanatkan dalam Pembukaan UUD 1945 pada alinea keempat yang diantaranya berbunyi: "... melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia serta untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa dan ikut melaksanakan ketertiban dunia³..." Selanjutnya untuk mencapai tujuan negara tersebut dilakukan pemungutan pajak yang dilakukan oleh pemerintah. Dalam hukum positif Indonesia yang menjadi landasan hukum pemungutan pajak adalah Pasal 23A UUD 1945 setelah amandemen keempat yang berbunyi "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang." Dan agar ada kepastian dalam proses pengumpulannya dan berjalannya pembangunan secara berkesinambungan, maka sifat pemaksaannya harus ada dan rakyat itu sendiri telah menyetujuinya dalam bentuk undang-undang.

Salah satu bentuk regulasi yang diterbitkannya SE - 26/PJ/2015 tentang

penegasan penggunaan nomor seri faktur pajak dan tata cara pembuatan faktur pajak dimaksudkan untuk memberikan penjelasan dalam pelaksanaan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 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 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-17/PJ/2014 dan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2014 tentang Tata Cara Pembuatan dan Pelaporan Faktur Pajak Berbentuk Elektronik. Adapun tujuan Surat Edaran ini agar Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 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 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-17/PJ/2014 dan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2014 tentang Tata Cara Pembuatan dan Pelaporan Faktur Pajak Berbentuk Elektronik dapat dilaksanakan dengan baik.

LANDASAN TEORI

Pengertian pajak menurut Prof. Dr. Rochmat Soemitro, SH dalam buku "*Perpajakan*" (2003:1) adalah iuran kepada kas Negara

berdasarkan undang-undang (yang dapat di paksaan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontra prestasi) yang langsung dapat di tujukan dan digunakan untuk membayar pengeluaran umum. Sedangkan pengertian pajak menurut P.J.A. Adriani dalam buku "*Pegantar Ilmu Hukum Pajak*" (1991:2) adalah Pajak iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat di tunjuk dan yang digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas Negara yang menyelenggarakan pemerintahan. Berdasarkan UU No. 28 tahun 2007 pasal 1 pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak adalah: Pajak di pungut berdasarkan undang-undang serta aturan pelaksanaannya yang sifatnya dapat di paksaan, Dalam pembayaran pajak tidak dapat di tunjukkan adanya kontra prestasi individual oleh pemerintah. Pajak di pungut oleh Negara baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, Pajak di peruntukan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah, yang bila dari pemasukannya masih terdapat surplus, dipergunakan untuk membiayai *public investment*.

Pajak merupakan sumber penerimaan Negara yang mempunyai dua fungsi (Mardiasmo 2011: 1), yaitu: Fungsi anggaran (*budget air*) sebagai sumber dana bagi pemerintah, untuk membiayai pengeluaran-pengeluarannya, Fungsi mengatur (*reguler end*) sebagai alat pengatur atau melaksanakan pemerintah dalam bidang sosial ekonomi. Sistem pemungutan pajak dapat dibagi menjadi tiga sistem (Mardiasmo, 2011: 7), yaitu sebagai berikut: *Official Assessment system* Adalah suatu sistem pemungutan yang memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan

besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak, *Self Assessment System* Adalah suatu sistem pemungutan yang memberi wewenang sepenuhnya kepada Wajib Pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang terutang. *With Holding System* Adalah suatu sistem pemungutan yang memberi wewenang kepada pihak ketiga (bukan fiskus dan bukan Wajib Pajak yang bersangkutan) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak.

Berdasarkan penjelasan UU No. 42 Tahun 2009 Tentang perubahan Ketiga atas UU No. 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, pada bagian umum, Pajak Pertambahan Nilai adalah pajak konsumsi barang dan jasa di Daerah Pabean yang dikenakan secara bertingkat di setiap jalur produksi dan distribusi. Menurut Waluyo (2011: 9) menyatakan bahwa pajak pertambahan nilai (PPN) merupakan pajak yang dikenakan atas konsumsi di dalam negeri (di dalam Daerah Pabean), baik konsumsi barang maupun konsumsi jasa.

Mardiasmo (2009: 269) menyatakan bahwa apabila dilihat dari sejarahnya, pajak pertambahan nilai merupakan pengganti dari Pajak Penjualan. Alasan pengertian ini karena Pajak Penjualan dirasa sudah tidak lagi memadai untuk menampung kegiatan masyarakat dan belum mencapai sasaran kebutuhan pembangunan, antara lain untuk meningkatkan penerimaan Negara, mendorong ekspor, dan pemerataan pembebanan pajak. Mardiasmo (2009: 269) pajak penjualan mempunyai kelemahan yaitu: Adanya pajak ganda, Macam-macam tarif, sehingga menimbulkan kesulitan, Tidak mendorong ekspor, Belum dapat mengatasi penyeludupan.

METODE PENELITIAN

Pendekatan metode penelitian ini merupakan pendekatan studi kasus yang mengalami langsung atas peraturan-peraturan sebagaimana yang kami teliti. Dengan memahami dampak yang dialami langsung atas ketentuan tersebut diharapkan akan menjadi temuan yang baik dalam bidang penyusunan peraturan dan dapat dijadikan pemecahan hukum yang baik. Pengertian metode penelitian menurut Iqbal Hasan (2004:4) adalah sebagai berikut: "Penyaluran rasa ingin tahu manusia terhadap sesuatu masalah dengan perlakuan tertentu (seperti memeriksa, mengusaut, menelaah, dan mempelajari secara cermat dan sungguh-sungguh) sehingga diperoleh sesuatu (seperti mencapai kebenaran memperoleh jawaban atas masalah, pengembangan ilmu pengetahuan, dan sebagainya)." Berdasarkan pernyataan diatas dapat diketahui bahwa metode penelitian merupakan suatu cara untuk dapat memahami suatu objek penelitian dengan memandu peneliti dengan urutan-urutan bagaimana penelitian dilakukan yang meliputi teknik dan prosedur yang di gunakan dalam penelitian. Metode penelitian yang digunakan dalam penyusunan tugas akhir ini adalah menggunakan metode deskriptif analisis dengan pendekatan survei.

Metode deskriptif merupakan penilaian terhadap individu, organisasi atau keadaan tertentu. Pengertian metode deskriptif menurut Sugiyono (2005:21) adalah sebagai berikut: "Metode deskriptif adalah metode yang digunakan untuk menggambarkan atau menganalisis suatu hasil penelitian tetapi tidak digunakan untuk membuat kesimpulan yang lebih luas." Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode deskriptif analisis, yaitu metode

dengan mengumpulkan data dari beberapa literatur yang kemudian disusun, sehingga dapat dibuat kesimpulan dan saran dengan tujuan untuk memberikan deskripsi yang sistematis dan akurat mengenai objek yang diteliti. Menurut Sugiyono (2005:21) pengertian metode deskriptif adalah: "Metode deskriptif adalah metode yang digunakan untuk menggambarkan atau menganalisis suatu hasil penelitian tetapi tidak digunakan untuk membuat kesimpulan yang lebih luas".

Menurut Andi Supangat (2007:2) menyatakan bahwa pengertian data adalah: "Bentuk jamak dari data, yang dapat diartikan sebagai informasi yang diterima yang membentuknya dapat berupa, angka-angka, kata-kata, atau dalam bentuk lisan dan tulisan lainnya." Teknik pengumpulan data yang diterapkan pada penyusunan tugas akhir ini adalah sebagai berikut: Penelitian kepustakaan (*library research*) Penelitian kepustakaan dimaksudkan untuk memperoleh data untuk mendukung data-data yang sudah diperoleh dari penelitian lapangan. Data yang diperoleh melalui studi kepustakaan adalah sumber informasi yang telah ditemukan oleh para ahli yang kompeten dibidangnya masing-masing sehingga relevan dengan pembahasan yang sedang diteliti, dalam melakukan studi kepustakaan ini penulis berusaha mengumpulkan data sebagai berikut, Mempelajari konsep dan teori dari berbagai sumber yang berhubungan dan mendukung pada masalah yang sedang diteliti, Mempelajari materi kuliah dan bahan tertulis lainnya.

PEMBAHASAN

Dasar Hukum Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Berlakunya UU No. 42 Tahun 2009 tentang perubahan ketiga atas UU No. 8 Tahun 1983 kemudian diubah menjadi UU No. 11 Tahun 1994,

dan yang terakhir diubah lagi dengan UU No. 18 Tahun 2000 tentang pajak pertambahan nilai (PPN) barang dan jasa dan pajak penjualan atas barang mewah. aturan pelaksanaan terakhir diatur pada UU No. 42 Tahun 2009. Dengan UU No. 8 Tahun 1983 dipungut pajak pertambahan nilai dan penjualan atas barang mewah. Perbedaan utama pajak pertambahan nilai dari peredaran dan pajak penjualan 1951 adalah tidak adanya unsur pajak berganda. Undang-undang yang mengatur pengenaan pajak pertambahan nilai (PPN) barang dan jasa serta pajak penjualan atas barang mewah adalah undang-undang No. 8 Tahun 1983 kedua pajak ini merupakan sebagai pajak yang dipungut atas konsumsi dalam negeri. Khususnya terhadap penjualan atau penyerahan barang mewah selain dikenakan pajak pertambahan nilai juga dikenalkan pajak penjualan atas barang mewah. Dalam undang-undang ditemukan bahwa UU PPN diberlakukan 1 juli tahun 1984, dengan praturan pemerintah pengganti UU (PERPEU) No. 1 Tahun 1984. Mulainya berlaku UU PPN ditangguhkan sampai tanggal 1 juli 1986, dan ditetapkan peraturan pemerintah.

Subjek Pajak Pertambahan Nilai Menurut Resmi (2011: 5) pajak pertambahan nilai (PPN) merupakan pajak tidak langsung, artinya pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dialihkan kepada orang lain atau pihak ketiga. pihak-pihak yang mempunyai kewajiban memungut, menyetor, dan melaporkan PPN terdiri atas: Pengusaha kena pajak (PKP) yang melakukan penyerahan barang kena pajak/jasa kena pajak didalam daerah pabean dan melakukan ekspor barang kena pajak berwujud/barang kena pajak tidak berwujud/jasa kena pajak, Pengusaha Kecil yang memilih untuk dikukuhkan sebagai pengusa kena pajak (PKP).

3.2 Objek Pajak Pertambahan

Nilai Objek Pajak Pertambahan Nilai (PPN) selalu mengalami perubahan seiring dengan diberlakukannya UU baru. UU No. 42 Tahun 2009 yang berlaku mulai 1 April 2010. PPN dikenakan atas: Penyerahan BKP didalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha, Impor BKP, Penyerahan JKP didalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha, Pemanfaatan BKP Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean didalam Daerah Pabean, Pemanfaatan JKP dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean, Ekspor BKP Berwujud oleh PKP, Ekspor BKP Tidak Berwujud oleh PKP, Ekspor JKP oleh PKP.

Barang Kena Pajak (BKP) Menurut UU No. 42 Tahun 2009 pasal 1 angka (3) barang kena pajak adalah barang berwujud yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak dan barang tidak berwujud yang dikenakan pajak berdasarkan UU. Menurut Mardiasmo, (2008: 274) BKP adalah barang berwujud yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak, dan barang tidak berwujud yang dikenakan pajak berdasarkan UU PPN. Menurut Waluyo (2011: 12) BKP adalah barang berwujud yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak dan barang tidak berwujud yang dikenai pajak berdasarkan UU PPN dan PPnBM).

Jasa Kena Pajak (JKP) Menurut UU No. 18 Tahun 2000 dan No. 42 Tahun 2009 pasal 1 angka (6) PKP adalah setiap kegiatan pelayanan berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang atau fasilitas atau memberi kemudahan atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan dan bahan dan petunjuk pemesan. Surhatono dan Ilyas

(2010: 15), menyatakan bahwa dalam UU PPN No. 42 Tahun 2009 menjelaskan bahwa pengusaha yang melakukan penyerahan barang kena pajak (BKP) dan atau penyerahan jasa kena pajak (JKP) yang tergolong pengusaha kecil tidak diwajibkan untuk dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak (PKP), kecuali pengusaha kecil tersebut memilih untuk dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak (PKP).

Pasal 1 huruf t UU PPN 1984 yang dengan UU No. 42 tahun 2009 diubah dalam pasal 1 angka 23 merumuskan “Faktur Pajak Adalah bukti Pungutan Pajak yang dibuat Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan barang kena pajak atau penyerahan jasa kena pajak atau bukti pungutan pajak karena impor barang atau jasa kena pajak yang digunakan oleh Direktorat Jendral Bea dan Cukai, pasal 1 butir 4 PMK No. 84/PMK/03/2012 dan pasal 1 butir 4 per DJP No.24/PJ/2012). Dengan pengertian ini dapat dianggap bahwa jika wajib-wajib baik orang pribadi maupun badan kalau sudah memiliki Faktur Pajak dianggap telah membayar Pajak Pertambahan Nilai (PPN) melalui pemungutan Pengusaha Kena Pajak penjual. Menurut Waluyo (2009: 270). Pengertian Faktur Pajak adalah bukti pungutan yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP) karena penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) atau penyerahan Jasa Kena Pajak atau bukti pungutan pajak karena impor Barang Kena Pajak digunakan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Bea dan Cukai.

Perubahan mendasar dalam hal pemusatan tempat terutang PPN adalah bahwa dalam Pasal 12 ayat (2) UU No.42 tahun 2009, pemusatan PPN cukup dilakukan dengan pemberitahuan secara tertulis saja, tidak dengan permohonan seperti pada UU PPN yang lama. Konsekuensinya adalah bahwa tidak perlu

lagi keputusan menerima atau menolak pemusatan PPN oleh Dirjen Pajak yang selama ini dipraktekan. Perubahan dalam ketentuan tentang PPnBM secara substantial hanya pada tarifnya. Selebihnya sama saja ketentuannya dengan UU PPN yang sebelumnya. Pada UU PPN baru ini, tarif PPnBM paling tinggi adalah 200% sementara pada UU PPN lama adalah 75%. Tarif minimum PPnBM tidak mengalami perubahan yaitu tetap 10%. Ketentuan kelompok BKP Mewah nantinya akan diatur dengan Peraturan Pemerintah sementara jenis barang yang dikenai PPnBM akan diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan. Jika selama ini kita mengenal nota retur untuk pengembalian barang kena pajak yang dapat mengurangi pajak keluaran, maka sekarang Pasal 5A Ayat (2) mengatur pula retur jasa dalam arti jika terdapat penyerahan jasa kena pajak yang dibatalkan baik seluruhnya atau sebagian, maka PPN nya dapat dikurangkan dari PPN yang terutang dalam masa pajak terjadinya pembatalan tersebut.

Menurut UU Nomor 10 Tahun 2004 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan materi muatan Peraturan Perundang-undangan harus mengandung asas-asas sebagai berikut: Pengayoman. Yang dimaksud dengan “asas pengayoman” adalah bahwa setiap Materi Muatan Peraturan Perundang-undangan harus berfungsi memberikan perlindungan dalam rangka menciptakan ketenteraman masyarakat, Kemanusiaan. Yang dimaksud dengan “asas kemanusiaan” adalah bahwa setiap Materi Muatan Peraturan Perundang-undangan harus mencerminkan perlindungan dan penghormatan hak-hak asasi manusia serta harkat dan martabat setiap warga negara dan penduduk Indonesia secara proporsional, Kebangsaan. Yang dimaksud dengan “asas kebangsaan”

adalah bahwa setiap Materi Muatan Peraturan Perundang-undangan harus mencerminkan sifat dan watak bangsa Indonesia yang pluralistik (kebhinnekaan) dengan tetap menjaga prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia. Kekeluargaan. Yang dimaksud dengan "asas kekeluargaan" adalah bahwa setiap Materi Muatan Peraturan Perundang-undangan harus mencerminkan musyawarah untuk mencapai mufakat dalam setiap pengambilan keputusan. Kenusantaraan. Yang dimaksud dengan "asas kenusantaraan" adalah bahwa setiap Materi Muatan Peraturan Perundang-undangan senantiasa memperhatikan kepentingan seluruh wilayah Indonesia dan Materi Muatan Peraturan Perundang-undangan yang dibuat di daerah merupakan bagian dari sistem hukum nasional yang berdasarkan Pancasila, Bhineka Tunggal Ika. Yang dimaksud dengan "asas bhinneka tunggal ika" adalah bahwa Materi Muatan Peraturan Perundang-undangan harus memperhatikan keragaman penduduk, agama, suku, dan golongan, kondisi khusus daerah, dan budaya khususnya yang menyangkut masalah-masalah sensitif dalam kehidupan bermasyarakat, berbangsa, dan bernegara, Keadilan. Yang dimaksud dengan "asas keadilan" adalah bahwa setiap Materi Muatan Peraturan Perundang-undangan harus mencerminkan keadilan secara proporsional bagi setiap warga negara tanpa kecuali, Kesamaan kedudukan dalam hukum dan pemerintahan. Yang dimaksud dengan "asas kesamaan kedudukan dalam hukum dan pemerintahan" adalah bahwa setiap Materi Muatan Peraturan Perundang-undangan tidak boleh berisi hal-hal yang bersifat membedakan berdasarkan latar belakang, antara lain, agama, suku, ras, golongan, gender, atau status social, Ketertiban dan kepastian hukum. Yang dimaksud dengan "asas kesamaan kedudukan

dalam hukum dan pemerintahan" adalah bahwa setiap Materi Muatan Peraturan Perundang-undangan tidak boleh berisi hal-hal yang bersifat membedakan berdasarkan latar belakang, antara lain, agama, suku, ras, golongan, gender, atau status social, Keseimbangan, keserasian, dan keselarasan. Yang dimaksud dengan "asas keseimbangan, keserasian, dan keselarasan" adalah bahwa setiap materi muatan Peraturan Perundang-undangan harus mencerminkan keseimbangan, keserasian, dan keselarasan, antara kepentingan individu dan masyarakat dengan kepentingan bangsa dan negara, Asas-asas lain sesuai dengan bidang hukum Peraturan Perundang-undangan yang bersangkutan: Yang dimaksud dengan "asas lain sesuai dengan bidang hukum Peraturan Perundang-undangan yang bersangkutan", antara lain: dalam Hukum Pidana, misalnya, **asas legalitas**, asas tiada hukuman tanpa kesalahan, asas pembinaan narapidana, dan asas praduga tak bersalah; serta dalam Hukum Perdata, misalnya, dalam hukum perjanjian, antara lain, asas kesepakatan, kebebasan berkontrak, dan itikad baik. Asas retroaktif ialah suatu asas hukum dapat diberlakukan surut. Artinya hukum yang aru dibuat dapat diberlakukan untuk perbuatan pidana yang terjadi pada masa lalu sepanjang hukum tersebut mengatur perbuatan tersebut, misalnya pada pelanggaran HAM berat. Hukum pidana Indonesia pada dasarnya menganut asas legalitas sebagaimana yang diatur dalam Pasal 1 ayat (1) KUHP yang menyatakan "Tiada suatu perbuatan dapat dipidana kecuali atas kekuatan aturan pidana dalam perundang-undangan yang telah ada sebelum perbuatan dilakukan". Salah satu konsekuensi dari ketentuan dari pasal tersebut adalah larangan memberlakukan surut suatu perundang-undangan pidana atau yang dikenal dengan istilah **asas retroaktif** Pada awalnya,

larangan pemberlakuan surut suatu peraturan pidana terdapat dalam Pasal 6 *Algemene Bepalingen van Wetgeving voor Nederlands Indie (AB) S.1947-23*, kemudian muncul dalam Konstitusi, yaitu UUDS 1950 Pasal 14 ayat (2). Larangan asas retroaktif juga ditegaskan dalam Pasal 28 I ayat (1) Undang-undang Dasar 1945 yang menyatakan: "Hak untuk hidup, hak untuk tidak disiksa, hak kemerdekaan pikiran dan hati nurani, hak beragama, hak untuk tidak diperbudak, hak untuk diakui sebagai pribadi di hadapan hukum, dan hak untuk tidak dituntut atas dasar hukum yang berlaku surut adalah hak asasi manusia yang tidak dapat dikurangi dalam keadaan apa pun." Adapun dasar pemikiran dari larangan tersebut adalah: Untuk menjamin kebebasan individu dari kesewenang-wenangan penguasa, Pidana itu juga sebagai paksaan psikis (teori *psychologische dwang* dari Anselm von Feurebach). Dengan adanya ancaman pidana terhadap orang yang melakukan tindak pidana, penguasa berusaha mempengaruhi jiwa si calon pembuat untuk tidak berbuat.

Semenjak diterbitkannya Per-24/PJ/2012 yang mengatur bentuk, ukuran, tata cara dan prosedur pembuatan Faktur Pajak terbaru maka efektif mulai 1 April 2013 bagi sebagian perusahaan telah menggunakan penomoran faktur pajak yang baru. Sedangkan sebagian lagi baru mulai sejak 1 Juni 2013 setelah DJP memberikan perpanjangan waktu dengan menerbitkan PER perubahan yaitu PER-08/PJ/2013.

Pada pelaksanaan Per-24/PJ/2012 ini kebanyakan Pengusaha Kena Pajak menggunakan nomor ini untuk beberapa hari lampau dari tanggal diterimanya surat pemberitahuan nomor yang diberikan Pengusaha Kena Pajak. Misalnya Pemberian Nomor diberikan pada tanggal 10 Februari 2015 maka nomor

ini boleh dipakai pada tanggal transaksi yang terjadi pada tanggal 5 tapi belum dibuatkan Faktur Pajak karena proses menunggu Nomor dari Ditjen Pajak.

SE – 26/PJ/2015 menegaskan bahwa 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. Penegasan ini diberikan terkait dengan pasal 1 angka 8 dan angka 9 Per-24/PJ/2012 dan perubahannya yang intinya menjelaskan bahwa 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, merupakan Faktur Pajak Tidak Lengkap. Ilustrasi penegasan SE 26 ini dapat dijelaskandandisertai contoh sebagaimana berikut: 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: PKP A menerima Surat Pemberian Nomor Seri Faktur Pajak tertanggal 10 November 2014 dengan Nomor Seri Faktur Pajak 004-14.00000001, 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, 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 surat pemberian Nomor Seri Faktur Pajak merupakan Faktur Pajak yang mencantumkan keterangan yang tidak sebenarnya atau tidak sesungguhnya, sehingga merupakan Faktur Pajak Tidak Lengkap Contoh: PKP A menerima Surat Pemberian Nomor Seri Faktur Pajak tertanggal 10 November 2014 dengan Nomor Seri Faktur Pajak 004-14.00000001.

Maksud dan tujuan dari SE – 26/PJ/2015 Surat Edaran ini dimaksudkan untuk memberikan penjelasan dalam pelaksanaan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 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 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-17/PJ/2014 dan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2014 tentang Tata Cara Pembuatan dan Pelaporan Faktur Pajak Berbentuk Elektronik. Sedangkan tujuan dari SE – 26/PJ/2015 Surat Edaran ini bertujuan agar Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 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 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER17/PJ/2014 dan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER16/PJ/2014 tentang Tata Cara Pembuatan dan Pelaporan Faktur Pajak Berbentuk Elektronik dapat dilaksanakan dengan baik, untuk Ruang lingkup Surat

Edaran ini meliputi penjelasan mengenai penggunaan Nomor Seri Faktur Pajak, tata cara pembuatan Faktur Pajak, serta tata cara penggantian dan pembatalan Faktur Pajak. Sebenarnya yang menjadi asas adalah non-retroaktif, yaitu asas yang melarang keberlakuan surut dari suatu undang-undang. Asas ini sesuai dengan pasal 2 *Algemene Bepalingen van Wetgevingvoor Indonesie* (“AB”). Dalam hukum pidana, asas ini dicantumkan lagi dalam pasal 1 ayat (1) KUHP: *“Tiada suatu perbuatan boleh dihukum, melainkan atas kekuatan ketentuan pidana dalam undang-undang, yang ada terdahulu daripada perbuatan itu”* Prof Dr. Wirjono Prodjodikoro S.H. dalam bukunya *“Asas-Asas Hukum Pidana di Indonesia”* menyatakan bahwa pengulangan pencantuman asas ini dalam KUHP menunjukkan bahwa larangan keberlakuan surut ini oleh pembentuk undang-undang ditekankan bagi ketentuan pidana. Larangan keberlakuan surut ini untuk menegakkan kepastian hukum bagi penduduk, yang selayaknya ia harus tahu perbuatan apa yang merupakan tindak pidana atau tidak. Selain itu, asas non-retroaktif ini juga disebutkan dalam Pasal 28I Undang-Undang Dasar RI Tahun 1945: *“Hak untuk hidup, hak untuk tidak disiksa, hak kemerdekaan pikiran dan hati nurani, hak beragama, hak untuk tidak diperbudak, hak untuk diakui sebagai pribadi di hadapan hukum, dan hak untuk tidak dituntut atas dasar hukum yang berlaku surut adalah hak asasi manusia yang tidak dapat dikurangi dalam keadaan apapun”*.

Penyimpangan dari asas non-retroaktif dalam KUHP ada dalam pasal 1 ayat (2) KUHP, yaitu bahwa suatu hukum yang lebih baru dapat berlaku surut, sepanjang hukum yang baru itu lebih menguntungkan bagi tersangka daripada hukum yang lama. Pasal ini berlaku

apabila seorang pelanggar hukum pidana belum diputus perkaranya oleh hakim dalam putusan terakhir. Selain pasal 1 ayat (2) KUHP, sifat retroaktif tersebut juga dianut dalam pasal 43 ayat (1) UU No. 26 Tahun 2000 tentang Pengadilan HAM ("UU Pengadilan HAM"): "*Pelanggaran hak asasi manusia yang berat yang terjadi sebelum diundangkannya Undang-undang ini, diperiksa dan diputus oleh Pengadilan HAM ad hoc*" Dasar keberlakuan secara surut UU Pengadilan HAM terhadap pelanggaran hak asasi manusia yang berat adalah penjelasan pasal 4 UU No. 39 Tahun 1999 tentang Hak Asasi Manusia yang menegaskan bahwa: "*Hak untuk tidak dituntut atas dasar hukum yang berlaku surut dapat dikecualikan dalam hal pelanggaran berat terhadap hak asasi manusia yang digolongkan ke dalam kejahatan terhadap kemanusiaan.*" Jadi, secara umum suatu undang-undang adalah bersifat non-retroaktif, yaitu tidak boleh berlaku secara surut. Akan tetapi, untuk hal-hal tertentu dimungkinkan untuk diberlakukan surut, contohnya ketentuan-ketentuan Pasal 1 ayat (2) KUHP dan pasal 43 ayat (1) UU Pengadilan HAM. Ada tiga kondisi dan yang perlu mendapat perhatian mengenai akibat dari peraturan dan diberlakukannya peraturan ini, Pertama Bagi Pengusaha Kena Pajak yang sedang diperiksa. Kedua bagi Pengusaha Kena Pajak yang menerbitkan Faktur Pajak dan yang ketiga bagi Pengusaha Kena Pajak yang menerima Faktur Pajak tidak lengkap. Ketiga kondisi ini saling terkait dan apalagi adanya tanggung jawab renteng.

Akibat dari Surat Edaran 26/PJ/2015 ini menjadi momok mengerikan bagi Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang selama ini berusaha memenuhi kewajibannya sebagai wajib pajak. Banyak Wajib Pajak PKP yang menjadi tersandera dari surat edaran ini khususnya

Wajib pajak yang sedang diaudit oleh KPP. Karena Pemeriksa Pajak langsung menerapkan surat edaran ini untuk menetapkan temuan pajak dan besaran tagihan pajak wajib pajak. Hanya karena peraturan yang masih abu-abu Wajib Pajak PKP harus dikenakan sanksi administrasi dan bagi pihak rekanan Faktur pajak ini tidak dapat dikreditkan dan bisa dikenakan sanksi 100% jika terlanjur telah dikreditkan dan diperiksa. Bisa dibayangkan berapa besar beban Wajib Pajak yang harus ditanggung baik PKP Penjual maupun rekanannya. Saya katakan tersandera karena produk yang dihasilkan adalah Surat Tagihan Pajak (STP) yang harus dibayar. Dan atas STP tersebut tidak dapat diajukan keberatan pajak. Dan apabila sampai dikenakan sanksi sebaiknya Pengusaha Kena Pajak tersebut tetap menolak atau tidak menyetujui atas sanksi dari akibat dikenakannya Faktur Pajak yang tidak lengkap. Pengusaha Kena Pajak yang menerbitkan Faktur Pajak tidak lengkap akan mendapat himbuan dan diminta untuk membetulkan laporannya. Pengusaha Kena Pajak yang membetulkan Laporan SPT Masa PPN nya maka Pengusaha tersebut harus membayar sebesar PPN dalam Faktur Pajak yang tidak lengkap. Dan Lawan transaksi akan mengalami hal yang sama sebagaimana Penerbit Faktur Pajak, namun hal ini tidak mudah karena lawan transaksi akan merasa dirugikan karena dia yang membayar beban PPN kenapa dia harus menanggung kesalahan dari Penerbit Faktur Pajak yang tidak lengkap dan dia juga tidak ada pilihan lain atas solusi yang harus dilakukan selain pembetulan. Adapun resiko hukum yang lain adalah bila Penerima Faktur Pajak meminta ganti rugi atas dana yang seharusnya tidak menjadi beban mereka.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan di atas, maka peneliti dapat menyimpulkan sebagai berikut: Status Wajib Pajak termasuk kategori Pengusaha Kena Pajak atau mendaftarkan diri sebagai Pengusaha Kena Pajak akan membawa konsekuensi kewajiban pajak pertambahan nilai, pajak pertambahan nilai ini memberi kewajiban tambahan berupa memungut pajak atas barang dan jasa yang dijadikan atau diserahkan. UU No.42 Tahun 2009 yang mengalami perubahan dari UU PPN tahun 1984 telah mengatur sedemikian rupa hingga pada era transparansi global dan bagi Pengusaha Kena Pajak yang tidak mengikuti UU PPN ini akan dapat dipastikan usahanya akan mengalami tambahan biaya berupa sanksi atas pelanggaran karena ketidaktahuan atau kealpaan, serta pembuatan peraturan yang kurang komprehensif akan menimbulkan penyempurnaan peraturan yang dibawahnya dan dengan mengabaikan adanya azas *retropaktif* ketidakpastian hukum. Ketidakpastian hukum menjadi pijakan bisnis, sehingga akan merugikan Pengusaha Kena Pajak. Pembuat peraturan hendaknya memperhatikan akibat. Dimana bila sering terjadi maka akan menimbulkan salah interpretasi pajak dan berakibat pada melakukan pekerjaan yang sia-sia atau kontra produktif.

Saran

Sehingga peneliti dapat memberikan saran sebagai berikut: Pembuat undang-undang hendaknya memegang pada prinsip kepastian hukum dan begitu pula aturan pelaksanaannya dan sebisa mungkin tidak berlaku surut atau sesuai pasal 1 ayat (1) KUHP. Hal ini akan memberi kepastian hukum dan

menghindari penarikan atau penerimaan Pajak dari sumber atau kejadian yang tidak semestinya dan cenderung dan berdampak menyakitkan masyarakat apalagi disertai sanksi yang memberatkan. Pajak Pertambahan Nilai ini merupakan Pajak Konsumsi sehingga kebijakan ini menjadi beban masyarakat tanpa memperhatikan kemampuan masyarakat orang per orang atau dikategorikan Pajak Tidak Langsung, serta penerbitan Surat Edaran yang diterbitkan tanggal 02 April 2015 dan berlaku surut sejak PER-24/PJ/2012 berlaku yaitu mulai 01 April 2013 telah menggunakan azas *retroaktif* yang tidak seharusnya dipakai dasar. Penegasan PER-24/PJ/2012 dikeluarkan setelah 2 tahun berlaku, sehingga berakibat pada ketidakpastian hukum atas transaksi sebelumnya. Seharusnya di Surat Pemberian Nomor Seri Faktur Pajak yang diterima Wajib Pajak dari KPP selalu ditulis : “2. Nomor Seri Faktur Pajak tersebut dapat digunakan untuk Penerbitan Faktur Pajak di tahun 20...”. Bukankah surat dari KPP tersebut hanya menyebutkan tahun penggunaan nomor seri faktur pajak. Wajib Pajak Hendaknya lebih teliti dalam menerima Faktur Pajak dan diperlukan tambahan prosedur untuk memastikan bahwa Faktur Pajak tersebut lengkap. Wajib Pajak hendaknya membuat sistem pencatatan dan pembuatan Faktur Pajak urut kronologis sesuai mutasi barang dan atau tagihan tergantung lawan transaksi. Wajib Pajak sebaiknya membeli dari supplier yang sudah PKP dan apabila beli dari yang belum PKP diminta pernyataan tidak memenuhi syarat PKP dengan meminta Lampiran SPT tahunan agar menghindari resiko tanggung renteng beban pajak pertambahan nilai. Dan Segera melakukan pembetulan atas laporan SPT Masa PPN yang terdapat Faktur Pajak yang tidak lengkap guna menghindari sanksi yang lebih besar, disamping itu juga mengkomunikasikan pada rekan

bisnis terkait dengan kesamaan persepsi peraturan Pajak Pertambahan Nilai khususnya Pembuatan Faktur Pajak.

[www.pajak.go.id/sites/default/files/
PersandinganUUPPN.pdf](http://www.pajak.go.id/sites/default/files/PersandinganUUPPN.pdf)

[https://id.wikipedia.org/wiki/Pajak_
pertambahan_nilai](https://id.wikipedia.org/wiki/Pajak_pertambahan_nilai), 12 Maret
2015, 05:17

[www.pajak.go.id/content/realisasi-
penerimaan-pajak-31-mei-2015](http://www.pajak.go.id/content/realisasi-penerimaan-pajak-31-mei-2015),
4 Juni 2015, 22:40

DAFTAR PUSTAKA

Hantta Moh H. Dr. S.H., MKn dan Yustanti Ersita, *Hukum Acara Perdata Dalam Tanya Jawab*, Liberty, Yogyakarta, 2010

Kansil. Prof. Drs. C.S.T S.H., *Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945*,

Departemen Pendidikan Dan Kebudayaan, Pradnya Paramita, Jakarta, 1999.

Mardiasmo. Dr. S.H., MBA, Ak, *Perpajakan*, Andi, Yogyakarta, 2000

Prodjodikoro Wirjono. Prof Dr. S.H., *Asas-asas Hukum Pidana Di Indonesia*, Refiko Aditama, Bandung, 2011

Sukardji Untung, *Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Edisi Revisi 2009*, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2009

Widodo Arie, M.S.M Dan Tim Redaksi Ortax, *Susunan Dalam satu Naskah 9 (Sembilan) Undang-Undang Perpajakan*, Observation & Research Of Taxation (Ortax), Jakarta, 2014 ortax.org/ortax/?mod=aturan&hlm=5&page=show&id=15745

[www.kompasiana.com/.../surat-terbuka-
untuk-dirjen-pajak-perihal-surat](http://www.kompasiana.com/.../surat-terbuka-untuk-dirjen-pajak-perihal-surat),
30 Mei 2015, 11:56:48

[www.pbtaxand.com/regulations/1016-se-
26pj2015](http://www.pbtaxand.com/regulations/1016-se-26pj2015)

[www. Wibowo pajak.com/ Undang-
Undang No. 42 tahun 2009,html](http://www.wibowo.pajak.com/Undang-Undang%20No.%2042%20tahun%202009.html),
22 Januari 2012

[https://staff.blog.ui.ac.id/martani/
files/2013/02/SDSN-UU-PPN.
pdf](https://staff.blog.ui.ac.id/martani/files/2013/02/SDSN-UU-PPN.pdf)