

JENIS, FUNGSI, DAN KEWAJIBAN PEMBUATAN FAKTUR PAJAK

Pendahuluan

Faktur pajak (*tax invoice*) merupakan sarana administrasi yang sangat penting dalam pelaksanaan ketentuan pemungutan Pajak Pertambahan Nilai di Indonesia. Pemungutan pajak dengan menggunakan faktur hanya dikenal dalam Pajak Pertambahan Nilai dan tidak terdapat dalam pungutan pajak lainnya di Indonesia. Oleh karena Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai Indonesia menganut metode pengurangan tidak langsung (*indirect subtraction method*), maka menurut Sukardji (2009) diperlukan adanya dokumen pendukung yang dinamakan Faktur Pajak untuk mendeteksi atau menguji kebenaran jumlah pajak yang terutang atas perolehan dan jumlah pajak yang terutang atas penyerahan tersebut. *Indirect subtraction method* merupakan sebuah metode penghitungan Pajak Pertambahan Nilai yang akan disetor ke kas negara dengan cara mengurangkan Pajak

Pertambahan Nilai atas perolehan Barang Kena Pajak dan/ atau Jasa Kena Pajak (disebut Pajak Masukan) dengan Pajak Pertambahan Nilai atas penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak (disebut Pajak Keluaran).¹ Oleh karena Faktur Pajak merupakan persyaratan mutlak dalam *indirect subtraction method*, maka metode pemungutan Pajak Pertambahan Nilai dinamakan juga *invoice method*.

Dalam Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009², ketentuan yang mengatur tentang Faktur Pajak terdapat dalam Pasal 13 dan 14. Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 (selanjutnya disingkat UU PPN) yang ditetapkan pada tanggal 15 Oktober 2009 dan mulai berlaku 1 April 2010, membawa beberapa perubahan ketentuan, khususnya yang terkait dengan Faktur Pajak pada Pasal 13. Dalam hal ini, ketentuan Pasal 14 tidak mengalami perubahan. Perubahan ketentuan dalam Pasal 13 UU PPN, disajikan dalam bentuk persandingan sebagaimana pada Tabel 1.1.

¹ Hal ini juga dikenal dengan istilah mengkreditkan Pajak Masukan terhadap Pajak Keluaran yaitu memperhitungkan PPN yang telah dibayar dengan PPN yang dipungut.

² Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah beserta perubahannya terdiri dari: Undang-Undang No. 8 Tahun 1983 tanggal 31 Desember 1983; Undang-Undang No. 11 Tahun 1994 tanggal 9 November 1994 (perubahan pertama); Undang-undang No. 18 Tahun 2000 tanggal 2 Agustus 2000 (perubahan kedua); dan Undang-Undang No.42 Tahun 2009 tanggal 15 Oktober 2009 (perubahan ketiga).

Tabel 1.1: Persandingan Pasal 13 UU PPN

Pasal	UU No 8 Th 1983 s.t.d.t.d. UU No 18 Th 2000	UU No 42 Th 2009
(1)	<p>Pengusaha Kena Pajak wajib membuat Faktur Pajak untuk setiap penyerahan Barang Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf a atau huruf f dan setiap penyerahan Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf c.</p>	<p>Pengusaha Kena Pajak wajib membuat Faktur Pajak untuk setiap:</p> <ul style="list-style-type: none"> a. penyerahan Barang Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf a atau huruf f dan/ atau Pasal 16D; b. penyerahan Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf c; c. ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf g; dan/atau, d. ekspor Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf h.
(1a)		<p>Faktur Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus dibuat pada:</p> <ul style="list-style-type: none"> a. saat penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak; b. saat penerimaan pembayaran dalam hal penerimaan pembayaran terjadi sebelum penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau sebelum penyerahan Jasa Kena Pajak;

		<p>c. saat penerimaan pembayaran termin dalam hal penyerahan sebagian tahap pekerjaan; atau</p> <p>d. saat lain yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.</p>
(2)	Menyimpang dari ketentuan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), Pengusaha Kena Pajak dapat membuat satu Faktur Pajak meliputi seluruh penyerahan yang dilakukan kepada pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak yang sama selama sebulan takwim.	Dikecualikan dari ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), 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.
(2a)		Faktur Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (2) harus dibuat paling lama pada akhir bulan penyerahan.
(3)	Apabila pembayaran diterima sebelum penyerahan Barang Kena Pajak atau sebelum penyerahan Jasa Kena Pajak, Faktur Pajak dibuat pada saat pembayaran.	Dihapus
(4)	Saat pembuatan, bentuk, ukuran, pengadaan, tata cara penyampaian, dan tata cara pembetulan Faktur Pajak ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak.	Dihapus
(5)	Dalam Faktur Pajak harus dicantumkan keterangan tentang penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang paling sedikit memuat:	Dalam Faktur Pajak harus dicantumkan keterangan tentang penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang paling sedikit memuat:

	<ul style="list-style-type: none"> a. Nama, alamat, Nomor Pokok Wajib Pajak yang menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak; b. Nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak; c. Jenis barang atau jasa, jumlah Harga Jual atau Penggantian, dan potongan harga; d. Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut; e. Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang dipungut; f. Kode, nomor seri dan tanggal pembuatan Faktur Pajak; dan g. Nama, jabatan dan tanda tangan yang berhak menandatangani Faktur Pajak. 	<ul style="list-style-type: none"> a. Nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak yang menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak; b. Nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak; c. Jenis barang atau jasa, jumlah Harga Jual atau Penggantian, dan potongan harga; d. Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut; e. Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang dipungut; f. Kode, nomor seri, dan tanggal pembuatan Faktur Pajak; dan g. Nama dan tanda tangan yang berhak menandatangani Faktur Pajak.
(6)	Direktur Jenderal Pajak dapat menetapkan dokumen tertentu sebagai Faktur Pajak.	Direktur Jenderal Pajak dapat menetapkan dokumen tertentu yang kedudukannya dipersamakan dengan Faktur Pajak.
(7)	Pengusaha Kena Pajak dapat membuat Faktur Pajak Sederhana yang persyaratannya ditetapkan dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak.	Dihapus
(8)		Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara pembuatan Faktur Pajak dan tata cara pembetulan atau penggantian Faktur Pajak diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.
(9)		Faktur Pajak harus memenuhi persyaratan formal dan material.

Berdasarkan persandingan Pasal 13 UU PPN yang disajikan dalam Tabel 1.1, kita dapat menemukan beberapa perubahan yang terjadi berkaitan dengan ketentuan tentang Faktur 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; 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 (sebagaimana 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.

Pihak yang Wajib Membuat Faktur Pajak

Siapakah pihak yang wajib membuat Faktur Pajak? Untuk menjawab pertanyaan ini maka hal yang paling mudah dilakukan adalah dengan merujuk pada definisi Faktur Pajak dalam UU PPN. Pasal 1 angka 23 UU PPN mendefinisikan Faktur Pajak sebagai bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak. Berdasarkan definisi tersebut, kita dapat menyimpulkan bahwa Faktur Pajak hanya boleh dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak apabila terjadi penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak.

Pada dasarnya dalam UU PPN, pengertian Pengusaha Kena Pajak berbeda dengan pengertian pengusaha. Pengertian pengusaha berdasarkan Pasal 1 angka 14 UU PPN adalah orang pribadi atau badan dalam bentuk apa pun yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya menghasilkan barang, mengimpor barang, mengekspor barang, melakukan usaha perdagangan, memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar daerah pabean, melakukan usaha jasa termasuk mengekspor jasa, atau memanfaatkan jasa dari luar daerah pabean. Apabila pengusaha tersebut kemudian melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak, maka pengusaha yang bersangkutan diwajibkan melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.

Tidak semua pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak diwajibkan melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha

Kena Pajak. Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 68/PMK.03/2010 tanggal 23 Maret 2010, pengusaha dengan kategori “pengusaha kecil”, yaitu pengusaha yang selama satu tahun buku melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dengan jumlah peredaran bruto dan/atau penerimaan bruto tidak lebih dari Rp 600.000.000,-, dikecualikan dari kewajiban tersebut. Akan tetapi pengecualian tersebut tidak berlaku apabila pengusaha kecil yang bersangkutan memilih untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.

Bagi pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak secara otomatis melekat kewajiban sebagaimana yang diatur dalam Pasal 3A ayat (1) UU PPN. Salah satu kewajiban yang diatur dalam pasal tersebut adalah memungut pajak yang terutang. Agar pemungutan pajak tersebut dapat terdokumentasi atau dengan kata lain ada buktinya, maka Pengusaha Kena Pajak diwajibkan untuk menerbitkan Faktur Pajak. Pentingnya fungsi Faktur Pajak bagi Pengusaha Kena Pajak dalam pemungutan pajak menyebabkan adanya larangan bagi pengusaha yang belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak untuk membuat Faktur Pajak sebagaimana yang diatur dalam Pasal 14 UU PPN.

Jenis-Jenis Faktur Pajak

Pada masa UU PPN 2000 (Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000), dikenal ada beberapa jenis faktur pajak yaitu Faktur Pajak Standar, Faktur Pajak Sederhana, dan dokumen tertentu yang diperlakukan sebagai Faktur Pajak Standar. Sejalan dengan berlakunya perubahan ketiga atas UU PPN, yaitu Undang-undang Nomor 42 Tahun 2009, maka tidak ada lagi jenis Faktur Pajak Standar dan Faktur Pajak Sederhana.

Jenis-jenis Faktur Pajak yang berlaku sejak tanggal 1 April 2010 adalah Faktur Pajak dan Faktur Pajak khusus bagi Pengusaha Kena Pajak Pedagang Eceran.

- **Faktur Pajak**

Faktur Pajak adalah bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak. Agar suatu faktur dapat memenuhi kriteria sebagai Faktur Pajak, maka Pasal 13 ayat (5) UU PPN mewajibkan pencantuman keterangan tentang penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dan minimal berisikan informasi-informasi sebagaimana yang ditetapkan dalam ayat tersebut. Selanjutnya dalam memori penjelasan Pasal 13 ayat (1) UU PPN menyebutkan bahwa Faktur Pajak dapat berupa Faktur Penjualan atau dokumen tertentu yang ditetapkan sebagai Faktur Pajak oleh Direktur Jenderal Pajak.

- Faktur Penjualan (*invoice*). Berdasarkan Pasal 11 PER-13/PJ/2010 tanggal 24 Maret 2010, Faktur Penjualan dipersamakan dengan Faktur Pajak apabila memuat keterangan sesuai dengan Pasal 13 ayat (5) UU PPN dan pengisiannya sesuai dengan tata cara pengisian keterangan Faktur Pajak sebagaimana yang diatur dalam Peraturan Dirjen Pajak. Memori penjelasan Pasal 13 ayat (1) UU PPN juga menegaskan bahwa Faktur Pajak tidak perlu dibuat secara khusus atau berbeda dengan Faktur Penjualan. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa dalam ketentuan tentang Faktur Pajak sekarang ini, tidak lagi membedakan antara Faktur Pajak dan Faktur Penjualan yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak. Selama Faktur Penjualan tersebut mencantumkan keterangan minimal sebagaimana yang diharuskan dalam suatu Faktur Pajak,

maka Faktur Penjualan itu berfungsi juga sebagai Faktur Pajak.³

- Dokumen tertentu yang kedudukannya dipersamakan dengan Faktur Pajak. Berdasarkan Pasal 13 ayat (6) UU PPN *juncto* Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-10/PJ/2010 tanggal 9 Maret 2010 sebagaimana telah diubah terakhir dengan PER-65/PJ/2010 tanggal 19 September 2010, Direktur Jenderal Pajak diberikan wewenang untuk menetapkan dokumen tertentu yang kedudukannya dipersamakan dengan Faktur Pajak. Dokumen tertentu merupakan dokumen yang biasa digunakan dalam dunia usaha seperti di antaranya kuitansi untuk penyerahan jasa telekomunikasi dan listrik. (*Lihat pembahasan bab 2*).
- Faktur Pajak Gabungan. Berdasarkan Pasal 13 ayat (3) UU PPN, pada dasarnya Faktur Pajak gabungan adalah satu Faktur Pajak yang memuat semua penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak. Bentuk Faktur Pajak gabungan sama dengan bentuk Faktur Pajak. Hanya saja, untuk membuat Faktur Pajak gabungan, Pengusaha Kena Pajak harus memenuhi beberapa syarat kumulatif yaitu: a) Telah terjadi lebih dari satu kali transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak; b) Transaksi-transaksi tersebut terjadi hanya kepada satu pembeli barang/penerima jasa; dan c) Transaksi-transaksi tersebut terjadi dalam satu bulan kalender yang sama. Pembuatan Faktur Pajak gabungan bertujuan untuk meringankan beban administrasi Pengusaha Kena Pajak dalam melakukan pungutan pajak.

³ Sebelum 1 April 2010, faktur penjualan diperlakukan berbeda dengan Faktur Pajak Standar. Dalam setiap transaksi penagihan yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak penjual, terdapat dua jenis faktur yang dilampirkan, yaitu Faktur Pajak Standar (*tax invoice*) dan faktur penjualan (*invoice*). Sejak 1 April 2010, ketentuan tersebut tidak berlaku lagi.