

**SKRIPSI**  
**PENAGIHAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI KEPADA PENGGUNA**  
**KANTOR VIRTUAL (*VIRTUAL OFFICE*) SEBAGAI**  
**PENGUSAHA KENA PAJAK**

**Disusun dan diajukan oleh**  
**SYARIFAH FADLIYAH NURUL HIDAYAH**  
**B121 15 319**



**PROGRAM STUDI HUKUM ADMINISTRASI NEGARA**  
**FAKULTAS HUKUM**  
**UNIVERSITAS HASANUDDIN**  
**2020**

**HALAMAN JUDUL**

**PENAGIHAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI KEPADA PENGGUNA  
KANTOR VIRTUAL (*VIRTUAL OFFICE*) SEBAGAI  
PENGUSAHA KENA PAJAK**

**Disusun dan diajukan oleh**

**SYARIFAH FADLIYAH NURUL HIDAYAH**

**B121 15 319**

**SKRIPSI**

**Diajukan Sebagai Tugas Akhir Dalam Rangka Penyelesaian Studi**

**Sarjana Dalam Bidang Hukum Administrasi Negara**

**Program Studi Hukum Administrasi Negara**

**PROGRAM STUDI HUKUM ADMINISTRASI NEGARA**

**FAKULTAS HUKUM**

**UNIVERSITAS HASANUDDIN**

**MAKASSAR**

**2020**

**PENGESAHAN SKRIPSI**  
**PENAGIHAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI KEPADA PENGGUNA**  
**KANTOR VIRTUAL (*VIRTUAL OFFICE*) SEBAGAI**  
**PENGUSAHA KENA PAJAK**

Disusun dan diajukan oleh  
**SYARIFAH FADLIYAH NURUL HIDAYAH**

**B121 15 319**

Telah Dipertahankan Dihadapan Panitia Ujian Skripsi yang Dibentuk  
dalam Rangka Penyelesaian Studi Program Sarjana  
Program Studi Hukum Administrasi Negara  
Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin  
Pada Hari Selasa, 01 Desember 2020  
dan Dinyatakan Lulus

**Panitia Ujian**

**Ketua**

**Sekretaris**

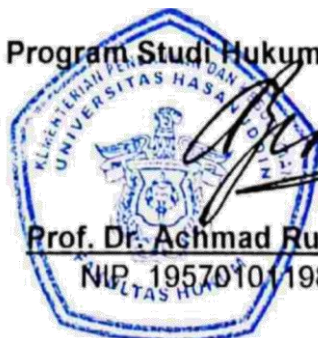



Prof. Dr. M. Djafar Saidi, S.H., M.H.  
NIP. 19521111 198103 1 005



Dr. Zulkifli Aspan, S.H., M.H.  
NIP. 19680711 200312 1 004

**Ketua Program Studi Hukum Administrasi Negara**



Prof. Dr. Achmad Ruslan, SH.,MH.  
NIP. 195701011986011 001

## PERSETUJUAN PEMBIMBING

Diterangkan bahwa skripsi mahasiswa:

Nama : Syarifah Fadliyah Nurul Hidayah  
Nomor Pokok : B121 15 319  
Program Studi : Hukum Administrasi Negara  
Judul : Penagihan Pajak Pertambahan Nilai Kepada Pengguna Kantor Virtual (*Virtual Office*) Sebagai Pengusaha Kena Pajak

Telah diperiksa dan disetujui untuk diajukan dalam ujian skripsi.

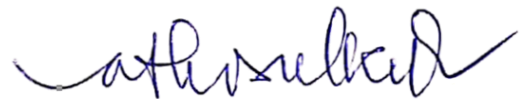
Makassar, 19 Oktober 2020

Pembimbing I



Prof. Dr. M. Djafar Saidi, S.H., M.H.  
NIP. 19521111 198103 1 005

Pembimbing II



Dr. Zulkifli Aspan, S.H., M.H.  
NIP. 19680711 200312 1 004



**KEMENTERIAN PENDIDIKAN DAN KEBUDAYAAN  
UNIVERSITAS HASANUDDIN  
FAKULTAS HUKUM**  
KAMPUS UNHAS TAMALANREA, JALAN PERINTIS KEMERDEKAAN KM.10  
Telp : (0411) 587219,546686, FAX. (0411) 587219,590846 Makassar 90245  
**E-mail: hukumunhas@unhas.ac.id**

---

## **PERSETUJUAN MENEMPUH UJIAN SKRIPSI**

Diterangkan bahwa skripsi mahasiswa :

Nama : Syarifah Fadliyah Nurul Hidayah  
Nim : B121 15 319  
Program Studi : Hukum Administrasi Negara  
Judul Skripsi : Penagihan Pajak Pertambahan Nilai Kepada Pengguna Kantor Virtual (*Virtual Office*) Sebagai Pengusaha Kena Pajak

Memenuhi syarat untuk diajukan dalam ujian skripsi sebagai ujian akhir program studi

Makassar, Februari 2021

a.n. Dekan,  
Wakil Dekan Bidang Akademik, Riset  
dan Inovasi



Prof. Dr. Hamzah Halim SH.,MH  
NIP: 19731231 199903 1 003

## PERNYATAAN KEASLIAN SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Syarifah Fadliyah Nurul Hidayah

Nomor Induk Mahasiswa : B121 15 319

Jenjang Pendidikan : S1 (Strata-1)

Program Studi : Hukum Administrasi Negara

Menyatakan bahwa skripsi yang berjudul **“Penagihan Pajak Pertambahan Nilai Kepada Pengguna Kantor Virtual (*Virtual Office*) Sebagai Pengusaha Kena Pajak”** adalah Benar merupakan hasil karya saya sendiri, bukan merupakan pengambilan tulisan atau pemikiran orang lain.

Apabila di kemudian hari terbukti atau dapat dibuktikan bahwa sebagian atau keseluruhan isi skripsi ini hasil karya orang lain atau dikutip tanpa menyebut sumbernya, maka saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut.

Makassar, 19 Oktober 2020



Yang Membuat Pernyataan  
Syarifah Fadliyah Nurul Hidayah

## ABSTRAK

**SYARIFAH FADLIYAH NURUL HIDAYAH, NIM B12115319**, dengan judul **“Penagihan Pajak Pertambahan Nilai Kepada Pengguna Kantor Virtual (*Virtual Office*) Sebagai Pengusaha Kena Pajak”** di bawah bimbingan Bapak **M. Djafar Saidi** selaku Pembimbing I dan Bapak **Zulkifli Aspan** selaku Pembimbing II.

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana pelaksanaan penagihan Pajak Pertambahan Nilai pengguna kantor virtual (*virtual office*) sebagai Pengusaha Kena Pajak di Kota Makassar; dan untuk mengetahui apa upaya yang dilakukan pemerintah untuk meningkatkan kepatuhan pajak Pengusaha Kena Pajak pengguna kantor virtual (*virtual office*) di Kota Makassar

Penelitian ini menggunakan metode penelitian hukum normatif. Metode tersebut akan digunakan untuk menganalisis terkait perundang-undangan, dokumen-dokumen hukum, dan teori hukum yang selanjutnya akan dikaitkan dengan pelaksanaan, penerapan dan prakteknya ditengah masyarakat. Penelitian ini dilaksanakan di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sulawesi Selatan, Barat, dan Tenggara dan Kantor Pelayanan Pajak Pratama Kota Makassar Selatan

Hasil penelitian menunjukkan pelaksanaan penagihan Pajak Pertambahan Nilai oleh Pengusaha Kena Pajak pengguna kantor virtual masih memerlukan banyak perbaikan sistem dan aturan yang lebih spesifik terkait isu ini. Hal tersebut tentunya akan memberikan kepastian hukum dan akan meningkatkan kepatuhan pajak.

**Kata Kunci** : *Pengusaha Kena Pajak, Kantor virtual, Pajak Pertambahan Nilai, Kepatuhan Pajak.*

## ABSTRACT

**SYARIFAH FADLIYAH NURUL HIDAYAH, NIM B12115319**, with title **“Value Added Tax Collection to Virtual Office Users as Taxable Entrepreneurs”** Supervised by **Mr. M. Djafar Saidi** as Supervisor I and **Mr. Zulkifli Aspan** as Supervisor II.

This research aims to find out the implementation of Value Added Tax collection to virtual office users as Taxable Entrepreneur in Makassar City; and to find out what efforts are being made by government to improve tax compliance of virtual office users as Taxable Entrepreneur in Makassar City.

This research was used normative legal research methods. The methods will be used to analyze related regulations, legal documents, and legal theories. This research was conducted in General Office of Directorate General of Taxation, South Sulawesi, East, Southeast and Tax Service Office of Makassar City.

This research shows that the implementation of tax collection by Taxable Entrepreneur who using virtual office need more system improvements and spesific rules to regulated this issues. This will certainly provide legal certainly and will improve tax apliance.

**Keywords:** *Taxable Entrepreneur, Virtual Office, Value Added Tax, Tax Compliance.*



## KATA PENGANTAR

**Assalamualaikum Warahmatullahi Wabarakatuh,**

Segala puji dan syukur penulis panjatkan kehadiran Allah SWT atas segala kuasa, rahmat, karunia serta hidayah-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi dengan judul “**Penagihan Pajak Pertambahan Nilai Kepada Pengguna Kantor Virtual (*Virtual Office*) Sebagai Pengusaha Kena Pajak**”. Sholawat serta salam senantiasa tercurahkan kepada Rasulullah Muhammad SAW, beserta para sahabat dan keluarga beliau yang telah memberikan tauladan dalam menjalani kehidupan dunia maupun akhirat.

Skripsi ini diajukan sebagai tugas akhir yang merupakan salah satu persyaratan penyelesaian studi untuk memperoleh gelar Sarjana Hukum Strata Satu (S1) program studi Hukum Administrasi Negara pada Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin.

Selain rasa syukur yang tak terhingga atas nikmat yang telah diberikan oleh Allah SWT maka dalam kesempatan ini, penulis ingin menyampaikan ucapan terimakasih yang sebesar-besarnya dan penghargaan yang setinggi-tingginya kepada orang tua penulis, Almarhum **Sayyid Abdul Rahman Assaggaf** karena telah memberikan didikan terbaiknya semasa hidup dan ibunda **Nurwati Arsyad** berkat segala doa yang tak pernah putus, peluk dan peluh, ketulusan, keteguhan, dan kerja kerasnya sebagai orang tua tunggal sehingga penulis mampu sampai ke tahap ini. Terimakasih juga penulis sampaikan kepada saudara-saudari

penulis **Sayyid Farid Wajdy Assaggaf, Sayyid Fadil Khusnul Bazar Assaggaf, Sayyid Muhammad Fitrah Rahmatullah Assaggaf, Syarifah Fadlinah Khairunnisa, Syarifah Fahrani Rabiyatul Adawiyah, Syarifah Fatimah Yasmin Al-sakinah, Syarifah Fauziah Nurul Baiti** yang selalu memberikan dukungan, motivasi, dan bantuan tanpa henti kepada penulis.

Dalam proses penyelesaian skripsi ini, penulis juga mendapat banyak bantuan dari berbagai pihak sehingga pada kesempatan ini penulis ingin menyampaikan ucapan terimakasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Ibu **Prof. Dr. Dwia Aries Tina Palubuhu, M.A.**, selaku Rektor Universitas Hasanuddin beserta seluruh staf dan jajarannya;
2. Ibu **Prof. Dr. Farida Patitingi, S.H., M.Hum.**, selaku Dekan Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin, Bapak **Prof. Hamzah Halim, S.H., M.H.**, selaku Wakil Dekan Bidang Akademik, Riset dan Inovasi, Bapak **Dr. Syamsuddin Muchtar, S.H., M.H.**, selaku Wakil Dekan Bidang Perencanaan, Keuangan, dan Sumber Daya, Bapak **Dr. Muh. Hasrul, S.H., M.H.**, selaku Wakil Dekan Bidang Kemahasiswaan dan Alumni;
3. Bapak **Prof. Dr. M. Djafar Saidi, S.H., M.H.**, selaku Pembimbing I dan Bapak **Dr. Zulkifli Aspan, S.H., M.H.**, selaku Pembimbing II serta Bapak **Prof. Dr. Marten Arie, S.H., M.H.**, selaku Penguji I dan Bapak **Ruslan Hambali, S.H., M.H.**, selaku Penguji II atas segala bimbingan, arahan dan ilmu yang diberikan dalam menyelesaikan penulisan skripsi ini;

4. Bapak **Prof. Dr. Achmad Ruslan, S.H., M.H.**, selaku Ketua Program Studi Hukum Administrasi Negara Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin;
5. Bapak dan Ibu Dosen Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin yang tidak dapat penulis sebutkan namanya satu persatu dalam skripsi ini. Terimakasih atas dedikasi, bekal ilmu dan pengetahuan yang sangat berharga selama penulis menuntut ilmu di Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin;
6. Bapak **Hakim**, Bapak **Roni**, Bapak **Gunawan**, Ibu **Joice**, Ibu **Rini**, Ibu **Tri**, Bapak **Minggu**, Bapak **Appang**, Bapak **Bunga**, Bapak **dul**, Bapak **Baso**, Bapak **Tarsih**, Bapak **Akmal** P2KKN, Kak **Ardi**, Kak **Yusran**, Almarhum **Pace Jack**, serta seluruh Staf Akademik, keamanan, kebersihan dan Perpustakaan Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin yang memberikan bantuan dan pelayanan baik sejak awal perkuliahan hingga tahap penyelesaian skripsi ini;
7. Kepada Bapak **Danar**, Bapak **Muhammad Prima**, Ibu **Rukmina** dan seluruh jajaran petinggi dan pegawai Kantor Direktorat Jenderal Pajak Sulawesi Selatan dan Kantor Pelayanan Prima Makassar Selatan;
8. Kepada teman-teman Program Studi Hukum Administrasi Negara Angkatan 2015 yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu;
9. Kepada Supervisor, Pegawai P2KKN, dan teman-teman KKN Ekspedisi Nusantara Jaya 2019, Seluruh warga Pulau Kanalo Sinjai, yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu;

10. Kepada para pembina, senior-senior, teman-teman dan junior-junior di beberapa organisasi yang sempat penulis tempati sebagai wadah pengembangan ilmu, pribadi, dan pengalaman yang sangat berharga bagi penulis di antaranya, Asian Law Students' Association (ALSA), Forum Mahasiswa Hukum Administrasi Negara (FORMAHAN), Gerakan Radikal Anti Tindak Pidana Korupsi (GARDA TIPIKOR);
11. Kepada Seluruh pihak yang telah banyak membantu penulis baik secara langsung maupun tidak langsung dan moral maupun materil yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu.

Penulis menyadari bahwa penulisan skripsi ini masih sangat jauh dari kesempurnaan dan masih terdapat banyak kekurangan, maka dengan kerendahan hati, penulis mengharapkan kritik dan saran yang membangun dari berbagai pihak guna perbaikan skripsi ini dan perkembangan intelektual penulis. Penulis berharap semoga skripsi ini dapat bermanfaat untuk pengembangan ilmu hukum dan pemerintahan khususnya dalam bidang perpajakan.

Wassalamualaikum Warahmatullahi Wabarakatuh.

Makassar, 19 Oktober 2020



Yang Membuat Pernyataan  
Syarifah Fadliyah Nurul Hidayah

## DAFTAR ISI

SAMPUL	
HALAMAN JUDUL.....	i
PENGESAHAN SKRIPSI .....	ii
PERSETUJUAN PEMBIMBING .....	iii
PERSETUJUAN MENEMPUH UJIAN SKRIPSI.....	iv
PERNYATAAN KEASLIAN SKRIPSI.....	v
ABSTRAK .....	vi
KATA PENGANTAR .....	viii
DAFTAR ISI .....	xii
DAFTAR TABEL .....	xv
DAFTAR GAMBAR .....	xvi
BAB I PENDAHULUAN .....	1
A. Latar Belakang Masalah.....	1
B. Rumusan Masalah .....	11
C. Tujuan Penulisan .....	11
D. Manfaat Penelitian .....	11
E. Keaslian Penelitian .....	12
BAB II TINJAUAN .....	14
A. Pengertian Penagihan Pajak Pertambahan Nilai .....	14

1. Dasar Hukum Penagihan Pajak Pertambahan Nilai .....	15
2. Dasar Penagihan Pajak Pertambahan Nilai .....	23
3. Kewenangan Melakukan Penagihan Pajak.....	28
B. Pengusaha Kena Pajak.....	31
1. Kewajiban Menerbitkan Faktur Pajak .....	33
2. Larangan Menerbitkan Faktur Pajak .....	39
3. Sanksi Bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melanggar Kewajiban .....	41
BAB III METODE PENELITIAN.....	44
A. Jenis dan Metode Penelitian .....	44
B. Lokasi Penelitian .....	45
C. Jenis dan Sumber Data .....	45
D. Teknik Pengumpulan Data .....	45
E. Analisis Data .....	46
BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN .....	47
A. Pelaksanaan Penagihan Pajak Pertambahan Nilai Kepada Pengguna Kantor Virtual ( <i>Virtual Office</i> ) Sebagai Pengusaha Kena Pajak Di Kota Makassar .....	47
1. Pemenuhan Syarat Subjektif dan Objektif Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak .....	47
2. Pelaksanaan Penagihan Pajak Pertambahan Nilai .....	64
3. Pelaksanaan Sanksi bagi Pengusaha Kena Pajak.....	66

B. Upaya Yang Dilakukan Pemerintah Untuk meningkatkan Kepatuhan Pajak Pengusaha Kena Pajak Pengguna Kantor Virtual ( <i>Virtual Office</i> ).....	75
BAB I PENUTUP.....	85
A. KESIMPULAN.....	85
B. SARAN.....	86
DAFTAR PUSTAKA.....	88

## DAFTAR TABEL

Tabel 1. Data Permohonan Pengukuhan dan Pencabutan Pengusaha Kena Pajak.....	82
Tabel 2. Statistik Kepatuhan Wajib Pajak Tahun 2019 .....	83
Tabel 3. Data Pengguna Kantor Virtual Pengusaha Kena Pajak .....	84



## DAFTAR GAMBAR

Gambar 1. Jenis-Jenis Penawaran Paket <i>Virtual Office</i> .....	51
Gambar 2. Jenis Penawaran <i>Professional Adress</i> .....	52
Gambar 3. Jenis Penawaran <i>Virtual Office</i> .....	52
Gambar 4. Jenis Penawaran <i>Virtual Office Plus</i> .....	53
Gambar 5. Kontinum Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak .....	79

# BAB I

## PENDAHULUAN

### A. Latar Belakang Masalah

Pembangunan nasional untuk kepentingan rakyat memerlukan dana yang tidak sedikit. Sehingga, dalam menopang stabilitas keuangan negara untuk memenuhi kebutuhan dana dalam pembangunan dilakukan dengan berbagai cara salah satunya, melalui sektor pajak. Setiap warga negara yang telah memenuhi syarat subjektif dan objektif sebagai wajib pajak mempunyai kewajiban untuk membayar dan melaporkan pajaknya sebagai wujud kontribusi terhadap pembiayaan negara dalam pembangunan nasional.

Pajak memiliki 2 fungsi, yaitu berfungsi sebagai *budgeter* dan berfungsi sebagai *regulerend*. Pertama: berfungsi sebagai *budgeter*, yaitu pajak sebagai sumber dana pemerintah untuk membiayai segala pengeluarannya. Fungsi pajak sebagai *budgeter* adalah fungsi yang letaknya di sektor publik dan pajak tersebut merupakan suatu alat untuk memasukkan uang sebanyak-banyaknya kedalam kas negara yang pada waktunya akan digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara terutama untuk membiayai pengeluaran rutin dan apabila setelah itu masih ada sisa (surplus) maka surplus ini dapat digunakan untuk membiayai investasi pemerintah (*public saving* untuk

*public investment*).<sup>1</sup> Kedua, berfungsi sebagai *regulerend* atau mengatur yaitu memperlakukan pajak sebagai alat yang digunakan untuk mencapai tujuan lain di samping sebagai pengumpul dana untuk kas negara.<sup>2</sup> Di sini pajak memainkan peran sebagai media kebijakan pemerintah dalam mengatur atau bahkan mengubah kehidupan masyarakat ke arah yang di citakan.<sup>3</sup>

Melengkapi 2 fungsi yang telah diuraikan di atas, substansi yang terkandung dalam hukum pajak menampakkan atau memperlihatkan ciri khas sebagai bagian ilmu hukum yang merupakan hukum fungsional (*functionale rechtsvakken*) dengan fungsi mengatur pendapatan dan perekonomian negara/daerah.<sup>4</sup>

Untuk mencapai fungsi tersebut, hukum pajak mempunyai instrumen berupa sanksi administrasi dan sanksi kepidanaan yang dapat diterapkan dalam penegakannya. Instrumen tersebut dapat digunakan secara selektif dan kalau perlu secara simultan terhadap wajib pajak dan pejabat pajak yang tidak menaatinya. Penerapan sanksi administrasi dan/atau sanksi kepidanaan yang terkandung dalam hukum pajak membuktikan bahwa kepatuhan wajib pajak maupun pejabat pajak sangat dibutuhkan agar dapat mengubah

---

<sup>1</sup> Munawir S, 1985, *Pokok-Pokok Perpajakan*, Liberty, Yogyakarta, Hlm. 4

<sup>2</sup> Gatoy S.M. Faisal, 2009, *How To Be Smarter Taxpayer "Bagaimana Menjadi Wajib Pajak Yang Lebih Cerdas"*, Grasindo, Jakarta, Hlm. 283

<sup>3</sup> *Ibid*

<sup>4</sup> Muhammad Djafar Saidi, 2007, *Pembaruan Hukum Pajak*, Rajawali Pers, Jakarta, Hlm.

perilaku untuk tidak melakukan perbuatan atau melakukan perbuatan hukum yang bertentangan dengan hukum pajak.<sup>5</sup>

Berdasarkan fungsi dan kedudukan pajak yang diuraikan di atas maka dapat dikatakan bahwa pajak tidak hanya berperan sebagai kontributor utama pemasukan keuangan negara tetapi pajak juga merupakan sumber belanja negara. Hal ini juga menjelaskan bahwa pajak hanya dapat dipungut oleh pemerintah dan pungutannya harus berlandaskan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Sehingga jika wajib pajak dan/atau pejabat pajak melakukan perbuatan hukum yang bertentangan dengan hukum pajak maka akan menimbulkan akibat hukum berupa sanksi administrasi dan sanksi pidana dalam penegakannya.

Pentingnya sektor pajak dalam memperkuat keuangan negara membuat pemerintah menempatkan perpajakan sebagai kewajiban kewarganegaraan yang dijelaskan dalam Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945 yang berbunyi:<sup>6</sup>

“Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.”

Selain itu dijelaskan bahwa pajak merupakan kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak

---

<sup>5</sup> *Ibid*

<sup>6</sup> Lihat Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945

mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.<sup>7</sup>

Strategisnya peran serta sektor perpajakan dalam penyelenggaraan pemerintah juga dapat dilihat dari peningkatan persentase sumbangan pajak dari tahun ke tahun yang disampaikan pemerintah dalam Anggaran Belanja Negara (APBN) dan rancangan APBN setiap tahunnya.<sup>8</sup>

Berdasarkan uraian di atas, semakin menegaskan bahwa pajak merupakan salah satu sumber pendapatan negara yang berperan sangat penting dalam pelaksanaan pembangunan nasional.

Sehubungan dengan upaya pemerintah dalam memaksimalkan penerimaan negara dari sektor pajak yang dilakukan melalui reformasi perpajakan (*tax reform*). Salah satu bentuk nyata reformasi perpajakan adalah perubahan kebijakan perpajakan yang diatur dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang dibarengi dengan reformasi administrasi yang dilakukan oleh pemerintah dengan melakukan pengembangan basis data secara *online* dan perbaikan manajemen perpajakan.

Dalam melakukan pemungutan pajak tersebut Indonesia menganut tiga sistem, yaitu *official assessment system*, *self*

---

<sup>7</sup> Lihat Pasal 1 Angka 1 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

<sup>8</sup> <https://www.kemenkeu.go.id/> (Data Sample Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) Tahun 2015-2019)

*assessment system*, dan *withholding system*. Ketiga sistem di atas mempunyai keistimewaan masing-masing. Namun yang memiliki peranan yang lebih dominan adalah *self assessment system* karena diterapkan pada sistem pemungutan Pajak Penghasilan (PPH), Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPnBM), serta sebagian pada Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).<sup>9</sup>

Pelaksanaan sistem yang baik dapat meningkatkan penerimaan karena semuanya dilakukan sesuai dengan yang telah ditetapkan. Di lain pihak kondisi ekonomi saat ini, seperti tingginya inflasi, menurunnya daya beli masyarakat, dan naiknya harga barang-barang akan mempengaruhi tingkat konsumsi masyarakat dan tentunya berpengaruh terhadap penerimaan Pajak Pertambahan Nilai (selanjutnya disebut PPN) karena PPN adalah pajak atas konsumsi. Turunnya tingkat konsumsi konsumen juga akan mempengaruhi kondisi produsen dalam hal ini adalah para Pengusaha Kena Pajak (selanjutnya disebut PKP).<sup>10</sup>

Pajak Pertambahan Nilai merupakan salah satu jenis pajak yang memiliki peran yang besar terhadap perekonomian nasional dalam sektor perpajakan. Kegiatan perekonomian tidak akan terlepas dari aktivitas produksi dan konsumsi yang atas kegiatan transaksinya tidak terlepas dari pemungutan PPN. Dalam konsep PPN di Indonesia

---

<sup>9</sup> Susan Natalia Liem, dkk, *Analisis Kepatuhan Wajib Pajak (Pengusaha Kena Pajak) Berdasarkan Realisasi Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai (Studi Kasus Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Kota Bitung)*, *Jurnal Berkala Ilmiah*, 2015, Hlm. 448

<sup>10</sup> *Ibid*

dikenal dengan mekanisme pengkreditan, yaitu PPN yang telah dipungut oleh penjual (Pajak Keluaran) wajib disetor ke negara setelah dikurangi dengan PPN yang telah dipungut pada saat pembelian barang atau jasa (Pajak Masukan). Kontrol pada sistem pengkreditan tersebut menggunakan faktur pajak yang berguna sebagai bukti bahwa PPN telah dipungut atau dibayar sendiri. Oleh karenanya, mekanisme ini juga dikenal sebagai metode faktur pajak.<sup>11</sup>

Membuat faktur pajak merupakan kewajiban Pengusaha Kena Pajak. Faktur pajak adalah bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak (Selanjutnya disebut BKP) atau penyerahan Jasa Kena Pajak (Selanjutnya disebut JKP).<sup>12</sup>

Tentunya, hal ini akan sangat membantu pemerintah karena lebih selaras dengan asas *revenue productivity* yang merupakan asas pajak yang sangat penting dalam menunjang penerimaan negara.<sup>13</sup> Selanjutnya, metode ini memberikan kontribusi yang penting bukan saja bagi penegakan hukum PPN itu sendiri, tetapi juga bagi kepentingan pemeriksaan Pajak Penghasilan (selanjutnya disebut PPh). Hal ini dapat dilihat dalam konteks kebijakan pemeriksaan pajak di Indonesia

---

<sup>11</sup> Diandra Setiabudi, *Penerapan Kebijakan Faktur Pajak Berbentuk Elektronik Ditinjau dari Asas Efisiensi (Studi Kasus PT XYZ)*, Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik, Skripsi, Sarjana Sosial, Universitas Indonesia, Depok, Hlm. 1

<sup>12</sup> *Ibid*

<sup>13</sup> Nur Khasan, 2008, *Analisis Tentang Kebijakan Peneraan Tarif Efektif Dalam Pemotongan Pph Pasal 23 Atas Jasa Lain*, Fakultas Sosial dan Ilmu Politik, Skripsi, Sarjana Sosial, Universitas Indonesia, Hlm. 27

yang juga kerap kali menerapkan metode ekualisasi antara PPN dan PPh.<sup>14</sup>

Besarnya usaha pemerintah dalam melakukan reformasi perpajakan tentunya harus dibarengi dengan kepatuhan formal dan materil wajib pajak khususnya pada PKP. Untuk meningkatkan kepatuhan formal dan materil PKP di era digitalisasi ekonomi saat ini maka Indonesia juga membutuhkan pembaharuan di bidang perpajakan dalam menyeimbangkannya. salah satu caranya, yaitu dengan menerbitkan aturan-aturan terbaru yang mampu mengakomodir segala kebutuhan pelaku usaha digital agar mendapatkan kepastian hukum dalam menjalankan usahanya.

Berkembangnya industri digital dan teknologi membuat semakin banyaknya perusahaan-perusahaan dan *start up* baru yang tumbuh. Memasuki periode revolusi industri 4.0 membuat pengguna kantor virtual (*virtual office*) semakin ramai. Layanan kantor virtual ini menjadi alternatif khususnya bagi pelaku industri kreatif yang saat ini sedang tumbuh pesat.

Kantor virtual (*virtual office*) merupakan sebuah perusahaan yang tidak memiliki kantor tetap, sehingga menggunakan hak sewa gedung lain untuk menjalankan perusahaannya. Perlu dipahami bahwa kantor virtual (*virtual office*) berbeda dengan *serviced office*. Walaupun keduanya sama sama menggunakan hak sewa gedung lain tetapi

---

<sup>14</sup> *Ibid*



terdapat perbedaan yang sangat signifikan. Kantor virtual (*virtual office*) merupakan kantor yang tidak disewakan secara fisik namun penyewa hanya diberikan hak sewa domisili atau alamat perusahaan terdaftar saja. Penyewaan alamat kantor tersebut tersebut hanya dapat digunakan untuk keperluan administrasi saja. Sedangkan, *serviced office* merupakan kantor yang disewa secara fisik sehingga dapat mengoperasikan pekerjaan atau perusahaannya di kantor tersebut serta dapat menggunakan fasilitas lainnya yang diberikan. Salah satu perusahaan yang sering menggunakan jasa kantor virtual ini adalah perusahaan yang bergerak di bidang *online* atau perusahaan yang sedang merintis guna menekan biaya besar yang harus dikeluarkan untuk sebuah kantor. Adapun pengguna kantor virtual dengan syarat batas minimal penghasilan bruto 4,8 M setiap tahun yang telah ditetapkan oleh pemerintah, maka perusahaan yang menggunakan kantor virtual juga tidak lepas dari kewajiban bayar pajak atau menjadi PKP.

Sebelumnya, Penulis telah melakukan pra-penelitian di salah satu kantor penyedia jasa kantor virtual bernama Regus yang bertempat di Gedung Graha Pena, Makassar. Dari hasil wawancara bersama manager kantor Regus yang bernama Bapak Handoko penulis mendapatkan data bahwa di kantor tersebut terdapat beberapa pengguna jasa kantor virtual yang menyewa kantor tersebut hanya sebagai keperluan administratif, alamat kantor yang strategis dan

profesional untuk kebutuhan persuratan dan perizinan semata sedangkan proses produksi perkantoran tidak dilaksanakan di sana.<sup>15</sup>

Hal ini semakin menguatkan alasan penulis untuk mencari tahu lebih dalam lagi terkait pelaksanaan penagihan Pajak Pertambahan Nilai kepada Pengusaha Kena Pajak yang menggunakan kantor virtual selain itu penulis juga tertarik untuk mencari tahu apa saja upaya yang dilakukan pemerintah untuk meningkatkan tingkat kepatuhan pajak Pengusaha Kena Pajak pengguna kantor virtual.

Sehingga mengetahui cara pengurusan PKP kantor virtual adalah hal yang penting untuk pengembangan perusahaan. Dalam prosesnya terdapat beberapa syarat dan prosedur yang harus dipenuhi oleh pengguna kantor virtual agar dapat dikukuhkan sebagai PKP. Salah satu hal terpenting untuk mendaftarkan kantor virtual untuk PKP adalah tempat atau kedudukan kantor yang pasti sehingga harus dipastikan adanya kontrak sewa yang menyebutkan bahwa perusahaan yang menggunakan kantor virtual tersebut menggunakan kantor dengan alamat yang disewakan sebagai jaminan dan perhitungan perpajakan.

Menteri Keuangan telah mengatur masalah kantor virtual (*virtual office*) ini melalui Peraturan Menteri Keuangan (selanjutnya disebut PMK) No.147/PMK.03/2017 tentang Tata Cara Pendaftaran Wajib Pajak dan Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak serta Pengukuhan dan Pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak. Sebelum

---

<sup>15</sup> Wawancara dengan Bapak Handoko selaku Manager Kantor Regus Wilayah Makassar, Sulawesi Selatan

terbitnya PMK No. 147/PMK.03/2017 ini, terdapat perbedaan pendapat tentang boleh atau tidaknya kantor virtual untuk dikukuhkan sebagai PKP. Sebagian tidak membolehkan karena akan menjadikan masalah bagi kantor pajak. Sebaliknya diduga menjadi suatu kekhawatiran bagi pengusaha yang ingin lari dari tanggung jawab perpajakannya, kantor virtual (*virtual office*) dapat dijadikan tempat bersembunyi untuk menghindari dari tanggung jawab perpajakannya. Untuk itu, PMK ini memberikan beberapa syarat agar kantor virtual diperbolehkan sebagai tempat permohonan PKP. Pasal 45 dan Pasal 46 PMK147/2017 mengatur bahwa pengusaha dapat menggunakan jasa kantor virtual sebagai tempat pelaporan usaha. Dengan diperbolehkannya pengguna kantor virtual (*virtual office*) menjadi PKP oleh PMK No.147/PMK.03/2017 masih menimbulkan beberapa pertanyaan terkait apakah aturan tersebut sudah cukup kuat dalam melindungi dan mewadahi segala permasalahan yang ada terkait penerbitan faktur pajak pengguna kantor virtual (*virtual office*) sebagai PKP.

Berpijak dari uraian di atas, maka penulis ingin mengkaji, meneliti, membandingkan dan selanjutnya dituangkan kedalam suatu karya tulis dalam bentuk proposal dan skripsi dengan judul: **“Penagihan Pajak Pertambahan Nilai Kepada Pengguna Kantor Virtual (*Virtual Office*) Sebagai Pengusaha Kena Pajak di Kota Makassar”**.

## **B. Rumusan Masalah**

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, maka penulis menguraikan rumusan masalah sebagai berikut :

1. Bagaimana pelaksanaan penagihan Pajak Pertambahan Nilai kepada pengguna kantor virtual (*virtual office*) sebagai Pengusaha Kena Pajak di Kota Makassar?
2. Apa upaya yang dilakukan pemerintah untuk meningkatkan tingkat kepatuhan pajak Pengusaha Kena Pajak pengguna kantor virtual (*virtual office*) di Kota Makassar?

## **C. Tujuan Penulisan**

1. Untuk mengetahui dan menjelaskan pelaksanaan penagihan Pajak Pertambahan Nilai kepada pengguna kantor virtual (*virtual office*) sebagai Pengusaha Kena Pajak di Kota Makassar.
2. Untuk mengetahui dan menjelaskan upaya yang dilakukan pemerintah untuk meningkatkan kepatuhan pajak Pengusaha Kena Pajak pengguna kantor virtual (*virtual office*).

## **D. Manfaat Penelitian**

Adapun manfaat yang diharap penulis dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Manfaat Teoretis, hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi pemikiran terhadap pengembangan hukum pajak di Indonesia;

2. Manfaat praktis, hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat atau masukan bagi pemerintah dan pelaksana birokrasi di Indonesia khususnya dalam sektor pajak.

#### E. Keaslian Penelitian

Sejauh pengetahuan peneliti terdapat beberapa penelitian sebelumnya yang berhubungan dengan peneliti, yaitu:

1. Daniel Roring (2017)	
Judul :	Kedudukan Hukum Dan Kewajiban Pengusaha Kena Pajak Pengguna Virtual Office.
Metode :	Empiris.
Hasil :	<i>Virtual Office</i> tidak dapat digunakan sebagai dasar verifikasi pengukuhan Pengusaha Kena Pajak oleh karena Subjek Pajak tidak melaksanakan kegiatan usahanya di tempat tersebut. Kewajiban hukum bagi Pengusaha Pengguna <i>virtual Office</i> dalam rangka pengukuhan Pengusaha Kena Pajak adalah memberikan alamat tempat kegiatan usaha sebenarnya oleh karena terdapat resiko pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak oleh pihak Direktorat Jenderal Pajak

Perbedaan:	<p>karena bila berdasarkan konfirmasi lapangan, diketahui alamat lokasi usaha Wajib Pajak/Pengusaha Kena Pajak dianggap terbukti tidak benar. Hal ini yang menjadikan susah nya pelaksanaan penagihan pajak aktif kepada wajib pajak untuk melunasi hutang pajaknya</p> <p>Lokasi penelitian, waktu penelitian, variabel penelitian, Tujuan Penelitian.</p>
------------	---

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### A. Pengertian Penagihan Pajak Pertambahan Nilai

Pajak memiliki peran penting dalam stabilitas keuangan negara, sehingga akan membawa banyak masalah apabila pelaksanaan pungutannya terhambat. Oleh karena itu sangat perlu mengulas terlebih dahulu pengertian penagihan pajak dan penanggung pajak. Pasal 1 Ayat 9 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 Tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa menjelaskan bahwa:<sup>16</sup>

“Penagihan Pajak adalah serangkaian tindakan agar Penanggung Pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan menegur atau memperingatkan, melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan Surat Paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan, menjual barang yang telah disita.”

Sedangkan penanggung pajak adalah orang pribadi atau badan yang bertanggung jawab atas pembayaran pajak, termasuk wakil yang menjalankan hak dan memenuhi kewajiban wajib pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.<sup>17</sup>

Dalam pelaksanaannya penagihan pajak haruslah dilandaskan pada peraturan perundang-undangan yang berlaku, sehingga mempunyai kekuatan hukum baik bagi wajib pajak maupun aparatur pajaknya.

---

<sup>16</sup> Lihat Pasal 1 Ayat 9 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 Tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa

<sup>17</sup> <https://www.pajak.go.id/id/istilah-umum-perpajakan> diakses pada tanggal 7 Juli 2020

## **1. Dasar Hukum Penagihan Pajak Pertambahan Nilai**

Pemungutan pajak harus dilaksanakan dengan dasar hukum yang sah. Dalam pemungutan pajak terdapat asas bahwa yang berwenang melakukan pemungutan pajak adalah negara atau aparat petugas pajak selaku wakil negara, dalam hal ini menurut undang-undang pajak adalah Direktorat Jenderal Pajak, dan tidak boleh dilimpahkan kepada pihak swasta.<sup>18</sup>

Aturan terkait Pengusaha Kena Pajak oleh pengguna kantor virtual saat ini masih terbatas. Walaupun belum ada aturan khusus yang secara komprehensif mengatur tentang kantor virtual tetapi terdapat beberapa aturan yang menjadi landasan hukum dibolehkannya pengguna kantor virtual untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak sehingga semakin memperkuat dasar hukum petugas pajak untuk melakukan penagihan pajak terhadap Pengusaha Kena Pajak yang menggunakan kantor virtual di antaranya:

### **a. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945**

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 merupakan dasar hukum pertama yang dijadikan landasan oleh pemerintah agar dapat melakukan pungutan pajak dan pungutan memaksa lainnya. Hal ini karena, Undang-Undang

---

<sup>18</sup> Muhammad Djafar Saidi, Op.cit., Hlm. 139



Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 memberikan kewajiban konstitusional kepada warga negara Indonesia untuk menjadi wajib pajak yang taat sesuai perundang-undangan yang berlaku. Hal ini dijelaskan dalam Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 yang berbunyi:

“Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.”

Sektor perpajakan juga sangat berperan dalam meningkatkan prospek peningkatan perekonomian nasional. Pentingnya penyelenggaraan perekonomian nasional dan kesejahteraan sosial selanjutnya dijelaskan pada Pasal 33 Ayat 4 Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 berbunyi:

“Perekonomian Nasional diselenggarakan berdasar atas demokrasi ekonomi dengan prinsip kebersamaan, efisiensi berkeadilan, berkelanjutan, berwawasan lingkungan, kemandirian, serta dengan menjaga keseimbangan kemajuan dan kesatuan ekonomi nasional.”

Pasal 3 Ayat 4 Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 menegaskan adanya prinsip berkelanjutan yang terkandung dalam asas demokrasi ekonomi yang dianut di Indonesia. Pada dasarnya prinsip berkelanjutan itu berkaitan erat dengan konsep *sustainable development* atau pembangunan berkelanjutan.<sup>19</sup> Sebuah konsep yang bertujuan untuk

---

<sup>19</sup> Konsep *Sustainable Development* ditemukan pada Tahun 1987 oleh *World Commission on Environment Development (Brundtland Commission)* yang dijelaskan dalam buku *Our Common Future*

menciptakan keseimbangan di antara dimensi pembangunan seperti ekonomi, sosial dan lingkungan. Hal ini berkaitan erat dengan perkembangan antar satu kesatuan yang saling mendukung terciptanya demokrasi ekonomi. Untuk menjalankan konsep *suistunable development* atau pembangunan berkelanjutan tersebut dibutuhkan dana yang tidak sedikit sehingga meningkatkan pemasukan sektor pajak merupakan salah satu solusi agar stabilitas perekonomian negara tetap terjaga.

#### **b. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum Tata Cara Perpajakan**

Dalam memenuhi mandat perpajakan yang diberikan oleh konstitusi maka hadirilah Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang mengatur secara lebih khusus tentang Pengusaha Kena Pajak. pasal-pasal yang mengatur terkait Pengusaha Kena Pajak dalam undang-undang tersebut di antaranya:<sup>20</sup>

Pasal 1 Ayat 5 Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan:

"Pengusaha Kena Pajak adalah Pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang dikenai pajak berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya."

---

<sup>20</sup> Lihat Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

Pasal ini merupakan landasan hukum yang menjelaskan Pengusaha Kena Pajak sebagai wajib pajak yang memiliki kewajiban dalam pungutan Pajak Pertambahan Nilai yang selanjutnya secara khusus diatur dalam Undang Undang Pajak Pertambahan Nilai.

Pasal 2 Ayat 2 Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan:

“Setiap Wajib Pajak sebagai Pengusaha yang dikenai pajak berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya, wajib melaporkan usahanya pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Pengusaha, dan tempat kegiatan usaha dilakukan untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak.”

Pasal di atas menjelaskan bahwa sebelum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak wajib pajak harus melaporkan usaha kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan pengusaha dan tempat kegiatan usahanya.

Hal inilah yang sebelumnya menjadi perdebatan terkait legalitas pengguna kantor virtual karena diduga selama ini aturan tersebut menjadi celah hukum untuk menghindari tanggung jawab perpajakan oleh para pengguna kantor virtual. Celah hukum yang dimaksudkan yaitu kantor virtual bukanlah alamat asli di mana aktivitas bisnis sebenarnya dilakukan. Kekhawatiran tersebut timbul karena melihat banyaknya pengguna kantor virtual yang menjadikan kantor virtualnya hanya sebagai alamat administrasi

yang tercantum di Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) sedangkan operasional usahanya dilaksanakan di tempat lain yang belum tentu memenuhi standar objektif yang disyaratkan. Tetapi tidak berselang lama pemerintah melakukan upaya upaya legalisasi terhadap pengguna kantor virtual agar mendapatkan kepastian hukum dengan diterbitkannya Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 147/PMK.03/2017 Tentang Tata Cara Pendaftaran Wajib Pajak dan Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak Serta Pengukuhan dan Pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak.

**c. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 Tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa**

Seperti yang telah dijelaskan diatas bahwa pengertian penagihan pajak dijabarkan dalam Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 Tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa. Aturan ini mengatur tentang tahapan dan prosedur pelaksanaan penagihan pajak dengan surat paksa yang diatur lebih lanjut dengan Peraturan Pemerintah Nomor 137 Tahun 2000 Tentang Tempat, dan Tata Cara Penyanderaan Rehabilitasi Nama Baik Penanggung Pajak dan Pemberian Ganti Rugi Dalam Rangka Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa jo. Keputusan Bersama Menteri Keuangan dan Menteri Kehakiman dan HAM Nomor M-02 UM 09.01 Tahun 2003 Nomor 294/KMK.03/2003 tanggal 25 Juni

2003 yang mengatur tentang tata cara penitipan sandera.<sup>21</sup> Aturan ini juga menjadi pegangan pegawai pajak dalam melaksanakan tindakan penagihan pajak terhadap wajib pajak atau penanggung pajak.

**d. Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 885/PMK.03/2010 Tentang Tata Cara Pelaksanaan Penagihan Dengan Surat Paksa dan Pelaksanaan Penagihan Seketika dan Sekaligus**

Walaupun belum memiliki aturan khusus tentang kantor virtual, kehadiran Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 147/PMK.03/2017 Tentang Tata Cara Pendaftaran Wajib Pajak dan Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak Serta Pengukuhan dan Pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak menjadi suatu angin segar bagi para pengusaha yang menggunakan kantor virtual. Peraturan Menteri tersebut dianggap merupakan payung hukum yang mampu memberikan kepastian terhadap pengguna kantor virtual untuk bisa dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak. Penjelasan terkait kantor virtual tersebut dijelaskan dalam Pasal 1 Ayat 22 yang berbunyi:<sup>22</sup>

---

<sup>21</sup> M. Lucia C., 2009, *Efektifitas Pelaksanaan Undang-Undang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa Khususnya Pelaksanaan Pencegahan dan Penyanderaan Dari Perspektif Peningkatan Penerimaan Negara*, Fakultas Hukum, Thesis, Magister Hukum, Universitas Hasanuddin, Hlm 80 - 81

<sup>22</sup> Lihat Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 147/PMK.03/2017 Tentang Tata Cara Pendaftaran Wajib Pajak dan Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak Serta Pengukuhan dan Pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak

“Kantor virtual (*virtual office*) atau Kantor Bersama (*co-working space*), yang selanjutnya disebut Kantor Virtual, adalah suatu kantor yang memiliki ruangan fisik dan dilengkapi dengan layanan pendukung kantor yang disediakan oleh pengelola kantor virtual untuk dapat digunakan sebagai tempat kedudukan, tempat kegiatan usaha, atau korespondensi secara bersama-sama oleh 2 (dua) atau lebih Pengusaha yang atas pemanfaatan kantor dimaksud terdapat pembayaran dalam bentuk apapun, tidak termasuk jasa persewaan gedung dan jasa persewaan kantor (*serviced office*).”

Pasal 45 Ayat 2 mengatur tentang pengguna jasa kantor virtual (*virtual office*) perorangan:

“Dalam hal tempat kegiatan usaha sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b menggunakan jasa kantor virtual, Kantor Virtual tersebut dapat digunakan sebagai tempat PKP dikukuhkan sepanjang memenuhi kriteria sebagai berikut:

- a. terpenuhinya kondisi pengelola kantor virtual sebagai berikut:
  - 1) telah dikukuhkan sebagai PKP;
  - 2) menyediakan ruangan fisik untuk tempat kegiatan usaha bagi Pengusaha yang akan dikukuhkan sebagai PKP; dan
  - 3) secara nyata melakukan kegiatan layanan pendukung kantor.
- b. Pengusaha pengguna jasa kantor virtual dimaksud memiliki izin usaha atau dokumen sejenis lainnya yang diterbitkan oleh pejabat atau instansi yang berwenang.”

Pasal 46 Ayat 2 mengatur tentang pengguna jasa kantor virtual berbentuk badan

“Dalam hal tempat kegiatan usaha sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b menggunakan jasa kantor virtual, Kantor virtual tersebut dapat digunakan sebagai tempat PKP dikukuhkan sepanjang memenuhi kriteria sebagai berikut:

- a. terpenuhinya kondisi pengelola kantor virtual sebagai berikut:
  - 1) telah dikukuhkan sebagai PKP;
  - 2) menyediakan ruangan fisik untuk tempat kegiatan usaha bagi pengusaha yang akan dikukuhkan sebagai PKP; dan

- 3) secara nyata melakukan kegiatan layanan pendukung kantor.
- b. Pengusaha pengguna jasa kantor virtual dimaksud memiliki izin usaha atau dokumen sejenis lainnya yang diterbitkan oleh pejabat atau instansi yang berwenang.”

Adapun untuk dokumen lain yang di butuhkan di atur dalam

#### Pasal 48 Poin C

“untuk Pengusaha yang menggunakan kantor virtual sebagai tempat kegiatan usaha atau tempat kedudukan, selain melampirkan dokumen sebagaimana dimaksud dalam huruf a atau huruf b, Pengusaha juga harus melampirkan:

- a. dokumen yang menunjukkan kontrak, perjanjian, atau dokumen sejenis antara penyedia jasa Kantor Virtual dan Pengusaha;
- b. dokumen yang menunjukkan adanya pemberian izin, keterangan usaha, atau keterangan kegiatan dari pejabat atau instansi yang berwenang.”

Diaturnya penggunaan kantor virtual dalam pendaftaran NPWP dan pengukuhan PKP tentunya akan memberikan kemudahan terhadap wajib pajak dan memberikan peningkatan pemasukan pajak nasional. Walaupun telah diterbitkan Peraturan Menteri yang menjelaskan tentang pengguna kantor virtual (*virtual office*) sudah dapat dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak tetapi, aturan tersebut dianggap belum cukup kuat karena diduga masih banyak celah hukum terkait pengaturan domisili, pengawasan, dan proses verifikasi pengukuhan Pengusaha Kena Pajak. Oleh karena itu perlu adanya aturan khusus yang membahas tentang batasan batasan pengguna kantor virtual (*virtual office*) secara komprehensif dan sistematis sesuai dengan perkembangan zaman.

## 2. Dasar Penagihan Pajak Pertambahan Nilai

Penagihan pajak adalah serangkaian tindakan yang dimulai dari penerbitan Surat Teguran, Penyampaian Surat Paksa (SP), Surat Perintah Melakukan Penyitaan (SPMP) sampai dengan eksekusi lelang yang bertujuan untuk menagih sebagian ataupun seluruh tunggakan yang belum dibayar. Atas dasar itu, maka diperlukan rangkaian kegiatan yang kontinyu dan tuntas dalam melaksanakan proses penagihan tersebut dengan penanganan administrasi yang tersusun rapi dan benar. Sehingga bisa memberikan data yang cepat dan akurat.<sup>23</sup>

Secara rinci, Penagihan Pajak dilakukan dengan cara:<sup>24</sup>

- a. Menegur atau memperingatkan;
- b. Melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus;
- c. Memberitahukan surat paksa;
- d. Mengusulkan pencegahan;
- e. Melaksanakan penyitaan;
- f. Melaksanakan penyanderaan;
- g. Menjual barang yang telah disita.

Dasar penagihan pajak adalah adanya utang pajak atau jumlah yang masih harus dibayar wajib pajak. Jumlah ini akan menjadi tunggakan pajak apabila saat jatuh tempo penanggung pajak belum

---

<sup>23</sup> Djoko Muljono, 2009, *Tax Planing- Menyiasati Pajak Dengan Bijak*, Penerbit ANDI, Yogyakarta, Hlm. 165

<sup>24</sup> Linda Mustikawati, 2010, *Penagihan Pajak Terhadap Tunggakan Pajak Study Kasus di KPP Pratama Bandung–Cibeunying, Thesis*, Fakultas Hukum Universitas Indonesia. Hlm. 27



melunasi utang pajak. Tunggakan pajak inilah yang akan menjadi dasar untuk melaksanakan penagihan pajak kepada penanggung pajak.<sup>25</sup>

Dalam Pasal 1 Angka 9 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 Tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa menjelaskan bahwa utang pajak adalah pajak yang masih harus dilunasi termasuk sanksi administrasi berupa bunga, denda atau kenaikan yang tercantum dalam Surat Ketetapan Pajak atau surat sejenisnya berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.<sup>26</sup>

Dasar penagihan pajak dibedakan berdasarkan jenis pajaknya. Dasar penagihan pajak untuk PPh, PPN, dan PPnBM, serta bunga penagihan adalah:<sup>27</sup>

- a. Surat Tagihan Pajak;
- b. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar;
- c. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan;
- d. Surat Keputusan Pembetulan;
- e. Surat Keputusan Keberatan;
- f. Putusan Banding;
- g. Putusan Peninjauan Kembali Yang Menyebabkan Jumlah Pajak Bertambah.

---

<sup>25</sup> <https://klikpajak.id> diakses pada tanggal 6 Juli 2020

<sup>26</sup> *Ibid*

<sup>27</sup> <https://www.online-pajak.com/penagihan-pajak> diakses pada tanggal 6 Juli 2020

Dasar penagihan pajak untuk PBB adalah:<sup>28</sup>

- a. Surat Pemberitahuan Pajak Terutang;
- b. Surat Ketetapan
- c. Surat Tagihan Pajak.

Dikarenakan dalam penulisan ini penulis berfokus pada penagihan Pajak Pertambahan Nilai maka berikut uraian penjelasan dari dasar penagihan Pajak Pertambahan Nilai:

#### **a. Surat Tagihan Pajak**

Surat Tagihan Pajak adalah surat untuk melakukan tagihan pajak dan/atau sanksi administrasi berupa bunga dan/atau denda.<sup>29</sup>

Dijelaskan dalam Pasal 14 Ayat 1 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan bahwa Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Tagihan Pajak apabila:<sup>30</sup>

- 1) Pajak Penghasilan dalam tahun berjalan tidak atau kurang dibayar;
- 2) Dari hasil penelitian Surat Pemberitahuan terdapat kekurangan pembayaran pajak sebagai akibat salah tulis dan atau salah hitung;

---

<sup>28</sup> *Ibid*

<sup>29</sup> Lihat Pasal 1 Ayat 20 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

<sup>30</sup> Lihat Pasal 14 Ayat 1 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

- 3) Wajib pajak dikenakan sanksi administrasi berupa denda dan atau bunga;
- 4) Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, tetapi tidak membuat faktur pajak atau membuat faktur pajak tetapi tidak tepat waktu;
- 5) Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak yang tidak mengisi faktur pajak secara lengkap sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 Ayat 5 Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahan, selain: Identitas pembeli sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 Ayat 5 Huruf b Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya; atau Identitas pembeli serta nama dan tandatangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 Ayat 5 Huruf b dan Huruf g Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya, dalam hal penyerahan dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak pedagang eceran;
- 6) Pengusaha Kena Pajak melaporkan faktur pajak tidak sesuai dengan masa penerbitan faktur pajak.

#### **b. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar**

Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar adalah surat ketetapan pajak yang menentukan besarnya jumlah pokok pajak, jumlah kredit pajak, jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak,

besarnya sanksi administrasi dan jumlah pajak yang masih harus dibayar.<sup>31</sup>

#### **c. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan**

Surat Ketetapan Kurang Bayar Tambahan merupakan koreksi atas surat ketetapan pajak sebelumnya. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan baru diterbitkan apabila sebelumnya telah pernah diterbitkan ketetapan pajak. Dengan perkataan lain, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan tidak akan mungkin diterbitkan sebelum didahului dengan penerbitan ketetapan pajak.<sup>32</sup>

#### **d. Surat Keputusan Pembetulan**

Surat Keputusan pembetulan adalah surat keputusan yang membetulkan kesalahan tulis, kesalahan hitung, dan/atau kekeliruan penerapan ketentuan tertentu dalam peraturan perundang-undangan perpajakan yang terdapat dalam Surat Ketetapan Pajak, Surat Tagihan Pajak, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pengurangan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Penghapusan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Pengurangan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pembatalan Ketetapan Pajak, Surat

---

<sup>31</sup> Irwan Purwo Aji, 2016, *234 Pertanyaan Tentang NPWP, PKP, Pembayaran Pajak, dan SPT*, Leutika Prio. Yogyakarta, HHI. 68

<sup>32</sup> Tony Marsyahrul, 2006, *Pengantar Perpajakan*, Grasindo Jakarta, Hlm. 61-62

Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak, atau Surat Keputusan Pemberian Imbalan Bunga.<sup>33</sup>

#### **e. Surat Keputusan Keberatan**

Surat Keputusan Keberatan adalah surat keputusan atas keberatan terhadap surat ketetapan pajak atau terhadap pemotongan atau pemungutan oleh pihak ketiga yang diajukan oleh wajib pajak.<sup>34</sup>

#### **f. Putusan Banding**

Putusan Banding adalah putusan Badan Peradilan Pajak atas banding terhadap Surat Keputusan Keberatan yang diajukan oleh wajib pajak.<sup>35</sup>

#### **g. Putusan Peninjauan Kembali**

Putusan Peninjauan Kembali adalah putusan Mahkamah Agung atas permohonan peninjauan kembali yang diajukan oleh wajib pajak atau oleh Direktur Jenderal Pajak terhadap Putusan Banding atau Putusan Gugatan dari Badan Peradilan Pajak.<sup>36</sup>

### **3. Kewenangan melakukan penagihan pajak**

Hukum pajak di Indonesia menempatkan negara dalam kedudukan istimewa yang terkait dengan penagihan pajak. Kedudukan istimewa yang dimiliki oleh negara adalah hak

---

<sup>33</sup> Gatot S.M. Faisal, *Op.cit.*, Hlm. 425

<sup>34</sup> *Ibid*

<sup>35</sup> *Ibid*

<sup>36</sup> *Ibid*

mendahului (preferensi) terhadap penagihan utang pajak dibandingkan dengan utang biasa (utang perdata) karena proses timbulnya utang pajak berbeda dengan utang biasa. Utang pajak timbul karena proses yang terkait dengan hukum publik, sebaliknya utang biasa timbul karena berada dalam proses hukum privat.<sup>37</sup>

Dalam rangka melaksanakan penagihan pajak wewenang penagihan pajak diberikan kepada Pejabat Penagih Pajak. Seperti yang telah dijelaskan dalam Pasal 1 Ayat 5 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 Tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa bahwa Pejabat Penagih Pajak adalah pejabat yang berwenang untuk mengangkat dan memberhentikan jurusita pajak, menerbitkan Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus (SPPSS), Surat Paksa (SP), Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan (SPMP), Surat Pencabutan Sita, pengumuman lelang, Surat Penentuan Harga Limit, pembatalan lelang, Surat Perintah Penyanderaan (SPP), dan surat lain yang diperlukan untuk penagihan pajak sehubungan dengan penanggung tidak melunasi sebagian atau seluruh utang pajak menurut undang-undang dan peraturan daerah.

Berdasarkan uraian di atas, hal tersebut juga disebutkan dalam Pasal 2 Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 207/PMK.007/2018 Tentang Pedoman Penagihan dan Pemeriksaan Pajak Daerah yang memberikan wewenang kepada Kepala Daerah

---

<sup>37</sup> Muhammad Djafar Saidi, *Op.cit.*, Hlm. 229

untuk menunjuk pejabat yang akan melaksanakan penagihan pajak atau disebut juga dengan jurusita.

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 Tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa dijelaskan bahwa jurusita pajak adalah pelaksana tindakan penagihan pajak yang meliputi penagihan seketika dan sekaligus, pemberitahuan surat paksa, penyitaan dan penyanderaan.<sup>38</sup>

Dengan pertimbangan bahwa jurusita pajak harus ada pada setiap kantor pejabat, baik pejabat untuk penagihan pusat maupun pejabat untuk penagihan pajak daerah, maka kewenangan pengangkatan dan pemberhentian jurusita pajak diberikan kepada pejabat dengan berpedoman pada syarat-syarat dan tata cara yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan.<sup>39</sup>

Dalam melaksanakan penyitaan, jurusita pajak berwenang memasuki dan memeriksa semua ruangan termasuk membuka lemari, laci dan tempat lain untuk menemukan objek sita di tempat usaha, di tempat kedudukan, di tempat tinggal penanggung pajak, atau di tempat lain yang diduga sebagai tempat penyimpanan objek sita. Dalam melaksanakan tugasnya, juru sita pajak dapat meminta bantuan kepolisian, kejaksaan, departemen yang membidangi hukum dan perundang-undangan, pemerintah daerah setempat,

---

<sup>38</sup> Lihat Pasal 1 Ayat 6 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 Tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa

<sup>39</sup> Primandita Fitriandi, 2019, *Kompilasi Undang-Undang Perpajakan*, Salemba Empat, Jakarta, Hlm. 247

Badan Pertahanan Nasional, Direktorat Jenderal Perhubungan Laut, pengadilan negeri, bank atau pihak lain.<sup>40</sup> Jurusita pajak menjalankan tugas di wilayah kerja pejabat yang mengangkatnya, kecuali ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan atau Keputusan Kepala Daerah.<sup>41</sup>

## **B. Pengusaha Kena Pajak**

Terdapat beberapa pengertian Pengusaha Kena Pajak yang yang dijabarkan oleh beberapa ahli di antaranya, menurut Mohammad Yamin Pengusaha Kena Pajak adalah pengusaha yang melakukan penyerahan (Barang Kena Pajak) BKP dan/atau penyerahan (Jasa Kena Pajak) JKP yang dikenai pajak berdasarkan undang-undang perpajakan.<sup>42</sup>

Sedangkan menurut Siti Resmi Pengusaha Kena Pajak adalah pengusaha yang melakukan penyerahan (Barang Kena Pajak) BKP dan/atau penyerahan (Jasa Kena Pajak) JKP yang dikenakan pajak berdasarkan undang-undang PPN dan PPnBM, tidak termasuk pengusaha kecil yang batasannya ditetapkan dengan keputusan Menteri Keuangan, kecuali pengusaha kecil yang memilih untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.<sup>43</sup>

---

<sup>40</sup> Dr. Deddy Sutrisno, 2016, *Hakikat Sengketa Pajak(Karakteristik, Pengadilan Pajak, Fungsi Pengadilan Pajak)*, Perpustakaan Nasional; Katalog Dalam Terbitan, Hlm. 28-29

<sup>41</sup> *Ibid*

<sup>42</sup> Mohammad Yamin, 2012, *Praktikum Pajak Pertambahan Nilai Lanjutan*, Graha Ilmu, Yogyakarta, Hlm. 4

<sup>43</sup> Siti Resmi, 2012, *Perpajakan Teori dan Kasus, Edisi 6 Jilid 2*, Salemba Empat, Jakarta, Hlm. 4



Selanjutnya pengertian Pengusaha Kena Pajak juga dijelaskan dalam penjelasan Pasal 1 Ayat 15 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah bahwa Pengusaha Kena Pajak adalah yang melakukan penyerahan barang kena pajak dan/atau penyerahan jasa kena pajak yang dikenai pajak berdasarkan undang-undang PPN, tidak termasuk pengusaha kecil yang memilih untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak.<sup>44</sup>

Dengan menyandang status sebagai PKP, maka wajib pajak akan mendapatkan hak sebagai berikut:<sup>45</sup>

- a. Melakukan pengkreditan pajak masukan atau pajak pembelian dalam transaksi Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak;
- b. Melakukan pengajuan restitusi, jika dalam keadaan pajak masukan lebih besar dari pajak keluaran;
- c. Mengajukan kompensasi kelebihan pajak yang dialami, berdasarkan laporan dan pembukuan yang disusun sesuai keadaan sebenarnya;
- d. Secara praktis, hak ini akan membawa keuntungan bagi PKP dalam transaksi yang dilakukannya. Pembayaran pajak dapat diatur sedemikian rupa agar tidak terlalu berat, dan tetap sesuai dengan neraca pajak masukan dan pajak keluaran yang dimiliki.

---

<sup>44</sup> Lihat Pasal Penjelas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah

<sup>45</sup> <https://klikpajak.id/blog/berita-pajak/kewajiban-hak-dan-keuntungan-pengusaha-kena-pajak/> diakses pada tanggal 20 Oktober 2019

Setelah mendapatkan status Pengusaha Kena Pajak, wajib pajak akan memiliki beberapa kewajiban yang perlu dijalankan dengan baik dan sesuai aturan yang berlaku di antaranya:<sup>46</sup>

- a. Melaporkan usaha yang dijalankan sebagai PKP jika telah beromzet lebih dari 4,8 M dalam satu tahun periode pajak atau catatan buku keuangan;
- b. Kewajiban untuk melakukan pemungutan PPN dan PPnBM terutang untuk transaksi berkenaan dengan BKP atau JKP;
- c. Wajib menyetorkan PPN yang harus dibayar jika pajak keluaran lebih besar dari pajak masukan yang bisa dikreditkan;
- d. Wajib menyetorkan PPnBM terutang yang dimiliki;
- e. Wajib melaporkan penghitungan pajak ke dalam SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai;
- f. Kewajiban untuk menerbitkan faktur pajak atas setiap transaksi Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak.

Enam kewajiban tersebut harus dilakukan, mengingat keenamnya tercantum dalam regulasi yang berlaku dalam kewajiban wajib pajak sebagai Pengusaha Kena Pajak di Indonesia.

### **1. Kewajiban Menerbitkan Faktur Pajak**

Pembuatan faktur pajak merupakan kewajiban hukum yang melekat pada diri PKP karena melakukan pemungutan PPN yang terutang dan memberikan faktur pajak sebagai bukti PPN. faktur

---

<sup>46</sup> *Ibid*

pajak tidak perlu dibuat secara khusus atau berbeda dengan faktur penjualan. Faktur pajak dapat berupa faktur penjualan atau dokumen tertentu yang ditetapkan sebagai faktur pajak oleh pejabat pajak.<sup>47</sup>

Berdasarkan penjelasan di atas, faktur pajak pada umumnya memuat informasi terkait dengan transaksi yang terjadi, antara lain nama, alamat, dan NPWP pihak penjual dan pembeli, jenis barang atau jasa yang diserahkan, waktu penyerahan barang atau jasa, jumlah pembayaran, jumlah PPN yang terutang, waktu pembuatan faktur pajak, dan nomor seri faktur pajak.<sup>48</sup> Penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang dilakukan oleh PKP wajib dicantumkan dalam faktur pajak. Hal ini dimaksudkan agar penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak tidak dikategorikan sebagai perbuatan melanggar hukum pajak yang dilakukan Pengusaha Kena Pajak. Ketika terjadi perbuatan melanggar hukum pajak, berarti Pengusaha Kena Pajak dapat berurusan dengan pejabat pajak dan bahkan penegakan hukum pajak yang terkait dengan tindak pidana pajak sebagai tindak pidana khusus.<sup>49</sup>

Dasar hukum yang memberikan kewajiban hukum kepada PKP dalam membuat faktur pajak terdapat pada beberapa aturan di antaranya:

---

<sup>47</sup> Muhammad Djafar Saidi, *Loc.cit*

<sup>48</sup> *Ibid*

<sup>49</sup> Muhammad Djafar Saidi, *Loc.cit*

- a. Pasal 3A Ayat 1 menegaskan tentang kewajiban PKP dalam memungut pajak yang terutang, sedangkan dalam Pasal 1 Ayat 23 menjelaskan tentang pengertian faktur pajak, Pasal 13 Ayat 1 menjelaskan bahwa PKP wajib membuat faktur pajak untuk setiap penyerahan BKP atau penyerahan JKP, Pasal 13 Ayat 5 menjelaskan jenis keterangan yang paling sedikit dicantumkan dalam faktur pajak, Pasal 13 Ayat 6 yang menyatakan bahwa Direktur Jenderal Pajak dapat menetapkan dokumen tertentu sebagai faktur pajak. Pasal-pasal yang dimaksud terdapat pada Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah;
- b. Peraturan Direktur Jenderal Pajak No. Per-159/PJ/2006 tentang Saat Pembuatan, Bentuk, Ukuran, Pengadaan, Tata Cara Penyampaian, dan Tata Cara Pembetulan Faktur Pajak Standar;
- c. Keputusan Direktur Jenderal Pajak No. KEP-552/PJ/2000 jo No.312/PJ./2001 Tentang Dokumen Tertentu Sebagai Faktur Pajak Standar;
- d. Keputusan Direktur Jenderal Pajak No. KEP-524/PJ/2000 jo No.425/PJ./2001 tentang syarat syarat faktur pajak sederhana.

Selain aturan yang telah disebutkan di atas, terdapat aturan khusus bagi Pengusaha Kena Pajak yang membuat dan melaporkan faktur pajak dalam bentuk elektronik di antaranya sebagai berikut:

- a. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2014 tentang Tata Cara Pembuatan dan Pelaporan Faktur Pajak Berbentuk Elektronik;
- b. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-17/PJ/2014 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER24/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;
- c. Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-136/PJ/2014 tentang Penetapan Pengusaha Kena Pajak yang Diwajibkan Membuat Faktur Pajak Berbentuk Elektronik.

Sejak tanggal 1 Juli 2015, secara umum seluruh Pengusaha Kena Pajak wajib membuat dan menerbitkan faktur pajak secara elektronik (e-Faktur). Saat diberlakukan, ketentuan tersebut hanya berlaku bagi Pengusaha Kena Pajak yang terdaftar di Pulau Jawa dan Bali. Hingga pada akhirnya, sejak tanggal 1 Juli 2016, seluruh Pengusaha Kena Pajak wajib membuat faktur pajak secara elektronik. Meskipun demikian, terdapat beberapa transaksi yang dikecualikan.<sup>50</sup> Dikecualikan maksudnya adalah pengecualian membuat dan menerbitkan faktur pajak secara elektronik (e-Faktur).

---

<sup>50</sup> <https://klikpajak.id/blog/perhitungan-pajak/ketentuan-pengusaha-kena-pajak-wajib-buat-buat-dan-lapor-e-faktur> Diakses pada Tanggal 12 November 2019

Namun secara umum tetap terdapat kewajiban menerbitkan faktur pajak bagi PKP.<sup>51</sup>

Berdasarkan peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2014 bahwa kewajiban pembuatan e-Faktur dikecualikan atas penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) dan/atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang dilakukan oleh:<sup>52</sup>

- a. Pedagang Eceran atau Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak secara eceran sebagaimana telah diatur dalam Pasal 20 Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012 Tentang Pelaksanaan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah;
- b. Pengusaha Kena Pajak Pemilik Toko Retail kepada Orang Pribadi Pemegang Paspor Luar Negeri atau Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak kepada penerima atau pembeli yang merupakan Warga Negara Asing (WNA) sebagaimana telah diatur dalam Pasal 16 E Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah;

---

<sup>51</sup> *Ibid*

<sup>52</sup> *Ibid*

- c. Bukti pemungutan Pajak Pertambahan Nilai berupa dokumen tertentu yang kedudukannya dipersamakan sebagai faktur pajak yang mana telah diatur dalam pasal 13 ayat 6 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.

Ketentuan yang memuat terkait kewajiban pelaporan faktur pajak atau e-Faktur diatur dalam PER-16/PJ-2014 yaitu:

- a. e-Faktur wajib dilaporkan oleh Pengusaha Kena Pajak ke Direktorat Jenderal Pajak dengan cara diunggah (*upload*) ke Direktorat Jenderal Pajak dan memperoleh persetujuan dari Direktorat Jenderal Pajak;
- b. Pelaporan e-Faktur sebagaimana dimaksud pada Ayat 1 dilakukan dengan menggunakan aplikasi atau sistem elektronik yang telah ditentukan dan/atau disediakan Direktorat Jenderal Pajak;
- c. Direktorat Jenderal Pajak memberikan persetujuan untuk setiap e-Faktur yang telah diunggah (*upload*) sepanjang Nomor Seri Faktur Pajak yang digunakan untuk penomoran e-Faktur tersebut adalah Nomor Seri Faktur Pajak yang diberikan oleh Direktorat Jenderal Pajak kepada Pengusaha Kena Pajak yang membuat e-Faktur sesuai dengan ketentuan yang berlaku;
- d. e-Faktur yang tidak memperoleh persetujuan dari Direktorat Jenderal Pajak bukan merupakan faktur Pajak.

## **2. Larangan Menerbitkan Faktur Pajak**

Perkembangan bisnis yang semakin pesat membuat semakin banyak pengusaha yang ingin dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP). Hal tersebut bertujuan agar mereka mampu mengembangkan bisnisnya dan dapat bertransaksi dengan perusahaan-perusahaan lainnya. Semakin pentingnya status PKP ini membuat banyak perusahaan yang menjadikan status PKP sebagai syarat wajib untuk bertransaksi dengan partner bisnisnya.

Seperti yang telah dijelaskan sebelumnya bahwa salah satu kewajiban PKP adalah menerbitkan faktur pajak. Sehingga dengan tegas memberikan larangan kepada non PKP untuk menerbitkan faktur pajak.

Larangan menerbitkan faktur pajak bagi non PKP berdasarkan beberapa peraturan di antaranya:

- a. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum Tata Cara Perpajakan.
- b. Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Pajak Pertambahan Nilai, Barang dan Jasa dan Penjualan atas Barang Mewah;

Pengusaha yang belum dikukuhkan sebagai PKP tetapi tetap menerbitkan faktur pajak akan diberikan sanksi sesuai dengan aturan yang berlaku. Tetapi, dalam hal apabila faktur pajak tersebut



telah dibuat maka pengusaha tersebut wajib menyetor pajak yang tercantum dalam faktur pajak kepada kas negara.<sup>53</sup>

Ketentuan mengenai sanksi terhadap non PKP yang menerbitkan faktur pajak diatur dalam Pasal 39 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Dalam aturan tersebut disebutkan bahwa setiap orang yang dengan sengaja menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti pemungutan/pemotongan pajak, bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi sebenarnya atau menerbitkan faktur pajak namun belum dikukuhkan sebagai PKP akan ditindak pidana penjara paling singkat 2 tahun dan paling lama 6 tahun.<sup>54</sup> Selain itu, akan dikenakan pula denda paling sedikit 2 kali dan paling banyak 6 kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan/pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak.<sup>55</sup>

Namun, peraturan dan sanksi tersebut berlaku bagi orang pribadi/badan yang melakukan kesengajaan memungut/memotong dan membuat faktur pajak. Bagi orang pribadi yang tidak sengaja, maka dasar hukum yang digunakan adalah Pasal 14 Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Pajak Pertambahan Nilai, Barang dan Jasa dan Penjualan atas Barang Mewah.<sup>56</sup>

---

<sup>53</sup> Tony Marsyahrul, *Op,cit.*, Hlm. 127

<sup>54</sup> Lihat Pasal 39 Poin A Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum Tata Cara Perpajakan

<sup>55</sup> <https://www.online-pajak.com/tentang-ppn-efaktur>

<sup>56</sup> *Ibid*

Dalam undang-undang tersebut dikatakan, orang pribadi atau badan yang tidak dikukuhkan sebagai PKP dilarang membuat faktur pajak. Larangan tersebut dibuat dengan tujuan untuk melindungi pembeli dari pemungutan pajak yang tidak seharusnya.<sup>57</sup>

### **3. Sanksi Bagi Pengusaha Kena Pajak Yang Melanggar Kewajiban**

Berdasarkan sudut pandang yuridis pajak memiliki unsur memaksa yang berarti jika tidak dilaksanakan akan memberikan konsekuensi hukum yang berupa sanksi perpajakan.

Sanksi perpajakan diberikan untuk mengikat dan menciptakan kepatuhan wajib pajak dalam menjalankan tanggung jawab perpajakannya. Sanksi perpajakan juga secara langsung dapat menjadi alat untuk mencegah agar wajib pajak tidak melanggar norma-norma yang telah diberlakukan. Oleh karena itu, sanksi perpajakan sangatlah penting untuk diperhatikan oleh wajib pajak.

Dari beberapa sanksi pajak yang berlaku di Indonesia, terdapat satu jenis sanksi pajak yang khusus berlaku bagi Pengusaha Kena Pajak yang melanggar kewajibannya. Sanksi pajak tersebut disebut sanksi pajak 2%. Walaupun angka tersebut terlihat sangat kecil, namun akan sangat merugikan bagi pengusaha.

Sanksi pajak 2% ini dijelaskan dalam Undang-Undang Nomor 16 tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara

---

<sup>57</sup> *Ibid*

Perpajakan.<sup>58</sup> Berdasarkan aturan tersebut berikut sanksi pajak yang dikenakan:

- a. Jika SPT Masa terlambat disampaikan akan dikenakan denda Rp100.000-Rp500.000 per SPT;
- b. Jika SPT Tahunan terlambat disampaikan, akan dikenakan denda Rp100.000 – Rp1.000.000 per SPT;
- c. Wajib pajak yang melakukan pembetulan sendiri dan belum disidik, dikenakan denda 150% dari jumlah pajak yang kurang dibayar;
- d. Pengusaha yang sudah PKP, namun tidak membuat faktur pajak, atau sudah membuat faktur pajak tapi tidak tepat waktu, dikenakan denda sebesar 2% dari Dasar Pengenaan Pajak (DPP);
- e. Pengusaha yang sudah PKP, tetapi tidak mengisi faktur pajak dengan lengkap akan dikenakan sanksi 2% dari Dasar Pengenaan Pajak (DPP);
- f. PKP yang melaporkan faktur pajak, namun tidak sesuai dengan masa penerbitan faktur pajak, dikenakan sanksi 2% dari Dasar Pengenaan Pajak (DPP).

Perlu diketahui, dalam beberapa kasus, sanksi denda bisa ditambahkan dengan sanksi pidana. Sanksi pidana dikenakan jika

---

<sup>58</sup> Lihat Pasal 14 Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

wajib pajak melakukan pelanggaran berat yang dilakukan lebih dari sekali hingga membuat kerugian pada pendapatan negara.<sup>59</sup>

Oleh karena itu, agar terhindar dari sanksi pajak wajib pajak perlu memperhatikan beberapa hal di antaranya: Mengisi faktur pajak dengan benar, lengkap, dan jelas; Mengisi SPT secara benar, lengkap dan jelas. Benar nominalnya, lengkap lampirannya, dan jelas rinciannya; Menyetorkan pajak terutang dan membuat laporan dari setiap perpajakan secara tepat waktu. Apabila batas waktu pelaporan sudah dekat sedangkan wajib pajak belum menyiapkan dokumennya, maka sebaiknya segera melakukan laporan nihil agar terhindar dari denda. Setelah itu segera melakukan perbaikan dan menghindari kegiatan yang dapat menimbulkan sanksi pidana.

---

<sup>59</sup> <https://indopajak.id/sanksi-pkp-untuk-pengusaha-nakal>