

ANALISIS YURIDIS PENANGANAN FAKTUR PAJAK "000" DALAM SISTEM ADMINISTRASI PPN TERHADAP PERSPEKTIF KEPASTIAN HUKUM PKP

Muhammad Endro Basuki¹

¹ Program Studi Ilmu Hukum, Fakultas Hukum,
Universitas Dirgantara Marsekal Suryadarma, Jakarta, Indonesia,
Email: mendrobasuki008@gmail.com

Abstrak

Perkembangan digitalisasi administrasi perpajakan melalui Coretax Administration System menimbulkan dinamika dalam penanganan Faktur Pajak dengan NPWP "000", khususnya terkait kepastian hukum dan perlindungan hukum bagi Pengusaha Kena Pajak (PKP). Penelitian ini bertujuan menganalisis kesenjangan antara das sollen dan das sein dalam penanganan Faktur Pajak "000", serta implikasi hukumnya terhadap kepastian hukum dan perlindungan hukum bagi PKP. Penelitian menggunakan metode hukum normatif dengan pendekatan peraturan perundang-undangan, pendekatan konseptual, dan pendekatan kasus melalui analisis bahan hukum primer, sekunder, dan tersier. Hasil penelitian menunjukkan bahwa peraturan perundang-undangan belum mengatur secara eksplisit pengertian, klasifikasi, dan akibat hukum Faktur Pajak "000", sedangkan dalam praktik istilah tersebut telah digunakan sebagai instrumen pengawasan administrasi perpajakan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Kondisi tersebut berpotensi menimbulkan ketidakpastian hukum dan perbedaan perlakuan terhadap PKP. Selain itu, tindakan administratif berupa penonaktifan akses pembuatan faktur pajak dapat memengaruhi kelangsungan usaha PKP sehingga penerapannya harus berlandaskan asas legalitas, kepastian hukum, proporsionalitas, serta perlindungan hukum.

Kata kunci: *Coretax Administration System, Faktur Pajak "000", Kepastian Hukum, Pengusaha Kena Pajak, Perlindungan Hukum.*

1. PENDAHULUAN

Pajak merupakan salah satu sumber utama penerimaan negara yang memiliki peranan strategis dalam pembiayaan pembangunan nasional dan penyelenggaraan pemerintahan. Dalam konsep keuangan negara modern, pajak tidak hanya berfungsi sebagai sumber penerimaan negara (*budgetair*), tetapi juga memiliki fungsi mengatur (*regulerend*) yang digunakan pemerintah untuk menjaga stabilitas ekonomi, mendorong pertumbuhan investasi, serta mewujudkan kesejahteraan Masyarakat [1]. Keberadaan pajak menjadi instrumen penting dalam mendukung pelaksanaan tujuan negara sebagaimana tercantum dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 [2]. Oleh karena itu, sistem perpajakan nasional dituntut mampu menciptakan keseimbangan antara optimalisasi penerimaan negara dengan perlindungan hak-hak wajib pajak dalam pelaksanaan administrasi perpajakan [3].

Dalam sistem perpajakan Indonesia, Pajak Pertambahan Nilai (PPN) merupakan salah satu jenis pajak yang memiliki kontribusi signifikan terhadap penerimaan negara karena berkaitan langsung dengan aktivitas perdagangan barang dan jasa. Pengaturan mengenai PPN di Indonesia diatur dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Dalam mekanisme pemungutannya, PPN menggunakan sistem *self assessment* yang memberikan kewenangan kepada wajib pajak untuk menghitung, memungut, menyetor, dan melaporkan sendiri kewajiban perpajakannya sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan [4]. Sistem tersebut pada dasarnya bertujuan untuk meningkatkan kesadaran dan kepatuhan sukarela wajib pajak (*voluntary compliance*) dalam memenuhi kewajiban perpajakan. Akan tetapi, penerapan *self assessment system* juga menuntut adanya sistem administrasi perpajakan yang efektif, transparan, dan mampu menjamin kepastian hukum bagi wajib pajak [5].

Dalam mekanisme pemungutan PPN, faktur pajak memiliki kedudukan yang sangat penting karena merupakan bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP) atas penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak. Faktur pajak juga menjadi dasar pengkreditan pajak masukan bagi PKP sebagaimana diatur dalam Pasal 9 Undang-undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Dengan demikian, validitas dan legalitas faktur pajak memiliki implikasi hukum yang sangat besar terhadap hak dan kewajiban perpajakan wajib pajak. Administrasi faktur pajak merupakan instrumen utama dalam pengawasan PPN karena berkaitan langsung dengan mekanisme kredit pajak masukan dan pengendalian potensi penyalahgunaan pajak [6]. Oleh sebab itu, pengelolaan administrasi faktur pajak harus dilaksanakan secara hati-hati dan berdasarkan prinsip kepastian hukum agar tidak menimbulkan kerugian bagi wajib pajak maupun negara.

Seiring dengan perkembangan teknologi informasi dan digitalisasi administrasi pemerintahan, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) melakukan modernisasi sistem administrasi perpajakan melalui penerapan *e-Faktur* dan *Coretax Administration System*. Kebijakan digitalisasi tersebut bertujuan untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak, memperkuat pengawasan transaksi perpajakan, mencegah penggunaan faktur pajak fiktif, serta menciptakan sistem administrasi perpajakan yang lebih efektif dan akuntabel [7]. Reformasi administrasi perpajakan melalui *Coretax Administration System* juga diikuti dengan kebijakan integrasi Nomor Induk Kependudukan (NIK) sebagai Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). Integrasi tersebut bertujuan meningkatkan validitas data perpajakan, memperkuat pengawasan transaksi, serta mempermudah identifikasi subjek pajak. Namun demikian, dalam penanganan faktur pajak “000”, integrasi NIK dan NPWP juga menimbulkan pertanyaan mengenai efektivitas sistem dalam membedakan PKP yang melakukan pelanggaran administratif, PKP yang melakukan tindak pidana perpajakan, dan PKP yang tidak dapat dijangkau oleh mekanisme penegakan hukum yang ada. Oleh karena itu, integrasi data perpajakan perlu dikaji tidak hanya dari aspek teknologi administrasi, tetapi juga dari aspek kepastian hukum dan perlindungan hak wajib pajak [8].

Dalam praktik administrasi perpajakan berkembang istilah “faktur pajak 000” yang digunakan oleh praktisi perpajakan untuk menggambarkan faktur pajak bermasalah, faktur pajak *non valid*, faktur yang terindikasi Tidak Berdasarkan Transaksi Sebenarnya (TBTS), maupun faktur pajak yang dikenai tindakan administratif tertentu oleh DJP. Istilah tersebut pada dasarnya tidak dikenal secara eksplisit dalam peraturan perundang-undangan perpajakan, tetapi berkembang dalam praktik administrasi dan

pengawasan perpajakan. Kondisi tersebut menimbulkan persoalan yuridis karena terdapat kesenjangan antara terminologi praktik administrasi dengan norma hukum positif yang berlaku. Akibatnya, muncul ketidakjelasan mengenai parameter, klasifikasi, dan konsekuensi hukum terhadap status faktur pajak yang dikategorikan sebagai “faktur pajak 000”.

Secara normatif, pengaturan mengenai administrasi faktur pajak telah diatur dalam berbagai ketentuan, antara lain Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, PER-9/PJ/2025 tentang Penonaktifan Akses Pembuatan Faktur Pajak, PMK 81 Tahun 2024 tentang Ketentuan Perpajakan dalam Rangka Pelaksanaan Sistem Inti Administrasi Perpajakan, serta regulasi teknis administrasi perpajakan lainnya. Ketentuan tersebut pada dasarnya bertujuan menciptakan tertib administrasi perpajakan, mencegah penyalahgunaan faktur pajak, serta memberikan kepastian hukum bagi wajib pajak. Akan tetapi, dalam praktik (*das sein*), penanganan faktur pajak “000” menunjukkan adanya perbedaan perlakuan terhadap PKP yang berada dalam kondisi hukum yang berbeda. Tidak jarang PKP yang hanya melakukan kesalahan administratif diperlakukan layaknya pelaku tindak pidana perpajakan, sedangkan terdapat pula PKP yang secara substantif memperoleh manfaat dari transaksi bermasalah tetapi sulit dijangkau oleh instrumen hukum yang tersedia. Kondisi tersebut menunjukkan adanya kesenjangan antara norma hukum yang diharapkan dengan realitas penerapannya sehingga berpotensi mengurangi kepastian hukum bagi PKP.

Dalam praktik administrasi PPN, tidak semua Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang terkait dengan faktur pajak “000” berada dalam posisi hukum yang sama. Berdasarkan karakteristik permasalahannya, PKP dapat diklasifikasikan ke dalam beberapa kelompok. Pertama, PKP yang melakukan kesalahan administratif, seperti keterlambatan pelaporan, kesalahan pengisian data faktur, atau ketidaksesuaian administrasi yang tidak mengandung unsur kesengajaan. Kedua, PKP yang terindikasi melakukan pelanggaran pidana perpajakan, misalnya menerbitkan atau menggunakan faktur pajak yang tidak berdasarkan transaksi sebenarnya (TBTS) sebagaimana dimaksud dalam Pasal 39A Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Ketiga, PKP yang secara formal terlibat dalam rantai transaksi yang bermasalah, tetapi tidak dapat dibuktikan memiliki kesalahan atau niat jahat (*mens rea*), sehingga sulit dijangkau baik melalui mekanisme administrasi maupun pidana. Perbedaan karakteristik tersebut menunjukkan pentingnya klasifikasi hukum yang jelas agar penanganan faktur pajak bermasalah tidak menimbulkan ketidakpastian hukum bagi PKP.

Problematika tersebut terlihat dalam beberapa kasus aktual terkait penggunaan faktur pajak TBTS. Salah satunya adalah perkara pengguna faktur pajak tidak berdasarkan transaksi sebenarnya yang diputus oleh Pengadilan Tinggi Banda Aceh pada tahun 2024. Dalam perkara tersebut, wajib pajak diproses pidana berdasarkan Pasal 39A Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan karena dianggap menggunakan faktur pajak yang tidak berdasarkan transaksi sebenarnya. Selain itu, pada tahun 2025 Pengadilan Negeri Lhokseumawe juga menjatuhkan putusan terhadap penerbit dan pengguna faktur pajak tidak sah dalam perkara pidana perpajakan. Kasus-kasus tersebut menunjukkan bahwa PKP dapat menghadapi risiko administratif maupun pidana akibat penggunaan faktur pajak yang dianggap bermasalah oleh DJP. Di sisi lain, masih terdapat persoalan mengenai kepastian status validitas faktur pajak dan perlindungan hukum terhadap PKP yang menggunakan faktur tersebut dalam kegiatan usahanya [9].

Permasalahan lain muncul melalui penerapan PER-9/PJ/2025 yang memberikan kewenangan kepada DJP untuk melakukan penonaktifan akses pembuatan faktur pajak terhadap PKP yang terindikasi melakukan pelanggaran administrasi perpajakan. Secara normatif, kebijakan tersebut dimaksudkan untuk mencegah kerugian negara, meningkatkan kepatuhan wajib pajak, dan menjaga validitas administrasi PPN. Akan tetapi, dalam praktik, penonaktifan akses *e-Faktur* sering menimbulkan hambatan kegiatan usaha, terganggunya aktivitas transaksi bisnis, ketidakpastian hukum, bahkan kerugian ekonomi bagi PKP. Tindakan administratif tersebut juga menimbulkan persoalan mengenai proporsionalitas kewenangan administrasi DJP serta penerapan *due process of law* dalam hukum administrasi perpajakan.

Dalam konsep negara hukum, setiap tindakan administrasi pemerintahan harus didasarkan pada asas legalitas, asas kepastian hukum, asas proporsionalitas, dan perlindungan hak warga negara. Menurut Philipus M. Hadjon, perlindungan hukum terhadap warga negara merupakan unsur penting dalam penyelenggaraan pemerintahan yang berdasarkan hukum, termasuk dalam pelaksanaan kewenangan administrasi perpajakan [10]. PKP sebagai subjek hukum perpajakan berhak memperoleh kepastian mengenai status faktur pajak yang digunakannya, kejelasan prosedur administrasi perpajakan, serta mekanisme keberatan dan perlindungan hukum yang adil. Apabila tindakan administrasi perpajakan dilakukan tanpa parameter yang jelas dan proporsional, maka dapat menimbulkan ketidakpastian hukum dan berpotensi merugikan wajib pajak baik secara administratif maupun ekonomis.

Berdasarkan uraian tersebut, penelitian mengenai problematika penanganan faktur pajak “000” dalam sistem administrasi PPN menjadi penting untuk dilakukan. Penelitian ini diperlukan untuk mengkaji kesenjangan antara *das sollen* dan *das sein* dalam praktik penanganan faktur pajak bermasalah, menganalisis implikasi hukumnya terhadap kepastian hukum dan perlindungan hukum bagi PKP, serta mengevaluasi penerapan kewenangan administrasi perpajakan dalam sistem pengawasan PPN di Indonesia. Penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan kontribusi akademik dalam pengembangan hukum administrasi perpajakan, khususnya terkait digitalisasi administrasi PPN dan perlindungan hak wajib pajak dalam sistem perpajakan modern. Selain itu, penelitian ini juga diarahkan untuk merumuskan model pengaturan penanganan faktur pajak “000” yang ideal melalui klasifikasi yang jelas antara pelanggaran administratif, tindak pidana perpajakan, dan kondisi yang belum dapat dijangkau oleh instrumen hukum yang ada. Rumusan tersebut diharapkan dapat menjadi rekomendasi bagi pembentuk kebijakan dalam menciptakan sistem administrasi PPN yang lebih adil, proporsional, dan memberikan kepastian hukum bagi Pengusaha Kena Pajak.

2. ANALISIS DAN DISKUSI

1. Kesenjangan Antara *Das Sollen* dan *Das Sein* Dalam Penanganan Faktur Pajak “000” Dalam Sistem Administrasi PPN di Indonesia

Faktur pajak merupakan instrumen penting dalam sistem Pajak Pertambahan Nilai (PPN) karena berfungsi sebagai bukti pemungutan pajak oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP) sekaligus menjadi dasar pengkreditan Pajak Masukan. Dalam sistem *self assessment*, faktur pajak memiliki peran strategis untuk menjamin tertib administrasi perpajakan serta memberikan kepastian mengenai hak dan kewajiban perpajakan bagi PKP.

Secara normatif, pengaturan mengenai faktur pajak diatur dalam Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, yang mewajibkan setiap PKP membuat faktur pajak atas setiap penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) dan/atau Jasa Kena Pajak (JKP). Pengaturan tersebut kemudian diperkuat melalui Peraturan Menteri Keuangan Nomor 81 Tahun 2024 mengenai pelaksanaan Coretax Administration System, serta PER-9/PJ/2025 yang mengatur penonaktifan akses pembuatan faktur pajak sebagai bagian dari pengawasan administrasi perpajakan.

Dalam praktik administrasi perpajakan, terdapat istilah “Faktur Pajak 000” (sering disebut sebagai Faktur Pajak dengan NPWP 00.000.000.0-000.000). Istilah ini merujuk pada faktur pajak yang diterbitkan oleh PKP kepada pembeli yang belum memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). Dalam perkembangannya, penggunaan “Faktur Pajak 000” ini sering kali diawasi dan diteliti lebih lanjut oleh otoritas pajak karena berpotensi disalahgunakan atau memiliki risiko ketidakpatuhan, seperti terindikasi tidak berdasarkan transaksi sebenarnya (TBTS).

Kondisi tersebut menunjukkan adanya dinamika dalam praktik administrasi yang perlu diimbangi dengan payung hukum yang lebih spesifik. Menurut Hans Kelsen, setiap tindakan administrasi negara harus memiliki dasar hukum yang jelas agar menjamin kepastian hukum [11]. Oleh karena itu, pengawasan atau penindakan terhadap penerbitan Faktur Pajak yang berpotensi menyimpang seperti yang diatur dalam PER-9/PJ/2025 seharusnya didukung dengan pengaturan tata laksana yang tegas agar tidak menimbulkan perbedaan penafsiran bagi PKP dalam pelaksanaannya.

Perkembangan digitalisasi administrasi perpajakan melalui implementasi *Coretax Administration System* telah mengubah mekanisme pengawasan Pajak Pertambahan Nilai (PPN), khususnya dalam pengelolaan faktur pajak elektronik. Melalui sistem tersebut, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) dapat melakukan validasi data secara otomatis, mengidentifikasi ketidaksesuaian transaksi, serta mendeteksi indikasi penggunaan faktur pajak yang tidak memenuhi ketentuan peraturan perundang-undangan. Digitalisasi ini bertujuan meningkatkan efektivitas pengawasan, mencegah penyalahgunaan faktur pajak, dan menjaga optimalisasi penerimaan negara [12].

Dalam praktik administrasi perpajakan, dikenal istilah “Faktur Pajak 000” yang merujuk pada faktur pajak yang diterbitkan oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP) kepada pembeli yang tidak memiliki NPWP, di mana kolom NPWP pembeli diisi dengan angka nol. Meskipun demikian, dalam pengawasan Direktorat Jenderal Pajak (DJP), transaksi dengan “Faktur Pajak 000” sering kali mendapat pengawasan khusus. Hal ini karena tingginya risiko penyalahgunaan faktur pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya (Tidak Berdasarkan Transaksi Sebenarnya/TBTS) yang mengatasnamakan pembeli non-NPWP.

Apabila suatu PKP terindikasi menggunakan atau menerbitkan faktur pajak yang bermasalah, DJP dapat melakukan serangkaian tindakan administratif berupa klarifikasi, penelitian, pemeriksaan, hingga penonaktifan akses pembuatan faktur pajak sebagaimana diatur dalam PER-9/PJ/2025. Tindakan tersebut merupakan bagian dari upaya preventif untuk mencegah penyalahgunaan faktur pajak sebelum dilakukan penegakan hukum melalui mekanisme administrasi maupun pidana perpajakan.

Namun demikian, dalam praktik masih ditemukan permasalahan karena tidak seluruh PKP yang terkait dengan penerbitan faktur pajak berisiko memiliki karakteristik pelanggaran yang sama. Terdapat PKP yang hanya melakukan kesalahan administratif

murni (seperti salah memasukkan identitas atau kode transaksi), bukan berniat melakukan penghindaran pajak atau penerbitan faktur fiktif. Oleh karena itu, pendekatan pengawasan DJP tetap harus mengedepankan asas keadilan melalui proses klarifikasi dan penelitian yang mendalam sebelum memberikan sanksi.

Praktik penegakan hukum terhadap penggunaan faktur pajak TBTS juga terlihat dalam beberapa putusan pengadilan, salah satunya perkara yang diputus oleh Pengadilan Tinggi Banda Aceh yang menguatkan putusan Pengadilan Negeri Lhokseumawe terhadap pengguna faktur pajak yang tidak berdasarkan transaksi sebenarnya. Putusan tersebut menunjukkan bahwa penggunaan faktur pajak yang terbukti tidak didasarkan pada transaksi riil dapat menimbulkan konsekuensi pidana. Namun demikian, tidak semua permasalahan faktur pajak seharusnya diselesaikan melalui pendekatan represif, mengingat sebagian permasalahan hanya berkaitan dengan kesalahan administrasi yang masih dapat diperbaiki sesuai mekanisme yang diatur dalam peraturan perpajakan [13].

Dengan demikian, praktik penanganan faktur pajak “000” menunjukkan bahwa DJP telah memiliki mekanisme pengawasan yang semakin modern melalui sistem digital. Akan tetapi, belum adanya klasifikasi yang tegas mengenai kategori faktur pajak bermasalah menyebabkan penanganan terhadap PKP sering kali menimbulkan perbedaan perlakuan. Kondisi inilah yang kemudian menjadi dasar untuk menganalisis kesenjangan antara *das sollen* dan *das sein* dalam penanganan faktur pajak “000”.

Konsep *das sollen* dan *das sein* digunakan untuk membandingkan antara hukum yang seharusnya berlaku berdasarkan peraturan perundang-undangan dengan realitas penerapannya dalam praktik administrasi perpajakan. Dalam penanganan faktur pajak “000”, perbedaan tersebut terlihat dari belum sinkronnya pengaturan normatif dengan praktik yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP). Secara normatif, mekanisme faktur pajak untuk pihak yang tidak ber-NPWP diatur secara teknis, namun seringkali menimbulkan celah administratif dalam praktiknya [14].

Ketiadaan keseragaman parameter dalam sistem pengawasan terkadang membuat penentuan status suatu faktur pajak lebih banyak didasarkan pada hasil analisis risiko administrasi dibandingkan parameter hukum yang secara tegas diatur. Kondisi ini berpotensi menimbulkan perbedaan penafsiran, baik oleh aparat pajak maupun oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP), sehingga berpotensi mengurangi kepastian hukum dalam pelaksanaan administrasi PPN.

Kesenjangan antara *das sollen* dan *das sein* juga terlihat dalam penerapan tindakan administratif terhadap PKP. Dalam praktik, terdapat perbedaan tegas antara sanksi untuk kesalahan administratif dan pelanggaran berat. PKP yang terbukti menggunakan atau menerbitkan faktur pajak tidak berdasarkan transaksi sebenarnya (TBTS/tidak sah) dikenakan tindakan tegas berupa penonaktifan akses pembuatan faktur pajak berdasarkan prosedur intelijen sebagaimana diatur dalam PER-9/PJ/2025, dan dapat diproses melalui mekanisme pidana perpajakan sesuai Pasal 39A Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Perbedaan karakteristik pelanggaran tersebut menunjukkan bahwa tidak semua permasalahan faktur pajak dapat diperlakukan dengan pendekatan yang sama [15].

Selain itu, penonaktifan akses pembuatan faktur pajak juga memiliki implikasi terhadap kelangsungan kegiatan usaha PKP. Ketika akses penerbitan faktur pajak dinonaktifkan, PKP tidak dapat melakukan transaksi yang mewajibkan penerbitan faktur pajak sehingga aktivitas bisnis berpotensi terhambat. Padahal, belum tentu seluruh PKP yang dikenai tindakan tersebut terbukti melakukan pelanggaran yang bersifat pidana.

Oleh karena itu, tindakan administratif seharusnya tetap memperhatikan asas proporsionalitas, asas kecermatan, dan asas kepastian hukum sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan.

Menurut Gustav Radbruch, salah satu tujuan utama hukum adalah menciptakan kepastian hukum (*rechtssicherheit*). Kepastian hukum hanya dapat terwujud apabila norma hukum dirumuskan secara jelas dan diterapkan secara konsisten kepada setiap subjek hukum [16]. Pendapat tersebut diperkuat oleh Philipus M. Hadjon yang menyatakan bahwa setiap tindakan administrasi pemerintahan harus memberikan perlindungan hukum terhadap warga negara serta menghindari tindakan yang bersifat sewenang-wenang [10].

Berdasarkan analisis tersebut, dapat diketahui bahwa kesenjangan antara *das sollen* dan *das sein* dalam penanganan faktur pajak “000” tidak terletak pada ketiadaan kewenangan DJP untuk melakukan pengawasan, melainkan pada belum adanya pengaturan yang secara tegas mengatur klasifikasi, kriteria, serta akibat hukum dari status “Faktur Pajak 000”. Akibatnya, praktik administrasi berpotensi menimbulkan ketidakpastian hukum dan perbedaan perlakuan terhadap PKP yang memiliki karakteristik pelanggaran yang berbeda. Oleh karena itu, diperlukan penyempurnaan regulasi yang memberikan parameter hukum yang jelas agar pengawasan administrasi perpajakan tetap efektif tanpa mengurangi perlindungan hukum bagi wajib pajak.

Menurut penulis, kesenjangan antara *das sollen* dan *das sein* dalam penanganan Faktur Pajak dengan NPWP “000” terletak pada belum adanya pengaturan normatif yang secara tegas mengatur pengertian, klasifikasi, dan kriteria penyalahgunaannya. Sementara itu, dalam praktik Direktorat Jenderal Pajak (DJP), transaksi dengan NPWP “000” telah digunakan sebagai instrumen pengawasan administrasi untuk mencegah penerbitan faktur pajak tidak sah. Kondisi ini menunjukkan praktik administrasi berkembang lebih cepat dibandingkan pembentukan norma hukum, sehingga berpotensi menimbulkan ketidakpastian hukum bagi Pengusaha Kena Pajak (PKP), khususnya apabila indikasi penyalahgunaan dijadikan dasar penonaktifan akses pembuatan faktur pajak tanpa parameter hukum yang jelas. Meskipun digitalisasi melalui *Coretax Administration System* merupakan langkah strategis dalam meningkatkan efektivitas pengawasan, penerapannya tetap harus berlandaskan asas legalitas, kepastian hukum, kecermatan, dan proporsionalitas sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan. Oleh karena itu, penulis berpendapat bahwa diperlukan penyempurnaan regulasi perpajakan, khususnya terhadap PMK Nomor 81 Tahun 2024 dan PER-9/PJ/2025. Penyempurnaan perlu dilakukan dengan mengatur secara lebih rinci indikator penyalahgunaan identitas pembeli, prosedur penetapan, mekanisme klarifikasi, serta upaya administratif bagi PKP yang terindikasi menggunakan faktur pajak bermasalah. Langkah ini diperlukan demi menciptakan keseimbangan antara kepentingan negara dalam mengamankan penerimaan pajak dengan perlindungan hak-hak wajib pajak sesuai prinsip kepastian hukum dan *due process of law*.

2. Implikasi Hukum Penanganan Faktur Pajak “000” Terhadap Kepastian Hukum dan Perlindungan Hukum Bagi Pengusaha Kena Pajak (PKP)

Kepastian hukum merupakan salah satu prinsip fundamental dalam negara hukum yang menghendaki agar setiap tindakan pemerintahan didasarkan pada ketentuan hukum yang jelas, konsisten, dan dapat diprediksi. Dalam administrasi perpajakan, kepastian hukum menjadi penting karena berkaitan langsung dengan pemenuhan hak

dan kewajiban Pengusaha Kena Pajak (PKP), terutama mengenai penerbitan faktur pajak, pengkreditan Pajak Masukan, serta pelaksanaan kewajiban administrasi perpajakan [17].

Penanganan indikasi penerbitan atau penggunaan faktur pajak tidak sah oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) bertujuan untuk meningkatkan efektivitas pengawasan dan mencegah kerugian negara melalui sistem administrasi perpajakan berbasis digital. Namun demikian, ketentuan terkait penonaktifan akses pembuatan faktur pajak sebagai bentuk tindakan administratif harus disesuaikan dengan asas kepastian hukum. Wajib Pajak memerlukan pedoman kriteria penetapan serta prosedur pemulihan (klarifikasi) yang transparan dan dapat diprediksi agar tidak menghambat kelangsungan operasional bisnis mereka.

Selain itu, penonaktifan akses pembuatan faktur pajak sebagai salah satu bentuk tindakan administratif dapat berdampak terhadap kelangsungan kegiatan usaha PKP. Ketika akses tersebut dinonaktifkan, PKP tidak dapat menerbitkan faktur pajak atas transaksi yang dilakukan sehingga berpotensi menghambat aktivitas usaha dan pemenuhan kewajiban perpajakannya. Oleh karena itu, penerapan kewenangan administrasi oleh DJP harus dilakukan secara proporsional serta tetap memperhatikan asas kepastian hukum agar tidak menimbulkan kerugian yang tidak seimbang bagi wajib pajak.

Perlindungan hukum merupakan jaminan yang diberikan oleh negara untuk memastikan bahwa setiap tindakan pemerintahan dilaksanakan sesuai dengan ketentuan hukum serta tidak merugikan hak-hak warga negara secara sewenang-wenang. Dalam bidang perpajakan, perlindungan hukum menjadi penting karena DJP memiliki kewenangan yang luas dalam melakukan pengawasan, pemeriksaan, dan penegakan hukum terhadap wajib pajak.

Dalam penanganan transaksi yang menggunakan identitas pembeli non-NPWP atau yang menggunakan mekanisme Faktur Pajak Digunggung, perlindungan hukum diwujudkan melalui pemberian informasi yang jelas dari DJP terkait prosedur penerbitan dan pelaporan. Jika terjadi penetapan atau tindakan administrasi yang merugikan (seperti penolakan faktur), PKP berhak untuk memperoleh kejelasan alasan, menyampaikan klarifikasi, serta menggunakan mekanisme keberatan atau upaya hukum lainnya. Mekanisme tersebut merupakan bentuk perlindungan hukum preventif dan represif sebagaimana dikemukakan oleh Philipus M. Hadjon [18].

Namun demikian, apabila tindakan administratif dilakukan tanpa adanya prosedur yang transparan atau tanpa memberikan kesempatan kepada PKP untuk memberikan penjelasan, maka tindakan pengawasan administrasi perpajakan dapat bertentangan dengan prinsip perlindungan hukum. Oleh karena itu, keseimbangan antara efektivitas pengawasan dan perlindungan hak wajib pajak perlu terus menjadi perhatian dalam pelaksanaan sistem administrasi perpajakan berbasis digital.

3. KESIMPULAN

Penelitian ini menunjukkan bahwa penanganan Faktur Pajak dengan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) "000" masih menyisakan kesenjangan antara aspek normatif (*das sollen*) dan praktik penerapannya (*das sein*). Meskipun Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 81 Tahun 2024 telah mengatur mekanisme administrasi dan pengawasan perpajakan, belum terdapat pengaturan yang secara eksplisit menjelaskan pengertian, klasifikasi, maupun akibat hukum dari Faktur Pajak ber-NPWP "000". Dalam praktiknya, Direktorat

Jenderal Pajak telah menggunakan mekanisme tersebut sebagai instrumen pengawasan melalui sistem e-Faktur dan pemadanan NIK-NPWP. Kondisi ini berpotensi menimbulkan perbedaan penafsiran serta ketidakpastian hukum bagi Pengusaha Kena Pajak (PKP), sehingga diperlukan harmonisasi antara ketentuan normatif dan praktik administrasi agar pelaksanaan pengawasan tetap sejalan dengan asas legalitas, kepastian hukum, dan proporsionalitas.

Penanganan penerbitan Faktur Pajak menggunakan kode NPWP "000" juga memiliki implikasi hukum terhadap perlindungan hak-hak PKP. Meskipun kebijakan tersebut bertujuan mencegah penyalahgunaan faktur pajak dan memperkuat fungsi pengawasan Direktorat Jenderal Pajak, penerapan tindakan administratif seperti penonaktifan akses pembuatan faktur pajak dapat berdampak pada kelangsungan usaha dan hak pengkreditan Pajak Masukan apabila dilakukan tanpa prosedur yang transparan, alat bukti yang memadai, serta dasar hukum yang jelas. Oleh karena itu, pemerintah dan Direktorat Jenderal Pajak perlu menyempurnakan regulasi mengenai penanganan faktur pajak bermasalah dengan mengatur secara tegas indikator, prosedur, dan akibat hukumnya, sekaligus menjamin adanya mekanisme klarifikasi, pembuktian, serta upaya administratif maupun upaya hukum bagi PKP sebelum dikenakan tindakan administratif, sehingga tercipta keseimbangan antara efektivitas pengawasan perpajakan dan perlindungan terhadap hak-hak wajib pajak.

REFERENSI

- [1] A. Asri, *Buku Ajar Hukum Pajak & Peradilan Pajak*. Sukabumi: CV Jejak, 2021.
- [2] UUD 1945, "UNDANG-UNDANG DASAR NEGARA REPUBLIK INDONESIA 1945," 1945.
- [3] Hariri, "Optimalisasi Kebijakan Pajak Dalam Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak dan Penerimaan Negara di Indonesia," *J. Innov. Creat.*, vol. 6, no. 1, pp. 508–515, 2026, doi: 10.31004/joecy.v6i1.5685.
- [4] Indonesia, "Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan," 2021, *Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2021 Nomor 246, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6736*.
- [5] M. Herlambang, "Self Assessment Improvement Strategies (Taxpayer Compliance, Taxpayer Inspection, and Tax Morale Approach)," *Keuda J. Kaji. Ekon. dan Keuang. Drh.*, vol. 6, no. 1, pp. 60–87, 2021, doi: 10.52062/keuda.v6i1.1631.
- [6] D. Ndruru, "Analisis Efektivitas dan Efisiensi Penerapan E-Faktur PPN Guna Meningkatkan Kepatuhan Pengusaha Kena Pajak di CV Valerie Mitra Kencana," *EMBA J. Ris. Ekon. Manajemen, Bisnis dan Akunt.*, vol. 11, no. 4, pp. 11–20, 2023, doi: 10.35794/emba.v11i4.50534.
- [7] *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 81 Tahun 2024 tentang Ketentuan Perpajakan dalam Rangka Pelaksanaan Sistem Inti Administrasi Perpajakan*. Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2024.
- [8] N. S. O. Putri and U. P. W. Widodo, "Analisis Kesiapan Sistem Administrasi Perpajakan Digital dalam Mengakomodasi Perubahan Tarif PPN Tahun 2025," *J. Akunt. Barelang*, vol. 10, no. 1, pp. 229–238, 2025, doi: 10.33884/jab.v10i1.10174.
- [9] D. J. Pajak, "PT Banda Aceh Kuatkan Putusan PN Lhokseumawe Terhadap Terdakwa Pengguna Faktur Pajak TBTS," May 20, 2026, *Direktorat Jenderal Pajak*. [Online]. Available: <https://pajak.go.id/id/siaran-pers/pt-banda-aceh>

- kuatkan-putusan-pn-lhokseumawe-terhadap-terdakwa-pengguna-faktur-pajak
- [10] P. M. Hadjon, *Perlindungan Hukum Bagi Rakyat Indonesia*. Yogyakarta: Gadjah Mada University Press, 2022.
 - [11] H. Kelsen, *Teori Hukum Murni*, Terjemahan. Bandung: Nusa Media, 2021.
 - [12] M. Arum, Lamsah, and D. Fitriyaningsih, “Dampak Implementasi Coretax System dalam Praktik Akuntansi Pajak dan Kepatuhan PPN di Indonesia,” *RIGGS J. Kecerdasan Buatan dan Bisnis Digit.*, vol. 4, no. 4, pp. 1013–1019, 2025, doi: 10.31004/riggs.v4i4.3400.
 - [13] S. Karina, Kahirani, and N. Mulyati, “Penerapan Asas Ultimum Remedium kepada Wajib Pajak Badan dalam Tindak Pidana Penggunaan Faktur Pajak Fiktif: Studi Putusan Nomor 77/Pid.Sus/2022/PT. JMB,” *Rewang Rencang J. Huk. Lex Gen.*, vol. 6, no. 8, pp. 1–20, 2025, doi: 10.56370/jhlg.v6i8.1814.
 - [14] N. G. C. Asmarani, “Apa Itu Faktur Pajak 000?,” Jul. 03, 2026, *DDTC News*. [Online]. Available: <https://news.ddtc.co.id/literasi/kamus/18480/apa-itu-faktur-pajak-000>
 - [15] N. Rahmatika, “Penonaktifan Akses Faktur Pajak PKP Menurut PER-9/PJ/2025 vs PER-19/PJ/2025,” Jul. 03, 2026, *Pajakku*. [Online]. Available: <https://pajakku.com/artikel/penonaktifan-akses-faktur-pajak-pkp-menurut-per-9pj2025-vs-per-19pj2025>
 - [16] *Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan*. Pemerintah Republik Indonesia, 2014.
 - [17] A. Ali, *Menguak Teori Hukum dan Teori Peradilan*. Jakarta: Kencana, 2022.
 - [18] A. D. B. Samudra and H. R. A. Mardijono, “Perlindungan Hukum Bagi Wajib Pajak Kurang Bayar Pajak,” *J. Evid. Law*, vol. 4, no. 2, pp. 491–504, 2025, doi: 10.59066/jel.v4i2.1370.