

# **TINJAUAN TIGA PUTUSAN SENGKETA PPN TERKAIT DPP PENYERAHAN BARANG YANG HARUS DIPUNGUT SENDIRI PADA PUTUSAN PENGADILAN PAJAK**

**MAULANA ILYAS**



**PROGRAM STUDI AKUNTANSI  
SEKOLAH VOKASI  
INSTITUT PERTANIAN BOGOR  
BOGOR  
2025**

- Hak Cipta Dilindungi Undang-undang
1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber :
    - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah
    - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IPB University.
  2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IPB University.



## PERNYATAAN MENGENAI LAPORAN AKHIR DAN SUMBER INFORMASI SERTA PELIMPAHAN HAK CIPTA

Dengan ini saya menyatakan bahwa laporan proyek akhir dengan judul “Tinjauan Tiga Putusan Sengketa PPN Terkait DPP Penyerahan Barang yang Harus Dipungut Sendiri pada Putusan Pengadilan Pajak” adalah karya saya dengan arahan dari dosen pembimbing dan belum diajukan dalam bentuk apapun kepada perguruan tinggi manapun. Sumber informasi yang berasal atau dikutip dari karya yang diterbitkan maupun tidak diterbitkan dari penulis lain telah disebutkan dalam teks dan dicantumkan dalam daftar pustaka di bagian akhir laporan akhir ini.

Dengan ini saya melimpahkan hak cipta dari karya tulis saya kepada Institut Pertanian Bogor.

Bogor, Juni 2025

Maulana Ilyas  
J0314211201

- Hak Cipta Dilindungi Undang-undang
1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber :
    - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah
    - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IPB University.
  2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IPB University.



## ABSTRAK

MAULANA ILYAS. Tinjauan Tiga Putusan Sengketa PPN Terkait DPP Penyerahan Barang yang Harus Dipungut Sendiri pada Putusan Pengadilan Pajak. Dibimbing oleh MELA NURDIALY.

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis sengketa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) terkait dengan dasar pengenaan pajak (DPP) dan PPN keluaran atas transaksi penjualan di Indonesia, serta memberikan rekomendasi langkah-langkah yang dapat diterapkan oleh perusahaan untuk menghindari kasus serupa. Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan menganalisis beberapa kasus sengketa yang sedang berlangsung. Pendekatan yang digunakan adalah studi kasus terhadap tiga putusan pengadilan pajak yang relevan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat permasalahan yang menyebabkan terjadinya sengketa antara perusahaan dan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) terkait dengan penentuan DPP dan PPN keluaran. Sengketa ini berujung pada tindakan koreksi oleh DJP yang berdampak pada transaksi penjualan, sehingga merugikan pihak perusahaan

Kata kunci: pajak pertambahan nilai, dasar pengenaan pajak, ppn keluaran, sengketa pajak, putusan pengadilan pajak, koreksi pajak, indonesia, perpajakan perusahaan, kepatuhan pajak

## ABSTRACT

MAULANA ILYAS. Review of Three VAT Dispute Decisions Related to Tax Base on Delivery of Goods that Must be Collected by the Tax Court. Supervised by MELA NURDIALY.

This study aims to analyze the Value Added Tax (VAT) disputes related to the Tax Base and Output VAT on sales transactions in Indonesia, as well as to provide recommendations that companies can apply to avoid similar cases. The research employs a qualitative approach by analyzing ongoing cases. The research methodology used is a case study of three relevant tax court decisions. The findings of the study reveal that issues arose that led to disputes between companies and the Directorate General of Taxes (DJP) regarding the determination of DPP and Output VAT. These disputes resulted in tax adjustments imposed by DJP on sales transactions, which ultimately harmed the companies involved. This study provides recommendations for companies to manage VAT and DPP calculations to prevent similar issues in the future.

Keywords: value added tax, tax base, output vat, tax disputes, tax court decisions, tax adjustments, indonesia, corporate taxation, tax compliance



Hak Cipta Dilindungi Undang-undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber :
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IPB University.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IPB University.

© Hak Cipta milik IPB, tahun 2025  
Hak Cipta dilindungi Undang-Undang

*Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan atau menyebutkan sumbernya. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik, atau tinjauan suatu masalah, dan pengutipan tersebut tidak merugikan kepentingan IPB.*

*Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apa pun tanpa izin IPB. Pelimpahan hak cipta atas karya tulis dari penelitian kerja sama dengan pihak luar IPB harus didasarkan pada perjanjian kerja sama terkait.*



# **TINJAUAN TIGA PUTUSAN SENGKETA PPN TERKAIT DPP PENYERAHAN BARANG YANG HARUS DIPUNGUT SENDIRI PADA PUTUSAN PENGADILAN PAJAK**

**MAULANA ILYAS**

Laporan Proyek Akhir  
Sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar  
Sarjana Terapan pada  
Program Studi Akuntansi

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI  
SEKOLAH VOKASI  
INSTITUT PERTANIAN BOGOR  
BOGOR  
2025**

- Hak Cipta Dilindungi Undang-undang
1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber :
    - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah
    - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IPB University.
  2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IPB University.



## @Hak cipta milik IPB University

Hak Cipta Dilindungi Undang-undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber :
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IPB University.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IPB University.



Judul Proyek Akhir : Tinjauan Tiga Putusan Sengketa PPN Terkait DPP  
Penyerahan Barang yang Harus Dipungut Sendiri pada  
Putusan Pengadilan Pajak

Nama : Maulana Ilyas

NIM : J0314211201

Disetujui oleh

Pembimbing:

Mela Nurdialy, S.E., M.Ak.



Diketahui oleh

Ketua Program Studi:

Ratih Pratiwi, S.E., M.Ak.

NPI 201807198706232001



Dekan Sekolah Vokasi:

Dr. Ir. Aceng Hidayat, M. T.

NIP 196607171992031003



Tanggal Ujian: 18 Juni 2025

Tanggal Lulus:





## PRAKATA

Puji dan syukur penulis panjatkan kepada Allah subhanahu wa ta'ala atas segala karunia-Nya sehingga laporan proyek akhir ini berhasil diselesaikan. Tema yang dipilih dalam penelitian yang dilaksanakan sejak bulan Januari 2025 sampai bulan Mei 2025 ini ialah Perpajakan, dengan judul “Tinjauan Tiga Putusan Sengketa PPN Terkait DPP Penyerahan Barang yang Harus Dipungut Sendiri pada Putusan Pengadilan Pajak”.

Dengan segala kerendahan hati, penulis mengucapkan terima kasih kepada semua pihak yang telah membantu dan membimbing penulis selama melaksanakan kegiatan proyek akhir dan selama penyusunan laporan proyek akhir ini, yaitu kepada:

1. Abi dan Umi yang telah mendukung penulis baik dari segi moral, material, maupun spiritual sampai selesainya laporan proyek akhir ini.
2. Bapak Dr. Ir. Aceng Hidayat, M.T. selaku Dekan Sekolah Vokasi Institut Pertanian Bogor.
3. Ibu Ratih Pratiwi, S.E., M.Ak selaku Ketua Program Studi Akuntansi Sekolah Vokasi Institut Pertanian Bogor.
4. Ibu Mela Nurdialy, S.E., M.AK selaku Dosen Pembimbing yang dengan sabar mengarahkan dan juga mendukung proses penyusunan laporan proyek akhir dengan banyak kesabaran dan kemurahan hati dalam penyusunan laporan proyek akhir ini.
5. Teman-teman seperjuangan selama kuliah di Sekolah Vokasi IPB. Almi, Bintang, Aris, Rafi, Irham dan Wisnu yang selalu bersedia menyediakan waktu untuk mendukung penulis dalam pengerjaan laporan proyek akhir ini.
6. Azzahra Putri Nur Fuadillah yang selalu membersamai penulis dalam menyusun laporan proyek ahir dan memberikan dukungan kepada penulis agar selalu semangat.

Semoga Allah membalas segala kebaikan seluruh kebaikan kepada pihak yang telah memberikan bantuan kepada penulis selama ini. Penulis menyadari bahwa laporan proyek akhir ini masih terdapat kekurangan, meskipun sudah disusun dengan usaha yang maksimal. Oleh karena itu, penulis sangat mengharapkan kritik dan saran yang bersifat membangun agar laporan proyek akhir ini dapat menjadi lebih baik ke depannya. Semoga laporan proyek akhir ini tidak hanya menjadi bentuk pemenuhan tugas akhir, tetapi juga dapat memberikan manfaat dan menjadi referensi yang berguna bagi siapa pun yang membaca.

Bogor, Juni 2025

Maulana Ilyas





## DAFTAR ISI

DAFTAR TABEL	ix
DAFTAR GAMBAR	ix
DAFTAR LAMPIRAN	ix
I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah	3
1.3 Tujuan	3
1.4 Manfaat	3
II TINJAUAN PUSTAKA	5
2.1 Pajak	5
2.2 Pajak Pertambahan Nilai (PPN)	5
2.3 Sengketa Pajak	8
2.4 Pemeriksaan Pajak	9
2.5 Keberatan	9
2.6 Banding	10
2.7 Penelitian Terdahulu	10
2.8 Kerangka Berpikir	11
III METODE	13
3.1 Gambaran Objek Penelitian	13
3.2 Metode Penelitian	14
3.3 Teknik Pengumpulan Data	14
3.4 Teknik Analisis Data	15
IV HASIL DAN PEMBAHASAN	17
4.1 Kasus Sengketa Pajak PT K	17
4.2 Kasus Sengketa Pajak PT L	19
4.3 Kasus Sengketa Pajak PT M	21
4.4 Analisis Penulis terhadap Permasalahan yang terjadi pada PT K, PT L, dan PT M	23
4.5 Rekomendasi bagi PT K, PT L dan PT M	28
V SIMPULAN DAN SARAN	33
5.1 Kesimpulan	33
5.2 Saran	34
DAFTAR PUSTAKA	35
LAMPIRAN	37
RIWAYAT HIDUP	51

## DAFTAR TABEL

1	Penelitian Terdahulu	11
2	Daftar Putusan Pengadilan Pajak	17
3	Ringkasan Pokok Sengketa PT K	17
4	Ringkasan Permasalahan PT K	18
5	Ringkasan Pokok Sengketa PT L	20
6	Ringkasan Permasalahan PT L	20
7	Ringkasan Pokok Sengketa PT M	22
8	Ringkasan Permasalahan PT M	22
9	Analisis penulis terhadap permasalahan PT K	25
10	Analisis penulis terhadap permasalahan PT L	26
11	Analisis penulis terhadap permasalahan PT M	28
12	Rekomendasi atas Sengketa PT K	29
13	Rekomendasi atas Sengketa PT L	30
14	Rekomendasi atas Sengketa PT M	31

## DAFTAR GAMBAR

1	Kerangka Berpikir	12
---	-------------------	----

## DAFTAR LAMPIRAN

1	Putusan Pengadilan PT K	39
2	Putusan Pengadilan PT L	43
3	Putusan Pengadilan PT M	47

## I PENDAHULUAN

### 1.1 Latar Belakang

Dalam sistem perpajakan Indonesia, Pajak Pertambahan Nilai (PPN) merupakan pajak konsumsi, dimana pajak tersebut ditujukan kepada konsumen yang menggunakan barang dan jasa tersebut dengan dasar atas pengenaan barang dan jasa yang menjadi objek pajak dalam daerah pabean (Agasie *et al.*, 2022). Dasar Pengenaan Pajak (DPP) menjadi elemen kunci dalam perhitungan PPN, yang pada prinsipnya mencerminkan nilai transaksi yang menjadi dasar perhitungan pajak terutang.

Dalam praktiknya, penentuan DPP sering kali menimbulkan perbedaan interpretasi antara wajib pajak dan otoritas pajak, yang berujung pada sengketa pajak. Sengketa pajak bisa terjadi karena ketidakpatuhan wajib pajak, perbedaan penafsiran terhadap pasal-pasal tertentu, atau bahkan kesalahan pribadi dari fiskus (Hasanah *et al.*, 2025). Sengketa pajak yang berkaitan dengan DPP PPN umumnya disebabkan oleh ketidaksesuaian dalam pencatatan transaksi, ketidaksepakatan atas klasifikasi transaksi sebagai objek pajak, atau kurangnya bukti yang mendukung pengakuan suatu transaksi dalam laporan keuangan wajib pajak.

Menurut Abdul Halim (2020) Pajak keluaran adalah pajak pertambahan nilai yang terutang yang wajib di pungut oleh pengusaha kena pajak yang melakukan penyerahan barang kena pajak, penyerahan jasa kena pajak, ekspor barang kena pajak berwujud, ekspor barang kena pajak tidak berwujud, dan/atau ekspor jasa kena pajak.

Pajak keluaran, yang merupakan PPN yang dipungut oleh pengusaha kena pajak dari pembeli atas penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP), sering menjadi objek koreksi oleh DJP ketika ditemukan inkonsistensi dalam pelaporan DPP. Ketidaksesuaian ini dapat timbul akibat transaksi yang tidak terdokumentasi dengan baik, ketidaktepatan dalam klasifikasi transaksi, atau penentuan DPP yang tidak sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku. Akibatnya, perselisihan mengenai DPP dan PPN keluaran sering kali berujung pada proses banding dan sengketa di Pengadilan Pajak.

Dalam tiga kasus sengketa pajak yang berkaitan dengan DPP dan PPN keluaran, terdapat beberapa permasalahan utama yang diangkat oleh DJP. Kasus pertama berfokus pada koreksi DJP atas akun *account receivable others* yang mencakup *reimbursement*, retur barang, *trial charge*, dan *claim expense* yang dikategorikan sebagai bagian dari peredaran usaha. DJP menilai bahwa transaksi tersebut merupakan objek PPN, sementara WP berpendapat bahwa tidak ada kewajiban pemungutan pajak atas transaksi tersebut. Kasus kedua melibatkan koreksi terhadap mutasi barang keluar yang diperlakukan sebagai penjualan oleh DJP tanpa memperhitungkan retur penjualan sebagai faktor pengurang. Dalam hal ini, PT M berpendapat bahwa tidak semua mutasi barang keluar mencerminkan transaksi penjualan yang wajib dipungut PPN. Sementara itu, kasus ketiga menyangkut koreksi DJP atas DPP peredaran usaha yang bersumber dari pencatatan persediaan akhir yang tidak memiliki dokumen pendukung. PT L menyatakan bahwa persediaan tersebut telah terjual pada tahun yang bersangkutan, tetapi WP tidak dapat memberikan bukti yang memadai kepada DJP.

Penelitian terdahulu mengenai DPP dan PPN Keluaran menunjukkan berbagai tantangan dalam implementasi peraturan perpajakan serta penyelesaian

sengketa pajak. Yanti (2024) meneliti bagaimana PT Selera Mitra Sentosa menghadapi kendala dalam penerbitan *e-Faktur* dan proses retur barang yang tidak terdokumentasi dengan baik, yang mengakibatkan perbedaan dalam perhitungan PPN Keluaran. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pentingnya dokumentasi transaksi yang akurat agar tidak terjadi selisih dalam penghitungan PPN Keluaran.

Soeparno (2023) melakukan analisis penerapan PPN atas transaksi penjualan pada PT Novapharin. Hasil Penelitian menunjukkan bahwa meskipun perusahaan telah perhitungan dan pelaporan PPN sesuai dengan Undang-Undang No. 42 Tahun 2009. Namun, terdapat tantangan dalam penyesuaian antara Pajak Masukan dan Pajak Keluaran, terutama dalam memastikan bahwa kelebihan pembayaran pajak dapat dikompensasikan dengan benar.

Penelitian (Syafi'i *et al.*, 2023) menganalisis penyebab terjadinya sengketa Pajak Pertambahan Nilai (PPN), khususnya yang melibatkan PT. Anugerah Lestari. Sengketa ini dimulai dari koreksi DJP terkait pemberian barang untuk kepentingan promosi. DJP menganggap pemberian tersebut sebagai barang cuma-cuma yang harus dikenakan pajak, sementara pihak perusahaan tidak menganggapnya demikian. Penelitian ini menyoroti dasar hukum dari argumen kedua pihak, dengan kesimpulan bahwa perspektif dari pihak fiskus lebih sesuai dengan peraturan PPN yang berlaku.

Penelitian (Suharsono *et al.*, 2021) membahas sengketa PPN terkait penghasilan *non funded* pada pengusaha jasa perbankan, dengan studi kasus pada Putusan Peninjauan Kembali Mahkamah Agung Nomor 628/B/PK/PJK/2019. Hasil penelitian menunjukkan bahwa fiskus menganggap biaya layanan agen penjualan sebagai penghasilan yang kena PPN, sementara hakim berpendapat bahwa itu merupakan layanan perbankan yang tidak termasuk objek PPN. Penelitian ini menekankan perbedaan antara prinsip formal dalam penentuan pajak dengan prinsip material atau substansi yang lebih mendalam dalam penerapan hukum.

Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa ketentuan mengenai DPP dan PPN Keluaran telah diatur dalam regulasi yang berlaku. Meskipun demikian, dalam praktiknya masih terdapat berbagai kendala, baik dalam pelaksanaan maupun penyelesaiannya. Permasalahan tersebut antara lain mencakup kesalahan dalam aspek administratif, ketidakpatuhan terhadap ketentuan perpajakan, serta adanya perbedaan penafsiran terhadap perhitungan pajak, hal-hal tersebut dapat menyebabkan sengketa yang harus diselesaikan melalui proses hukum di Pengadilan Pajak. Keterbaruan dari penelitian ini terletak pada analisis komparatif terhadap tiga putusan Pengadilan Pajak (PT K, PT L, dan PT M) yang dikaji secara langsung dari sumber resmi dan terkini (periode 2024-2025). Penelitian ini tidak hanya menggambarkan kronologi sengketa, tetapi juga menelaah pertimbangan yuridis majelis hakim dan menyusun rekomendasi praktis bagi WP agar lebih siap menghadapi proses restitusi dan menghindari sengketa.

Berdasarkan latar belakang tersebut, penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul “Tinjauan Tiga Putusan Sengketa PPN Terkait DPP Penyerahan Barang yang Harus Dipungut Sendiri pada Putusan Pengadilan Pajak”, guna memahami pola sengketa, pertimbangan hukum, serta memberikan rekomendasi yang dapat diterapkan oleh PT K, PT L, dan PT M untuk menghindari koreksi atas DPP dan PPN Keluaran di masa yang akan datang.



## 1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah dijelaskan sebelumnya, rumusan masalah yang akan dibahas dalam proyek akhir ini, sebagai berikut:

1. Bagaimana kasus terhadap sengketa pajak terkait DPP dan PPN Keluaran yang terjadi pada PT K?
2. Bagaimana kasus terhadap sengketa pajak terkait DPP dan PPN Keluaran yang terjadi pada PT L?
3. Bagaimana kasus terhadap sengketa pajak terkait DPP dan PPN Keluaran yang terjadi pada PT M?
4. Bagaimana analisa kasus terhadap sengketa pajak terkait DPP dan PPN Keluaran yang terjadi pada PT K, PT L, dan PT M?
5. Rekomendasi apa yang dapat diberikan kepada wajib pajak agar dapat mengurangi potensi koreksi DPP dan PPN Keluaran di masa depan?

## 1.3 Tujuan

Berdasarkan rumusan masalah yang telah dijelaskan sebelumnya, tujuan penulisan proyek akhir ini, sebagai berikut:

1. Mengetahui kasus terhadap sengketa pajak terkait DPP dan PPN Keluaran yang terjadi pada PT K.
2. Mengetahui kasus terhadap sengketa pajak terkait DPP dan PPN Keluaran yang terjadi pada PT L.
3. Mengetahui kasus terhadap sengketa pajak terkait DPP dan PPN Keluaran yang terjadi pada PT M.
4. Mengetahui analisa kasus sengketa pajak terkait DPP dan PPN Keluaran yang terjadi pada PT K, PT L, dan PT M.
5. Memberikan rekomendasi bagi wajib pajak untuk mengurangi potensi koreksi DPP dan PPN Keluaran di masa depan.

## 1.4 Manfaat

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut:

1. Manfaat Akademis  
Penelitian ini dapat menambah wawasan dalam bidang perpajakan, khususnya mengenai mekanisme koreksi PPN terkait DPP dan PPN Keluaran dan dampaknya terhadap sengketa pajak.
2. Manfaat Praktis  
Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan rekomendasi bagi wajib pajak dalam menghadapi koreksi PPN terkait DPP dan PPN Keluaran dan mempersiapkan dokumen yang sesuai dengan ketentuan perpajakan.
3. Manfaat bagi Penulis  
Meningkatkan pemahaman dan kemampuan analisis dalam mengkaji sengketa Pajak terkait DPP dan PPN Keluaran serta penerapannya dalam praktik perpajakan.

## II TINJAUAN PUSTAKA

### 2.1 Pajak

Pajak merupakan kontribusi wajib yang harus dipenuhi oleh setiap orang pribadi maupun entitas badan usaha kepada negara, yang pelaksanaannya bersifat memaksa berdasarkan ketentuan yang diatur dalam peraturan perundang-undangan yang berlaku. Meskipun tidak memberikan balasan secara langsung kepada pembayar, penerimaan dari pajak dimanfaatkan sepenuhnya untuk menunjang kepentingan negara dan kesejahteraan masyarakat secara umum. Pajak sendiri merupakan penghasil dana bagi pemerintah untuk melakukan pembangunan pada negara. Maka pemerintah wajib untuk memenuhi segala kebutuhan masyarakat yang telah dilaksanakan melalui pembangunan infrastruktur yang dilakukan (Pratiwi *et al.* 2022; Safinatunnayah 2023)

Berdasarkan Pasal 1 ayat (1) UU KUP, bahwa pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh Orang Pribadi (OP) atau Badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran masyarakat.

Menurut Mardiasmo (2019) fungsi pajak antara lain:

- a. Fungsi Anggaran  
Pajak berfungsi sebagai aliran pendapatan utama bagi pemerintah, memungkinkannya mendukung pengeluarannya.
- b. Fungsi Mengatur  
Pajak berfungsi sebagai mekanisme untuk menilai atau menerapkan strategi pemerintah dalam bidang urusan sosial dan ekonomi.
- c. Fungsi Stabilitas  
Melalui pengenaan pajak, pemerintah memperoleh sumber daya keuangan yang diperlukan untuk menerapkan strategi yang bertujuan menjaga stabilitas harga, sehingga memungkinkan pengelolaan inflasi. Salah satu pendekatan untuk mencapai tujuan ini melibatkan mengawasi aliran mata uang dalam masyarakat, serta pengumpulan dan pemanfaatan pendapatan pajak yang bijaksana.
- d. Fungsi Redistribusi Pendapatan  
Pajak yang dikenakan oleh pemerintah akan dialokasikan untuk pendanaan berbagai upaya publik, seperti mempromosikan pertumbuhan ekonomi untuk menciptakan prospek pekerjaan, sehingga mengarah pada peningkatan pendapatan individu.

### 2.2 Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

#### 2.2.1 Pengertian Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

Setiap transaksi barang atau jasa sepanjang rantai bisnis dimulai dari produksi hingga distribusi yang mengakibatkan nilai tambah dapat dikenakan pajak, jenis pajak tersebut yaitu Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Pemungutan PPN ini dilakukan secara berjenjang atas konsumsi barang dan jasa yang terjadi di dalam wilayah pabean (Putri dan Muhasan 2021). Erero (2021) menjelaskan bahwa beban pajak atas konsumsi pada akhirnya ditanggung oleh konsumen akhir, karena pajak dikenakan pada saat mereka melakukan pembelian barang

dan jasa. Pengertian ini sama sama dengan yang ada pada Undang-Undang tentang Pajak Pertambahan Nilai (Salida dan Nawir 2021).

Mengacu pada ketentuan yang tercantum dalam Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 mengenai Pajak Pertambahan Nilai atas Barang dan Jasa serta Pajak Penjualan atas Barang Mewah (UU PPN), yang telah mengalami perubahan terakhir melalui Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), dijelaskan bahwa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) merupakan jenis pajak yang dikenakan atas konsumsi barang dan jasa di dalam wilayah Daerah Pabean. Pengenaan pajak ini dilakukan secara bertingkat pada setiap tahapan proses produksi dan distribusi dari barang dan jasa yang bersangkutan.

### 2.2.2 Objek dan Subjek Pajak Pertambahan Nilai

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dikenakan pada barang atau jasa tertentu yang dijual atau digunakan di Indonesia. Namun, tidak semua barang atau jasa bisa dikenakan PPN. Sebagai contoh, meskipun suatu barang berpindah tangan, jika barang tersebut tidak sesuai dengan ketentuan yang ada, maka barang tersebut tidak akan dikenakan PPN.

Pengaturan mengenai objek yang dikenai Pajak Pertambahan Nilai (PPN) tercantum dalam Undang-Undang PPN, khususnya dalam Pasal 4 ayat (1), yang memuat ketentuan tentang berbagai jenis transaksi atau kegiatan yang termasuk dalam cakupan pengenaan pajak tersebut, antara lain:

- Penyerahan Barang Kena Pajak di dalam daerah Indonesia atau pabean.
- Penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam daerah Indonesia atau pabean.
- Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Indonesia.
- Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Indonesia yang digunakan dalam negeri.
- Ekspor Barang Kena Pajak Berwujud maupun tidak oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP).
- Penyediaan ekspor Jasa Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP).

Berdasarkan ketentuan Pasal 1 ayat (1) sampai dengan ayat (3) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, Barang Kena Pajak (BKP) terdiri atas barang berwujud, baik berupa barang bergerak maupun tidak bergerak, serta barang tidak berwujud. Barang-barang tersebut dikenai Pajak Pertambahan Nilai (PPN) sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Namun demikian, tidak seluruh jenis barang termasuk dalam objek PPN, karena terdapat beberapa jenis barang yang dikecualikan dari pengenaan PPN sebagaimana diatur dalam Pasal 4A ayat (2) diantaranya:

- Makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung, dan sejenisnya, meliputi makanan dan minuman baik yang dikonsumsi di tempat maupun tidak, termasuk makanan dan minuman yang diserahkan oleh usaha jasa boga atau katering.
- Uang, emas batangan untuk kepentingan cadangan devisa negara, dan surat berharga.



Terkait dengan Jasa Kena Pajak (JKP) sendiri diatur dalam Pasal 1 ayat (5) sampai dengan ayat (7) dimana jasa yang menjadi objek pajak yaitu setiap kegiatan pelayanan yang berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang, fasilitas, kemudahan, atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan. Jasa tersebut dikenakan pajak sesuai dengan ketentuan undang-undang yang berlaku.

Sama seperti BKP, tidak semua jasa masuk sebagai objek PPN, berikut berdasarkan Pasal 4A ayat (3) diantaranya:

- a. Jasa keagamaan
- b. Jasa kesenian dan hiburan
- c. Jasa perhotelan
- d. Jasa yang disediakan oleh pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum
- e. Jasa penyediaan tempat parkir
- f. Jasa boga atau catering

Di sisi lain, subjek PPN adalah orang atau perusahaan yang harus memungut dan menyetor pajak dari transaksi yang dilakukan. Dalam hal ini, Pengusaha Kena Pajak (PKP) adalah pihak yang memiliki kewajiban untuk melakukan hal tersebut. Menurut Undang-Undang tentang PPN, Pasal 1 ayat (15), Pengusaha Kena Pajak (PKP) adalah pengusaha yang melakukan aktivitas penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) dan Jasa Kena Pajak yang dikenakan PPN.

Dengan demikian, Pengusaha Kena Pajak (PKP) dapat dikategorikan sebagai subjek dari Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Setiap kegiatan usaha yang berhubungan dengan penyerahan barang maupun jasa yang termasuk dalam kategori objek pajak wajib dikenakan PPN. Sebagai PKP, pengusaha tersebut memiliki kewajiban tertentu, antara lain:

- a. Mengukuhkan usahanya untuk menjadi PKP.
- b. Memungut PPN dan PPnBM yang terutang.
- c. Membuat Faktur Pajak untuk setiap transaksi yang dikenakan PPN.
- d. Melakukan pencatatan serta pembukuan yang terkait dengan kegiatan usahanya.
- e. Menyetor PPN dan PPnBM yang terutang kepada Direktorat Jenderal Pajak.

### 2.2.3 Dasar Pengenaan Pajak dan Tarif Pajak

Berdasarkan Pasal 1 ayat (17) dalam Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak pertambahan Nilai (PPN) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja Dasar Pengenaan Pajak (DPP) mencakup sejumlah nilai seperti Harga Jual, Penggantian, Nilai Impor, Nilai Ekspor, atau nilai lain yang digunakan sebagai acuan dalam menghitung besarnya pajak terutang. Menurut Mardiasmo (2016), dalam menentukan besarnya pajak yang terutang, diperlukan adanya Dasar Pengenaan Pajak (DPP). Pajak yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif pajak dengan Dasar Pengenaan Pajak. Dasar Pengenaan Pajak adalah jumlah Harga Jual atau Penggantian atau Nilai Impor atau Nilai Ekspor atau Nilai Lain yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan yang dipakai sebagai dasar untuk

menghitung pajak yang terutang. Harga Jual, Penggantian, Nilai Ekspor, dan Nilai Impor adalah:

1. Harga Jual

Harga Jual ialah nilai berupa uang, yang mencakup seluruh biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh penjual atas penyerahan Barang Kena Pajak, tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut menurut undang-undang PPN dan PPnBM dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak.

2. Penggantian

Penggantian ialah nilai berupa uang yang mencakup semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pemberi jasa karena penyerahan Jasa Kena Pajak (JKP), tidak termasuk pajak yang dipungut menurut undang-undang ini dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak.

3. Nilai Ekspor

Nilai Ekspor ialah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau yang seharusnya diminta oleh eksportir. Nilai Ekspor dapat diketahui dari dokumen ekspor, misalnya harga yang tercantum dalam Pemberitahuan Ekspor Barang (PEB).

4. Nilai Impor

Nilai Impor ialah berupa uang yang menjadi dasar penghitungan bea masuk ditambah pungutan lainnya yang dikenakan berdasarkan ketentuan dalam peraturan perundang-undangan Pabean untuk Impor Barang Kena Pajak, tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut menurut Undang-undang PPN dan PPnBM.

Dengan demikian, sebelum menetapkan besaran Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang harus dibayarkan oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP), langkah awal yaitu menentukan nilai Dasar Pengenaan Pajak (DPP) secara akurat. Penetapan ini menjadi dasar penting dalam perhitungan pajak yang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Adapun regulasi mengenai tarif PPN diatur dalam Pasal 7 ayat (1) dan (2) Undang-Undang PPN, yang menetapkan tarif awal sebesar 10%. Namun, sejak diberlakukannya perubahan kebijakan pada tanggal 1 April 2022, tarif tersebut dinaikkan menjadi 11%. Selanjutnya, pemerintah telah merencanakan kenaikan tarif lebih lanjut menjadi 12%, yang dijadwalkan berlaku paling lambat pada tahun 2025. Di sisi lain, untuk mendorong kegiatan ekspor, tarif PPN sebesar 0% diberlakukan atas ekspor Barang Kena Pajak (BKP), baik yang berwujud maupun tidak berwujud, serta atas ekspor Jasa Kena Pajak (JKP), sesuai ketentuan yang berlaku.

## 2.3 Sengketa Pajak

Menurut Pasal 1 ayat (5) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, sengketa pajak adalah perselisihan dalam ranah perpajakan yang muncul antara Wajib Pajak atau penanggung pajak dengan pejabat pajak yang berwenang, sebagai akibat dari diterbitkannya suatu keputusan yang dapat diajukan untuk Banding atau Gugatan ke Pengadilan Pajak, sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Termasuk dalam kategori ini adalah gugatan yang berkaitan dengan tindakan penagihan pajak berdasarkan Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.

Sengketa pajak seringkali muncul pada saat proses banding ketika Wajib Pajak tidak menyetujui hasil keputusan atas permohonan keberatan yang diajukannya. Dalam situasi seperti ini, Wajib Pajak perlu mengajukan banding sebagai upaya untuk mempertahankan argumentasi yang sebelumnya disampaikan dalam tahap keberatan. Perselisihan tersebut dapat mencakup aspek formal maupun aspek material (Avianti *et al.*, 2022).

Sengketa dalam bentuk banding secara umum diklasifikasikan menjadi dua jenis, yaitu:

1. Sengketa Formal

Menurut Asmara (2006) dalam Avianti *et al.* (2022) menjelaskan bahwa sengketa formal terjadi ketika salah satu pihak, baik Wajib Pajak maupun otoritas pajak tidak mengikuti prosedur dan tata cara yang ditentukan dalam Undang-Undang Perpajakan, terutama dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan serta Undang-Undang Pengadilan Pajak. Kedua undang-undang ini mengatur mekanisme pemeriksaan, penerbitan ketetapan pajak, hingga pengambilan keputusan atas keberatan. Jika terdapat pelanggaran terhadap prosedur tersebut oleh salah satu pihak, maka pelanggaran tersebut dapat memicu terjadinya sengketa formal.

2. Sengketa Material

Menurut Asmara (2006) dalam Avianti *et al.* (2022) Sengketa material muncul karena adanya perbedaan perhitungan jumlah pajak antara yang ditetapkan oleh otoritas pajak melalui surat ketetapan, dengan jumlah yang dihitung dan dilaporkan sendiri oleh Wajib Pajak dalam kewajiban perpajakannya. Ketidaksesuaian ini biasanya disebabkan oleh perbedaan dalam penafsiran peraturan perpajakan yang digunakan dalam proses perhitungan, sehingga dapat menyebabkan penggunaan tarif atau pendekatan yang berbeda. Ketidakepakatan tersebut menjadi dasar timbulnya sengketa material antara kedua belah pihak.

## 2.4 Pemeriksaan Pajak

Menurut Mardiasmo (2018) dalam Riyadi *et al.* 2021 pemeriksaan pajak adalah suatu prosedur sistematis yang bertujuan untuk menelusuri, mengidentifikasi, serta menganalisis data dan bukti lain yang relevan, yang kemudian digunakan sebagai dasar untuk menilai kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya secara tepat. Proses ini dirancang tidak hanya untuk memastikan keakuratan pelaporan pajak, tetapi juga sebagai sarana evaluatif terhadap sejauh mana Wajib Pajak menjalankan tanggung jawab fiskalnya sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Selain itu, verifikasi ini juga dilaksanakan demi mencapai sasaran lain yang selaras dengan implementasi regulasi perpajakan yang berlaku. Wewenang untuk melaksanakan pemeriksaan ini berada di tangan Aparatur Sipil Negara yang bertugas di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak, atau dapat dilimpahkan kepada tenaga ahli yang telah menerima penunjukan resmi dari Direktur Jenderal Pajak, di mana mereka mengemban tugas, otoritas, dan akuntabilitas penuh atas pelaksanaannya (PMK No. 15 Tahun 2025).

## 2.5 Keberatan

Keberatan adalah salah satu cara yang dapat digunakan oleh Wajib Pajak untuk menyampaikan ketidaksetujuannya terhadap keputusan tertulis dari petugas

pajak. Keberatan ini diajukan secara tertulis karena menurut Wajib Pajak, keputusan tersebut masih menimbulkan pertanyaan atau hal-hal yang belum jelas dan perlu penjelasan lebih lanjut (Abduh 2019).

Mengacu pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 9/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pengajuan dan Penyelesaian Keberatan sebagaimana telah diubah terakhir dengan PMK Nomor 202/PMK.03/2015, Pasal 2 ayat (1) menyatakan bahwa Wajib Pajak hanya dapat mengajukan keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak atas jenis-jenis surat ketetapan tertentu. Surat ketetapan tersebut meliputi SKPKB (Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar), SKPKBT (Kurang Bayar Tambahan), SKPLB (Lebih Bayar), SKPN (Nihil), serta atas pemotongan atau pemungutan pajak yang dilakukan oleh pihak ketiga sesuai dengan ketentuan dalam peraturan perpajakan yang berlaku.

## 2.6 Banding

Berdasarkan ketentuan Pasal 1 ayat (6) Nomor 14 Tahun 2002 UU Pengadilan Pajak, banding adalah upaya hukum yang bisa dilakukan oleh Wajib Pajak atau penanggung pajak atas suatu keputusan yang dapat diajukan banding, sesuai dengan peraturan perundang undangan perpajakan yang berlaku. Di dalam lingkup proses banding, sebelumnya disebut dengan Wajib Pajak akan disebut sebagai Pemohon Banding, yang merupakan pihak dalam perkara bantahan. Sedangkan DJP disebut sebagai Terbanding, yang merupakan pihak yang digugat secara banding.

Adapun syarat-syarat pengajuan banding pajak adalah sebagai berikut:

1. Diajukan dalam bahasa Indonesia.
2. Mengemukakan alasan-alasan yang menjadi dasar permohonan banding.
3. Diajukan hanya untuk 1 (satu) keputusan keberatan.
4. Ditandatangani oleh wajib pajak atau kuasanya.
5. Banding pajak harus diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterimanya keputusan keberatan

## 2.7 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu merupakan kajian-kajian ilmiah yang telah dilakukan sebelumnya dan memiliki relevansi terhadap topik penelitian saat ini. Kajian terhadap penelitian terdahulu berfungsi sebagai landasan teoritis dan metodologis yang penting dalam pengembangan penelitian, serta membantu mengidentifikasi *research gap* (celah penelitian). Dengan demikian, analisis terhadap penelitian terdahulu menjadi dasar yang krusial dalam merumuskan kerangka konseptual dan membangun argumentasi ilmiah pada penelitian ini.



Tabel 1 Penelitian Terdahulu

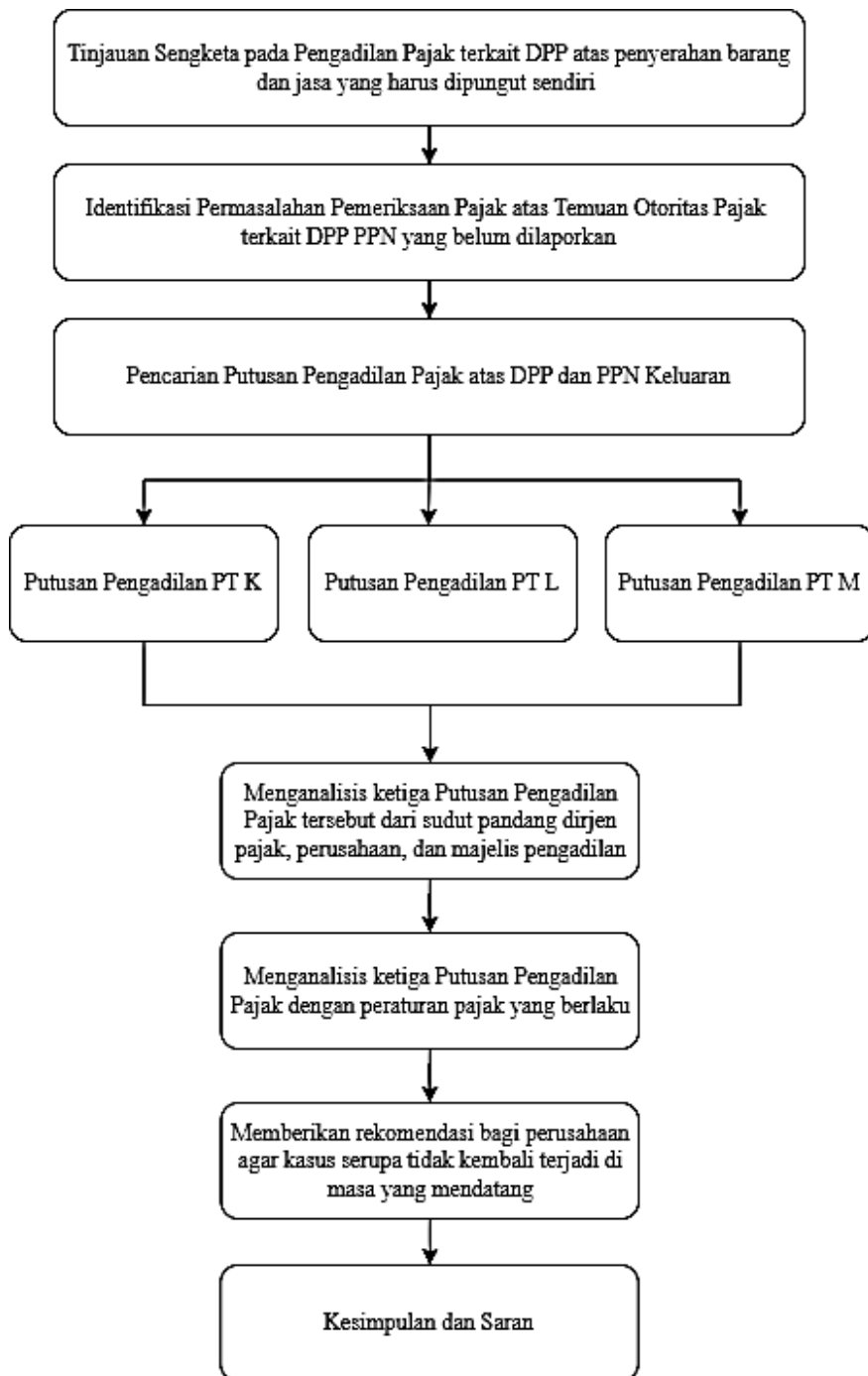
Judul Penelitian	Peneliti	Metode	Hasil Penelitian
Perhitungan Dasar Pengenaan Pajak (DPP) Dan Pajak Pertambahan Nilai Pada Penjualan Barang (Sedotan Straw Me) Dan Penerbitan E-Faktur PT. Selera Mitra Sentosa	Yanti (2024)	Kualitatif	Studi ini menunjukkan beberapa permasalahan dalam perhitungan PPN, khususnya dalam proses retur barang yang sering terjadi akibat kesalahan manusia dalam pengiriman. Penulis menyoroti pentingnya dokumentasi transaksi yang akurat agar tidak terjadi selisih dalam penghitungan PPN Keluaran.
Analisis Penerapan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas Transaksi Penjualan Barang Kena Pajak Pada PT. Novapharin	Soeparno <i>et al.</i> (2023)	Kualitatif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa perusahaan telah menerapkan perhitungan dan pelaporan PPN sesuai dengan Undang-Undang No. 42 Tahun 2009. Namun, terdapat tantangan dalam penyesuaian antara Pajak Masukan dan Pajak Keluaran, terutama dalam memastikan bahwa kelebihan pembayaran pajak dapat dikompensasikan dengan benar.
Analisis Sengketa Pajak Pertambahan Nilai	Syafi'i <i>et al.</i> (2023)	Kualitatif	Penelitian ini menunjukkan sengketa PPN terjadi karena koreksi DJP atas pemberian barang promosi yang dianggap sebagai pemberian cuma-cuma. Pengadilan menolak banding karena lemahnya bukti dari Wajib Pajak.
Analisis Sengketa Pajak Pertambahan Nilai Atas <i>Non Funded Income</i> Pada Pengusaha Jasa Perbankan (Studi Kasus Putusan PK MA No. 628/B/PK/PJK/2019)	Suharsono <i>et al.</i> (2021)	Kualitatif	Hakim Mahkamah Agung menilai bahwa transaksi terkait <i>Non Funded Income</i> adalah jasa keuangan yang tidak terutang PPN; fiskus keliru menerapkan prinsip formal ketimbang substansi ( <i>substance over form</i> )

Sumber: Data diolah (2025)

## 2.8 Kerangka Berpikir

Berdasarkan latar belakang, rumusan masalah, dan didukung dengan adanya teori-teori pendukung, kerangka berpikir pada penelitian ini adalah sebagai berikut.





Gambar 1 Kerangka Berpikir  
Sumber: Data diolah (2025)

Hak Cipta Dilindungi Undang-undang  
1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber :  
a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah  
b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IPB University.  
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IPB University.

### III METODE

Penelitian ini menggunakan metode yang dirancang secara sistematis guna memperoleh data dan informasi yang relevan. Pendekatan tersebut bertujuan untuk menjawab rumusan masalah atau menguji hipotesis, sehingga penulis dapat mencapai sasaran dari penelitian yang dilakukan.

Metode penelitian adalah upaya untuk mempelajari dan menyelidiki suatu masalah dengan menggunakan metode ilmiah yang cermat dan teliti untuk mengumpulkan, mengolah, dan menganalisis data untuk mengambil kesimpulan secara sistematis dan objektif agar dapat memecahkan masalah atau menguji hipotesis untuk mendapatkan pengetahuan yang bermanfaat bagi kehidupan manusia. Metode penelitian yang digunakan secara teknis harus disesuaikan dengan jenis penelitian yang dilakukan.

#### 3.1 Gambaran Objek Penelitian

Terdapat 3 (tiga) putusan pengadilan pajak terkait sengketa PPN terkait DPP atas penyerahan barang yang harus dipungut sendiri yaitu PT K, PT L dan PT M. Berikut merupakan gambaran mengenai perusahaan-perusahaan tersebut:

##### 3.1.1 Keragaman Perusahaan

###### a. Informasi PT K

PT K didirikan pada tahun 1998 yang berdomisili di dan bergerak di bidang tekstil dan kain yang memproduksi kain tenun kapas, poliester dan campurannya. Fungsi dari hasil produksi tersebut digunakan untuk bahan kemeja, seragam, dan kasual.

###### b. Informasi PT L

PT L didirikan pada tahun 1997 yang berdomisili di Jakarta dan dalam kegiatan usahanya PT K termasuk ke dalam perusahaan manufaktur yang memproduksi ubin keramik.

###### c. Informasi PT M

PT M merupakan perusahaan manufaktur kemasan dan wadah yang berlokasi di Surabaya.

##### 3.1.2 Sumber Penelitian

Data penelitian diperoleh melalui metode sampling yang dilakukan terhadap putusan-putusan yang diperoleh dari *website* resmi Sekretariat Pengadilan Pajak. Setelah memperoleh putusan pengadilan kemudian diolah lebih lanjut oleh penulis.

##### 3.1.3 Waktu dan Tempat Pelaksanaan

Waktu pelaksanaan proyek akhir dimulai dari 1 Januari 2025 sampai dengan 31 April 2025. Selama periode tersebut, penulis melaksanakan kegiatan pengumpulan data, melakukan analisis, serta menyusun laporan akhir secara bertahap berdasarkan jadwal kerja yang telah dirancang sebelumnya. Penelitian proyek akhir ini dilaksanakan di Jakarta dengan memanfaatkan berbagai data yang tersedia, terutama dari situs resmi Sekretariat Pengadilan Pajak Kementerian Keuangan (<https://setpp.kemenkeu.go.id/>).



### 3.1.4 Metode Sampling

Menurut Delice (2010) dalam (Firmansyah dan Dede 2022) Teknik yang digunakan oleh penulis merupakan cara yang sistematis dalam memilih sebagian kecil elemen atau individu dari populasi yang telah ditetapkan sebelumnya, guna dijadikan sumber data dalam proses observasi sesuai dengan tujuan penelitian yang dilakukan. Putusan yang dijadikan objek penelitian diperoleh melalui metode sampling yang dilakukan pada laman resmi [set.pp.kemenkeu.go.id](https://setpp.kemenkeu.go.id). Proses pengumpulan data dilakukan dengan memanfaatkan fitur pencarian pada kategori Pajak Pertambahan Nilai (PPN), di mana penulis mengunduh sekitar 200 dokumen putusan. Selanjutnya, dilakukan seleksi secara manual berdasarkan kriteria khusus, yaitu putusan yang memuat permasalahan Dasar Pengenaan Pajak (DPP) atas penyerahan barang dan jasa yang PPN-nya harus dipungut sendiri. Berdasarkan proses seleksi tersebut, penulis berhasil mengidentifikasi dan memilih tiga putusan yang sesuai dengan kriteria yang ditetapkan untuk dianalisis lebih lanjut dalam penelitian ini.

## 3.2 Metode Penelitian

Metode penelitian dalam laporan proyek akhir ini mencakup jenis penelitian, sumber data penelitian, teknik pengumpulan data, dan teknik analisis data.

### 3.2.1 Jenis Penelitian

Penelitian yang dilakukan penulis menggunakan jenis penelitian kualitatif. Menurut Straus dan Corbin (2008), dalam Abdi *et al.* (2020) Penelitian kualitatif adalah jenis penelitian yang menghasilkan kesimpulan tanpa menggunakan angka atau perhitungan statistik.

### 3.2.2 Sumber Data Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk menghasilkan data yang akurat dan dapat dipertanggungjawabkan, sehingga penentuan metode pengumpulan data menjadi tahapan penting dalam menentukan keberhasilan proses penelitian. Sumber data dalam penelitian ini menggunakan sumber data sekunder hasil dari keputusan sidang sengketa pajak yang berada pada alamat sekretariat pengadilan pajak dengan laman resmi <https://setpp.kemenkeu.go.id/>.

## 3.3 Teknik Pengumpulan Data

Penelitian kualitatif memanfaatkan dokumen sebagai sumber untuk memahami perspektif subjek, melalui berbagai media tertulis atau arsip yang disusun secara langsung oleh subjek yang bersangkutan. Dalam upaya memperoleh data yang akurat dan dapat dipercaya, pemilihan metode pengumpulan data menjadi aspek penting dalam pelaksanaan penelitian ini.

#### 1. Dokumentasi

Dokumentasi dalam laporan proyek akhir ini terdiri dari data yang dikumpulkan dari informasi mengenai sengketa dan isi DPP atas penyerahan barang dan jasa yang harus dipungut sendiri pada PT K, PT L dan, PT M.

#### 2. Studi Pustaka

Tujuan dari langkah ini adalah untuk menghimpun dasar teori yang akan dijadikan dasar dalam pengembangan laporan ini, serta sebagai referensi pembandingan dalam pembahasan pada tahap selanjutnya.

### 3. Wawancara

Konsultasi dilakukan melalui interaksi langsung dengan konsultan pajak di KKP Jakarta, tempat penulis pernah menjalani program magang. Konsultan tersebut memiliki keahlian dan pengalaman dalam menangani berbagai kasus sengketa pajak, termasuk yang berkaitan dengan permohonan restitusi. Melalui konsultasi ini, penulis memperoleh pemahaman praktis, pandangan ahli, serta wawasan mendalam mengenai permasalahan sengketa pajak, khususnya yang berkaitan dengan sengketa PPN terkait DPP atas penyerahan barang yang harus dipungut sendiri, sesuai dengan fokus pembahasan dalam penelitian ini.

### 3.4 Teknik Analisis Data

Laporan proyek akhir ini menggunakan pendekatan deskriptif kualitatif untuk mengkaji permasalahan yang diangkat dalam penelitian. Pendekatan tersebut digunakan untuk menguraikan dan menjelaskan putusan pengadilan pajak terkait sengketa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas Dasar Pengenaan Pajak (DPP) atas penyerahan barang yang PPN-nya harus dipungut sendiri. Selain itu, laporan ini juga menyajikan hasil analisis terhadap studi kasus atas putusan-putusan tersebut. Berikut merupakan tahapan analisis data yang penulis lakukan:

1. Pengumpulan data  
Penulis memperoleh data dengan menelusuri dan memilih tiga putusan Pengadilan Pajak yang relevan. Ketiga putusan tersebut mengangkat permasalahan terkait sengketa PPN atas DPP atas penyerahan barang yang PPN-nya harus dipungut sendiri
2. Menganalisis dan menyajikan data  
Setelah memperoleh data, penulis melakukan analisis terhadap tiga putusan sengketa yang telah dipilih, lalu mengidentifikasi pokok permasalahan yang menjadi bahan sengketa. Hasil analisis tersebut disajikan dalam bentuk tabel atau dijelaskan secara naratif.
3. Memberikan rekomendasi  
Tahap akhir yang dilakukan penulis adalah menyampaikan saran kepada Wajib Pajak atau perusahaan untuk mencegah sebagai upaya pencegahan terhadap munculnya sengketa di masa mendatang.

## IV HASIL DAN PEMBAHASAN

Penelitian ini dilakukan pada putusan pengadilan pajak periode 2024 yang terkait dengan sengketa pajak pertambahan nilai atas transaksi penjualan. Berdasarkan hasil pencarian ditemukan 3 (tiga) putusan yang sesuai dengan kriteria penelitian.

Tabel 2 Daftar Putusan Pengadilan Pajak

No	Nomor Putusan Pengadilan	Tahun Pajak	Tahun Putusan
1	PUT-000191.16/2024/PP/M.XXB	2021	2024
2	PUT-014203.16/2019/PP/M.XVA	2016	2024
3	PUT-013148.16/2022/PP/M.IIIA	2019	2024

Sumber: Data diolah dari <https://setpp.kemenkeu.go.id/> (2025)

### 4.1 Kasus Sengketa Pajak PT K

Putusan ini merupakan hasil dari proses banding yang diajukan oleh PT K terhadap koreksi DJP atas Dasar Pengenaan Pajak (DPP) dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai (PPN) untuk Masa Pajak September 2021, yang termasuk dalam Tahun Pajak 2021. PT K tidak setuju atas koreksi tersebut dan mengajukan surat keberatan. Namun, DJP melalui Surat Keputusan Keberatan menyatakan bahwa koreksi tetap dipertahankan. PT K tidak puas dengan hasil keberatan, sehingga PT K mengajukan banding ke Pengadilan Pajak. Adapun pokok sengketa dalam permohonan banding atas koreksi yang tidak disetujui oleh PT K sebagai berikut:

Tabel 3 Ringkasan Pokok Sengketa PT K

Pokok Masalah	Menurut		Koreksi yang diajukan Banding
	PT K	DJP	
Koreksi atas DPP Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	Rp 2.715.894.315	Rp 2.865.986.430	Rp 150.092.115

Sumber: Data diolah dari putusan pengadilan PT K (2025)

Pokok sengketa dalam permasalahan ini mencakup satu hal, yaitu koreksi atas DPP Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri, di mana PT K menghitung nilai koreksi sebesar Rp 2.715.894.315, sementara DJP mengoreksi sebesar Rp 2.865.986.430. Dengan demikian, terdapat selisih koreksi yang disengketakan sebesar Rp 150.092.115.

#### 4.1.1 Analisis Masalah yang terjadi pada PT K

Berikut merupakan analisis permasalahan yang terjadi pada PT K berdasarkan pandangan DJP, PT K, dan Pengadilan Pajak atas Koreksi DPP Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri. Berikut penjelasan berdasarkan pandangan DJP, PT K, dan Pengadilan Pajak:

Tabel 4 Ringkasan Permasalahan PT K

Inti Permasalahan	Pandangan DJP	Pandangan PT K	Pandangan Pengadilan Pajak
Koreksi atas DPP Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri pada PT K	Biaya pengiriman yang tidak dilaporkan sebagai penyerahan jasa kena pajak dalam SPT Masa PPN, dengan kekurangan DPP sebesar Rp150.092.115.	PT K berpendapat bahwa biaya pengiriman adalah <i>reimbursement</i> dan bukan penyerahan jasa kena pajak, sehingga tidak perlu dipungut PPN.	Pengadilan Pajak menilai bahwa PT K tidak dapat memberikan bukti yang cukup untuk membuktikan bahwa transaksi adalah <i>reimbursement</i> .

Sumber: Data diolah dari putusan pengadilan PT K (2025)

### Pandangan DJP

Berdasarkan putusan pengadilan pajak pada PT K, awal permasalahan terjadi ketika koreksi yang dilakukan oleh DJP berawal dari hasil pemeriksaan atas seluruh tahun pajak 2021, dimana DJP menemukan adanya nilai penyerahan jasa yang tidak dilaporkan oleh PT K. Secara khusus, untuk masa pajak September 2021, DJP menemukan adanya transaksi dalam akun *Account Receivable, Others-USD* yang menunjukkan adanya penerimaan pembayaran dari pelanggan atas biaya pengiriman. Menurut DJP, biaya pengiriman tersebut tidak dilaporkan sebagai bagian dari penyerahan Jasa Kena Pajak dalam SPT Masa PPN oleh PT K. Oleh karena itu, DJP menilai bahwa terdapat kekurangan pelaporan DPP sebesar Rp150.092.115, yang kemudian menjadi dasar koreksi dan penerbitan SKPKB.

DJP melakukan pemeriksaan dengan menelaah transaksi sepanjang tahun pajak 2021 untuk memperoleh gambaran yang lebih merinci dan menemukan adanya transaksi berulang yang belum dilaporkan oleh PT K. Dalam kasus ini, DJP menemukan bahwa secara agregat terdapat potensi DPP yang tidak dilaporkan senilai Rp5.146.488.850 sepanjang tahun 2021. Untuk masa pajak September saja, nilai koreksi yang diambil sebesar Rp150.092.115. Koreksi ini berasal dari selisih antara jumlah yang dilaporkan oleh Wajib Pajak dalam SPT Masa PPN dan jumlah penyerahan menurut hasil pemeriksaan DJP. Namun demikian, selama proses keberatan berlangsung, PT K tidak dapat memberikan bukti kompeten yang cukup untuk menunjukkan bahwa transaksi tersebut benar-benar merupakan *reimbursement* sebagaimana diatur dalam peraturan perpajakan. DJP mencatat bahwa tidak terdapat bukti kuat seperti *invoice* atas nama pihak ketiga, kesesuaian dokumen penagihan, atau kontrak kerja sama yang mendukung bahwa transaksi dilakukan atas nama pelanggan, bukan atas nama PT K. Ketiadaan dokumen ini mengakibatkan DJP tidak dapat melakukan penelitian atau pengujian lebih lanjut terhadap pembenaran yang diajukan oleh PT K. Oleh karena itu, DJP menyimpulkan bahwa penerimaan



atas biaya pengiriman tersebut layak dikategorikan sebagai penyerahan Jasa Kena Pajak yang terutang PPN dan seharusnya dilaporkan dalam SPT Masa PPN.

### Pembenaran PT K

PT K tidak setuju dengan pandangan DJP atas koreksi Penyerahan Barang dan Jasa yang PPN-nya harus Dipungut Sendiri sebesar Rp150.092.115. PT K berpendapat bahwa transaksi yang dimaksud bukanlah penyerahan jasa, melainkan penggantian biaya (*reimbursement*) atas biaya pengiriman yang ditagihkan secara langsung oleh pihak ketiga (jasa pengiriman) kepada pelanggan, dan PT K hanya meneruskannya kepada pelanggan. PT K berpendapat bahwa transaksi *reimbursement* tidak termasuk dalam penyerahan Jasa Kena Pajak, sehingga tidak dapat dikenakan PPN. Oleh karena itu, PT K tidak melaporkan biaya tersebut dalam SPT Masa PPN.

### Pandangan Pengadilan Pajak

Sesuai dengan hasil pemeriksaan serta penelitian yang ada terhadap masalah dan pembenaran yang ada oleh PT K, Pengadilan Pajak menyatakan menolak pembenaran yang diajukan oleh PT K. Dalam pertimbangannya, Majelis menilai bahwa PT K hanya menjelaskan rincian transaksi tanpa menunjukkan bukti yang cukup dan memadai untuk membuktikan bahwa transaksi sebesar Rp150.092.115 adalah *reimbursement* yang sah sesuai ketentuan perpajakan.

Majelis mengacu pada ketentuan Peraturan Menteri Keuangan No. 78/PMK.03/2010 dan SE-11/PJ.52/1995, yang menetapkan bahwa suatu transaksi dapat dikategorikan sebagai *reimbursement* apabila: (1) tidak terdapat *mark-up*, (2) pengeluaran dilakukan atas nama pihak ketiga, dan (3) terdapat bukti pendukung yang sah. Karena unsur-unsur tersebut tidak dapat dipenuhi oleh PT K, maka transaksi tersebut dianggap sebagai penyerahan jasa kena pajak dan terutang PPN berdasarkan Pasal 1A ayat (1) huruf c UU PPN.

Dengan demikian, koreksi yang dilakukan DJP atas DPP sebesar Rp150.092.115 dinyatakan sah dan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

## 4.2 Kasus Sengketa Pajak PT L

Putusan ini merupakan hasil dari proses banding yang diajukan oleh PT K terhadap koreksi DJP atas Dasar Pengenaan Pajak (DPP) dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai (PPN) untuk Masa Pajak Desember 2016, yang termasuk dalam Tahun Pajak 2016. PT L tidak setuju atas koreksi tersebut dan mengajukan surat keberatan. Namun, DJP melalui Surat Keputusan Keberatan menyatakan bahwa koreksi tetap dipertahankan. PT K tidak puas dengan hasil keberatan, sehingga PT L mengajukan banding ke Pengadilan Pajak. Adapun pokok sengketa dalam permohonan banding atas koreksi yang tidak disetujui oleh PT L sebagai berikut:

Tabel 5 Ringkasan Pokok Sengketa PT L

Pokok Masalah	Menurut		Koreksi yang diajukan Banding
	PT L	DJP	
Koreksi atas DPP Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	Rp 25.469.273.631	Rp 50.048.198.430	Rp 24.578.924.799

Sumber: Data diolah dari Putusan Pengadilan PT L (2025)

Pokok sengketa dalam permasalahan ini mencakup satu hal, yaitu koreksi atas DPP Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri, di mana PT L menghitung nilai koreksi sebesar Rp 25.469.273.631, sementara DJP mengoreksi sebesar Rp 50.048.198.430. Dengan demikian, terdapat selisih koreksi yang disengketakan sebesar Rp 24.578.924.799.

#### 4.2.1 Analisis Masalah yang terjadi pada PT L

Berikut merupakan analisis permasalahan yang terjadi pada PT L berdasarkan pandangan DJP, PT L, dan Pengadilan Pajak atas Koreksi DPP Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri. Berikut penjelasan berdasarkan pandangan DJP, PT L, dan Pengadilan Pajak:

Tabel 6 Ringkasan Permasalahan PT L

Inti Permasalahan	Pandangan DJP	Pandangan PT L	Pandangan Pengadilan Pajak
Koreksi atas DPP Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri pada PT L	DJP menganggap seluruh mutasi keluar barang mencerminkan penyerahan BKP yang harus dikenakan PPN, dengan selisih koreksi sebesar Rp24.578.924.799.	PT L menyatakan bahwa tidak seluruh mutasi keluar barang dapat dikategorikan sebagai penyerahan BKP yang terutang PPN, karena terdapat beberapa barang rusak atau untuk produksi lanjutan.	Pengadilan Pajak menganggap bahwa tidak semua mutasi barang keluar dapat dianggap penyerahan BKP, sehingga koreksi DJP disesuaikan, dan sebagian koreksi dibatalkan.

Sumber: Data diolah dari Putusan Pengadilan PT L (2025)

#### Pandangan DJP

DJP berpendapat bahwa terdapat perbedaan antara nilai mutasi pengeluaran barang jadi dan jumlah penyerahan yang dilaporkan oleh PT L dalam SPT Masa PPN. Nilai mutasi keluar sebesar Rp 312.632.353.863 dianggap mencerminkan keseluruhan penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) yang seharusnya dikenakan PPN. Sementara itu, PT L hanya melaporkan peredaran usaha sebesar Rp 287.944.950.006, sehingga

terdapat selisih Rp 24.687.403.857 yang menurut DJP merupakan penyerahan yang tidak dilaporkan.

DJP menganggap bahwa pengeluaran barang dari gudang (mutasi keluar) secara prinsip menunjukkan telah terjadinya penyerahan BKP. Oleh karena itu, selisih tersebut dikoreksi dan dijadikan tambahan Dasar Pengenaan Pajak (DPP) atas penyerahan barang yang PPN-nya harus dipungut sendiri. Koreksi negatif atas penyerahan sebesar Rp 108.473.938 juga diperhitungkan, sehingga total koreksi DPP menjadi Rp 24.578.924.799.

### **Pembenaran PT L**

PT L menyatakan bahwa tidak seluruh mutasi keluar barang dapat dikategorikan sebagai penyerahan BKP yang terutang PPN. PT L juga menjelaskan, mutasi keluar barang jadi mencakup pula barang-barang yang:

1. Dikeluarkan untuk proses produksi lanjutan (misalnya pemotongan keramik menjadi ukuran kecil),
2. Barang pecah atau rusak yang tidak dapat dijual,
3. Reklasifikasi atau penyesuaian stok internal,
4. Mutasi antar bagian produksi (bukan keluar untuk dijual).

### **Menurut Pengadilan Pajak**

Majelis Hakim berpendapat bahwa mutasi keluar barang memang dapat menjadi indikasi penyerahan BKP, namun tidak semua mutasi barang dapat dikategorikan sebagai penjualan. Pengadilan pajak menilai bahwa argumentasi Wajib Pajak mengenai adanya barang rusak, mutasi internal, dan proses produksi lanjutan merupakan hal yang masuk akal dan dapat dibuktikan dengan dokumentasi.

Oleh karena itu, Pengadilan Pajak menerima sebagian permohonan banding dari Wajib Pajak. Majelis menyatakan bahwa koreksi DJP harus disesuaikan agar hanya mencakup mutasi barang yang benar-benar mencerminkan penyerahan BKP, dan bukan keseluruhan mutasi keluar. Dengan demikian, sebagian koreksi DPP oleh DJP dianggap tidak tepat dan harus dibatalkan.

### **4.3 Kasus Sengketa Pajak PT M**

Putusan ini merupakan hasil dari proses banding yang diajukan oleh PT K terhadap koreksi DJP atas Dasar Pengenaan Pajak (DPP) dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai (PPN) untuk Masa Pajak September 2021, yang termasuk dalam Tahun Pajak 2021. PT M tidak setuju atas koreksi tersebut dan mengajukan surat keberatan. Namun, DJP melalui Surat Keputusan Keberatan menyatakan bahwa koreksi tetap dipertahankan. PT M tidak puas dengan hasil keberatan, sehingga PT M mengajukan banding ke Pengadilan Pajak. Adapun pokok sengketa dalam permohonan banding atas koreksi yang tidak disetujui oleh PT M sebagai berikut:



Tabel 7 Ringkasan Pokok Sengketa PT M

Pokok Masalah	Menurut		Koreksi yang diajukan Banding
	PT M	DJP	
Koreksi atas DPP Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	Rp 7.593.879.347	Rp 8.370.149.580	Rp 776.270.233

Sumber: Data diolah dari putusan pengadilan PT M (2025)

Pokok sengketa dalam permasalahan ini mencakup satu hal, yaitu koreksi atas DPP Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri, di mana PT M menghitung nilai koreksi sebesar Rp 7.593.879.347, sementara DJP mengoreksi sebesar Rp 8.370.149.580. Dengan demikian, terdapat selisih koreksi yang disengketakan sebesar Rp 776.270.233.

#### 4.3.1 Analisis Masalah yang terjadi pada PT M

Berikut merupakan analisis permasalahan yang terjadi pada PT M berdasarkan pandangan DJP, PT M, dan Pengadilan Pajak atas Koreksi DPP Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri. Berikut penjelasan berdasarkan pandangan DJP, PT M, dan Pengadilan Pajak:

Tabel 8 Ringkasan Permasalahan PT M

Inti Permasalahan	Pandangan DJP	Pandangan PT M	Pandangan Pengadilan Pajak
Koreksi atas DPP Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri pada PT M	DJP menganggap seluruh mutasi keluar barang mencerminkan penyerahan BKP yang harus dikenakan PPN, dengan selisih koreksi sebesar Rp24.578.924.799.	PT M menolak koreksi DJP, menyatakan bahwa catatan persediaan sudah sesuai dengan ketentuan akuntansi dan tidak ada penyerahan barang yang tidak dilaporkan.	Pengadilan Pajak menganggap bahwa tidak semua mutasi keluar barang dapat dianggap penyerahan BKP, sehingga koreksi DJP disesuaikan, dan sebagian koreksi dibatalkan.

Sumber: Data diolah dari putusan pengadilan PT M (2025)

#### Pandangan DJP

Direktorat Jenderal Pajak (DJP) melakukan koreksi atas Dasar Pengenaan Pajak (DPP) sebesar Rp9.315.242.797 terhadap PT M karena ditemukan adanya ketidaksesuaian antara persediaan akhir menurut catatan Wajib Pajak dengan kondisi yang dilaporkan dalam SPT Masa PPN Agustus 2019. Koreksi ini dilakukan karena dalam proses pemeriksaan, DJP tidak memperoleh dokumen pendukung yang memadai terkait rincian persediaan akhir, seperti Kartu Persediaan, Buku Persediaan, dan Laporan Mutasi Persediaan yang dibutuhkan untuk memverifikasi data.

Menurut DJP, ketidakmampuan PT M dalam membuktikan dokumen tersebut menandakan adanya kesalahan pelaporan persediaan yang berdampak langsung pada penentuan DPP. Dengan dasar itu, DJP melakukan estimasi persediaan berdasarkan observasi lapangan dan analisis perbandingan antara Harga Pokok Penjualan (HPP) dan penjualan. Oleh karena itu, DJP berkesimpulan bahwa terdapat kekurangan pengakuan atas penyerahan Barang Kena Pajak (BKP), sehingga DPP-nya dikoreksi.

### **Pembenaran PT M**

PT M menolak koreksi DJP dengan menjelaskan bahwa catatan persediaan PT M telah disusun dengan benar dan sesuai dengan ketentuan akuntansi, serta telah diaudit oleh akuntan publik yang independen. Perusahaan juga menjelaskan bahwa ketiadaan beberapa dokumen yang diminta DJP disebabkan oleh faktor eksternal, khususnya akibat penerapan Pemberlakuan Pembatasan Kegiatan Masyarakat (PPKM) dan kondisi darurat selama pandemi COVID-19, yang membatasi akses terhadap dokumen fisik yang tersimpan di kantor.

Lebih lanjut, PT M menyatakan bahwa penggunaan metode estimasi oleh DJP tidak dapat dijadikan dasar koreksi karena tidak mencerminkan kondisi riil kegiatan usaha mereka. Menurut mereka, tidak ada penyerahan barang yang tidak dilaporkan, dan oleh karena itu tidak seharusnya ada koreksi DPP yang berakibat pada pengenaan tambahan PPN. Perusahaan juga menilai bahwa tindakan korektif DJP tidak proporsional dan merugikan tanpa bukti objektif bahwa persediaan tersebut benar-benar diserahkan.

### **Pandangan Pengadilan Pajak**

Majelis Hakim Pengadilan Pajak memutuskan untuk menguatkan koreksi yang dilakukan DJP. Dalam pertimbangannya, Majelis menyatakan bahwa Wajib Pajak tidak dapat memenuhi beban pembuktian bahwa catatan persediaan yang dilaporkan sudah benar, karena tidak menyampaikan dokumen penting yang diminta selama proses pemeriksaan. Majelis menilai bahwa kendala operasional akibat pandemi memang dapat dimaklumi, namun tidak menghapus kewajiban pembuktian dalam perkara perpajakan.

Majelis juga menilai bahwa DJP telah melakukan koreksi berdasarkan metode estimasi yang masuk akal dan proporsional mengingat tidak tersedia data langsung. Dengan mempertimbangkan prinsip formil dan materil dalam pemeriksaan pajak serta asas keadilan dalam pembuktian sengketa, maka koreksi DPP sebesar Rp9,31 miliar dianggap sah dan sesuai ketentuan yang berlaku. Oleh karena itu, permohonan banding dari PT M ditolak seluruhnya.

#### **4.4 Analisis Penulis terhadap Permasalahan yang terjadi pada PT K, PT L, dan PT M**

Permasalahan yang diangkat dalam ketiga kasus sengketa antara Wajib Pajak (PT K, PT L, dan PT M) dengan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) pada prinsipnya berkaitan dengan perbedaan pandangan mengenai penerapan Dasar Pengenaan Pajak (DPP) atas penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) yang PPN-nya harus dipungut sendiri. Berikut analisis penulis berdasarkan pertimbangan terhadap posisi DJP, argumen Wajib Pajak, serta pertimbangan hukum yang digunakan oleh

Pengadilan Pajak dalam menetapkan putusan.

#### 4.4.1 Analisis Penulis Terhadap Permasalahan PT K

Sengketa antara PT K dan DJP berakar pada perbedaan penafsiran terhadap biaya pengiriman yang dibebankan kepada pelanggan. DJP menilai bahwa transaksi tersebut memenuhi unsur penyerahan jasa kena pajak yang harus dikenakan PPN, sedangkan PT K menyatakan bahwa biaya tersebut merupakan *reimbursement* (penggantian biaya) dan bukan objek PPN. Permasalahan muncul ketika dalam SPT Masa PPN September 2021, PT K tidak melaporkan biaya pengiriman sebagai bagian dari DPP. Namun, dalam proses pemeriksaan, DJP menemukan nilai transaksi sebesar Rp 150.092.115 pada akun *Account Receivable Others-USD* yang diidentifikasi sebagai pembayaran biaya pengiriman dari pelanggan. Karena tidak dilaporkan dalam SPT Masa PPN, DJP menganggap telah terjadi kekurangan bayar dan menerbitkan SKPKB. DJP mendasarkan koreksinya pada Pasal 1A ayat (1) huruf c Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang PPN, yang menyebutkan bahwa “Penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam daerah pabean oleh Pengusaha Kena Pajak merupakan objek PPN.”

Dalam pandangan DJP, PT K menerima pembayaran atas suatu layanan (pengiriman barang), yang meskipun dilakukan oleh pihak ketiga, tetapi pembayarannya dilakukan kepada PT K dan bukan langsung kepada penyedia jasa. Karena tidak ada dokumentasi yang menunjukkan bahwa PT K bertindak sebagai perantara atau atas nama pelanggan, maka transaksi tersebut dikualifikasikan sebagai penyerahan jasa. DJP juga menilai bahwa tidak ada dokumen kontraktual, faktur pengiriman, atau bukti pembayaran kepada pihak ketiga yang membuktikan bahwa biaya tersebut dibayarkan oleh PT K atas nama pelanggan. Oleh karena itu, transaksi tersebut secara substansi dianggap sebagai jasa tambahan atas pengiriman yang dikenakan PPN.

Sebaliknya, PT K menyatakan bahwa biaya tersebut merupakan *reimbursement*, yakni penggantian biaya atas jasa pengiriman yang digunakan oleh pelanggan. PT K menyebutkan bahwa mereka tidak menambahkan margin atau keuntungan apapun atas nilai tersebut dan bahwa jasa pengiriman dilakukan oleh pihak ketiga. Landasan argumen PT K merujuk pada Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 78/PMK.03/2010, yang menyatakan bahwa “Penggantian biaya (*reimbursement*) tidak terutang PPN sepanjang memenuhi persyaratan, antara lain transaksi dilakukan atas nama pihak ketiga, tidak ada *mark up*, dan disertai dengan bukti pembayaran dan faktur atas nama pihak ketiga. Namun demikian, PT K gagal memenuhi ketiga syarat tersebut. Tidak terdapat bukti bahwa biaya tersebut dibayarkan atas nama pelanggan (pihak ketiga), juga tidak ada *invoice* yang menunjukkan bahwa jasa pengiriman ditagihkan langsung ke pelanggan. Bahkan, pencatatan transaksi pun berada dalam akun piutang, yang memperkuat anggapan DJP bahwa PT K lah yang menagih langsung kepada pelanggan.

Dalam putusannya, Majelis Hakim Pengadilan Pajak menolak dalil PT K dengan pertimbangan bahwa Wajib Pajak tidak berhasil membuktikan bahwa transaksi tersebut bersifat *reimbursement* sesuai definisi dalam PMK 78/PMK.03/2010, dalam hukum pajak, beban pembuktian berada di pihak PT K, sebagaimana diatur dalam Pasal 13 ayat (1) Undang-Undang Ketentuan Umum

dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP). Oleh karena itu, Majelis menilai bahwa koreksi yang dilakukan oleh DJP adalah sah dan sesuai dengan aturan perpajakan yang berlaku, dan bahwa PPN atas nilai tersebut terutang.

Dari sudut pandang akademis, kasus PT K menunjukkan bahwa perbedaan penafsiran antara konsep *reimbursement* dan penyerahan jasa sering kali menjadi penyebab sengketa, terutama ketika dokumentasi administratif tidak lengkap. Sementara maksud substansial dari PT K adalah sekadar meneruskan biaya, ketidaklengkapan dokumen telah membuat transaksi tersebut secara hukum dianggap sebagai jasa kena pajak, karena dalam konteks sistem *self-assessment*, keandalan dokumentasi adalah kunci verifikasi transaksi dan ketika tidak tersedia bukti bahwa biaya tersebut dilakukan atas nama pihak ketiga, maka DJP akan menafsirkan transaksi tersebut sebagai jasa yang harus dipungut sendiri.

Tabel 9 Analisis penulis terhadap permasalahan PT K

Aspek	Penjelasan
Jenis Transaksi	Biaya pengiriman yang dibebankan ke pelanggan
Pandangan PT K	Biaya merupakan <i>reimbursement</i> sehingga Tidak dikenakan PPN
Pandangan DJP	Tidak ada bukti sah sehingga dianggap penyerahan jasa yang seharusnya terutang PPN
Pandangan Pengadilan Pajak	Mendukung koreksi DJP dan WP gagal buktikan <i>reimbursement</i> sesuai regulasi
Dasar Hukum	PMK 78/PMK.03/2010, Pasal 1A ayat (1) huruf c UU PPN dan Pasal 13 ayat (1) UU KUP

Sumber: Data diolah dari Sengketa Pajak PT K (2025)

#### 4.4.2 Analisis Penulis Terhadap Permasalahan PT L

Sengketa yang melibatkan PT L berfokus pada koreksi oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) terhadap mutasi keluar barang yang dianggap sebagai penyerahan BKP dan oleh karenanya dikenakan PPN. PT L menolak koreksi tersebut dengan menyatakan bahwa tidak semua mutasi keluar mencerminkan transaksi penjualan.

Dalam SPT Masa PPN Desember 2016, PT L melaporkan penyerahan sebesar Rp287.944.950.006, sedangkan hasil pemeriksaan DJP menunjukkan bahwa total mutasi keluar dari gudang adalah sebesar Rp 312.632.353.863. Perbedaan sebesar Rp 24.687.403.857 dikoreksi oleh DJP sebagai penyerahan yang tidak dilaporkan, dikurangi koreksi negatif sebesar Rp 108.473.938, sehingga total koreksi DPP menjadi Rp 24.578.924.799. DJP menyimpulkan bahwa nilai tersebut mewakili penyerahan BKP yang terutang PPN, sementara PT L berpendapat bahwa sebagian mutasi keluar tidak dapat dikategorikan sebagai transaksi kena pajak, karena terdapat barang rusak atau gagal produksi, ada mutasi antar bagian produksi, dan terdapat beberapa barang digunakan untuk proses produksi lanjutan yang mana barang tersebut bukan untuk dijual. Berdasarkan Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang PPN Nomor 42 Tahun 2009, yang menyatakan bahwa penyerahan BKP di dalam daerah pabean oleh PKP dikenakan PPN. Dalam hal ini, DJP menyamaratakan seluruh mutasi barang keluar sebagai penyerahan barang, tanpa membedakan apakah mutasi tersebut



untuk penjualan, rusak, atau pemakaian internal. Koreksi dilakukan dengan asumsi bahwa setiap mutasi keluar berarti barang telah diserahkan kepada pihak luar (*customer*) dan oleh karena itu harus dipungut PPN.

PT L menyampaikan bahwa mutasi barang keluar tidak selalu mencerminkan penyerahan dalam arti perpajakan. Secara prinsip, PT L menyatakan bahwa barang yang keluar dari gudang bisa saja dipindahkan ke bagian produksi (*semi-finished goods*), dibuang karena rusak, digunakan untuk keperluan riset, dan tidak dijual karena terdapat proses retur internal. Mengacu dengan Pasal 1A ayat (1) Undang-Undang PPN, yang menekankan bahwa penyerahan adalah peralihan hak atas barang dari PKP kepada pihak lain. Artinya, jika tidak ada perubahan kepemilikan atau pengalihan hak secara hukum, maka mutasi tersebut bukan penyerahan sehingga tidak dapat disebut sebagai penjualan. Majelis Hakim menilai bahwa argumen PT L dapat diterima, karena tidak semua mutasi keluar sebagai penjualan dan PT L berhasil menunjukkan beberapa dokumen internal seperti berita acara barang rusak dan catatan produksi internal.

Kasus yang dihadapi oleh PT L mencerminkan kompleksitas praktik akuntansi persediaan dalam konteks perpajakan. Secara perpajakan, DJP menggunakan pendekatan kuantitatif atas mutasi fisik barang keluar sebagai indikator penyerahan BKP. Pendekatan ini memang relevan secara administratif, namun belum tentu mencerminkan substansi ekonomi dan akuntansi dari transaksi yang terjadi. Dari sudut pandang akuntansi, mutasi keluar barang belum tentu menandakan terjadinya transaksi penjualan atau penyerahan hak milik. Dalam Pernyataan Standar Akuntansi (PSAK) 202 tentang Persediaan, pengeluaran barang dari gudang bisa terjadi untuk berbagai tujuan internal perusahaan, seperti proses pengolahan lebih lanjut (*work in process*), pemakaian sendiri, pemindahan barang antar departemen, atau bahkan barang yang rusak. Oleh karena itu, mutasi barang belum tentu mencerminkan perpindahan kepemilikan yang menjadi indikator pengakuan pendapatan maupun penyerahan dalam perpajakan.

Tabel 10 Analisis penulis terhadap permasalahan PT L

Aspek	Penjelasan
Jenis Transaksi	Mutasi barang keluar dari gudang produksi
Pandangan PT L	Tidak semua mutasi adalah penyerahan BKP, namun terdapat mutasi keluar barang yang rusak, mutasi keluar pemindahan barang antar departemen, dan mutasi keluar untuk produksi lanjutan.
Pandangan DJP	Semua mutasi keluar dianggap penyerahan sehingga seharusnya terutang PPN
Pandangan Pengadilan Pajak	Mendukung argumen DJP dan membenaran argumen PT L
Dasar Hukum	PSAK 202, Pasal 1A ayat (1) UU PPN, dan Pasal 4 ayat (1) huruf a UU PPN

Sumber: Data diolah dari Sengketa Pajak PT L (2025)

#### 4.4.3 Analisis Penulis Terhadap Permasalahan PT M

Sengketa antara PT M dan DJP bermula dari ketidaksesuaian antara nilai persediaan akhir dalam laporan SPT Masa PPN dengan hasil pemeriksaan DJP. DJP beranggapan bahwa terdapat potensi penyerahan BKP yang belum dilaporkan, dan oleh karenanya, dilakukan koreksi terhadap DPP sebesar Rp 8.370.149.580. PT M menolak koreksi tersebut karena merasa pencatatan persediaannya telah sesuai dengan prinsip akuntansi.

Dalam pemeriksaan untuk tahun pajak 2019, DJP menemukan bahwa dokumen pendukung persediaan akhir seperti kartu persediaan, laporan mutasi stok, dan faktur pembelian tidak disediakan secara lengkap oleh PT M. Karena tidak memperoleh verifikasi langsung terhadap fisik maupun administrasi persediaan, DJP melakukan koreksi DPP penyerahan BKP berdasarkan pendekatan rekonsiliasi HPP dan pendapatan. Akibatnya, nilai koreksi sebesar Rp 776.270.233 ditetapkan sebagai kekurangan laporan PPN atas DPP. Sesuai dengan Pasal 4 ayat (1) UU PPN, setiap penyerahan barang oleh Pengusaha Kena Pajak merupakan objek PPN. Karena terdapat selisih antara nilai persediaan menurut WP dan hasil perhitungan DJP, maka selisih tersebut dianggap mencerminkan penyerahan yang belum dilaporkan.

PT M menolak koreksi tersebut dengan menyatakan bahwa pencatatan persediaan telah dilakukan sesuai standar akuntansi dan telah diaudit oleh kantor akuntan publik. Ketidadaan dokumen selama pemeriksaan disebut disebabkan oleh kondisi darurat pandemi COVID-19 dan pembatasan kegiatan operasional kantor. PT M juga mengajukan pembenaran bahwa koreksi DJP mengabaikan substansi laporan yang telah diaudit, dan bahwa selisih persediaan bukanlah indikasi penjualan, melainkan bagian dari fluktuasi operasional biasa. Sebagai dasar pembelaan, mengacu pada PSAK 202 tentang persediaan, yang menyebutkan bahwa persediaan diukur berdasarkan nilai terendah antara biaya dan nilai realisasi neto, oleh karena itu penurunan persediaan atau selisih stok tidak otomatis dianggap sebagai penjualan, melainkan dapat berasal dari barang rusak, kesalahan pencatatan sementara, dan persediaan yang belum didokumentasikan.

Kasus PT M memperlihatkan dampak serius dari ketidaksiapan dokumentasi dalam pengelolaan persediaan, terutama ketika terjadi ketidaksesuaian antara data internal dan ekspektasi DJP. Dari sisi perpajakan, DJP sudah benar melakukan koreksi ketika bukti langsung tidak tersedia. Namun, pendekatan DJP seharusnya diselaraskan dengan PSAK 202, yang menekankan bahwa pengeluaran persediaan bukan berarti selalu terjadi penyerahan atau pengakuan pendapatan dan persediaan akhir dipengaruhi oleh faktor lain, termasuk kerusakan barang, fluktuasi produksi, atau kondisi *force majeure* seperti pandemi. Oleh karena itu ketidakseimbangan perlakuan akuntansi dan perlakuan perpajakan dalam kasus PT M dapat memunculkan koreksi DJP yang terlihat benar secara angka atau logika dasar, tetapi belum tentu benar secara substansi atau kenyataan yang sebenarnya terjadi di perusahaan, namun sebenarnya bisa merugikan Wajib Pajak yang terdampak operasional.

Tabel 11 Analisis penulis terhadap permasalahan PT M

Aspek	Penjelasan
Jenis Transaksi	Selisih persediaan akhir yang dianggap sebagai penyerahan yang tidak dilaporkan
Argumen PT M	Persediaan telah dicatat sesuai PSAK 202 dan diaudit sehingga tidak ada penjualan yang belum dilaporkan
Pandangan PT M	PSAK 202: Persediaan tidak selalu mencerminkan penjualan; pandemi menghambat penyediaan dokumen
Pandangan DJP	Selisih dianggap penyerahan BKP karena tidak dapat dibuktikan sebaliknya
Pandangan Pengadilan Pajak	Koreksi DJP sah karena WP gagal membuktikan kebenaran laporan persediaan
Dasar Hukum	Pasal 4 ayat (1) UU PPN; Pasal 13 ayat (1) UU KUP

Sumber: Data diolah dari Sengketa Pajak PT M (2025)

#### 4.5 Rekomendasi bagi PT K, PT L dan PT M

Berdasarkan hasil analisis terhadap tiga putusan sengketa pajak yang melibatkan PT K, PT L, dan PT M, penulis merumuskan rekomendasi yang bersifat spesifik untuk masing-masing Wajib Pajak. Rekomendasi ini ditujukan agar potensi koreksi atas Dasar Pengenaan Pajak (DPP) dan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Keluaran dapat diminimalkan di masa mendatang.

##### 4.5.1 Rekomendasi untuk PT K

Permasalahan utama yang dihadapi oleh PT K adalah koreksi atas biaya pengiriman yang oleh DJP dikategorikan sebagai penyerahan jasa kena pajak, sementara oleh perusahaan diklaim sebagai *reimbursement*. Sengketa ini pada dasarnya berakar dari ketidakterpenuhinya persyaratan administratif dan dokumentasi yang dipersyaratkan dalam regulasi perpajakan.

Sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan (PMK) No. 78/PMK.03/2010, suatu penggantian biaya (*reimbursement*) dapat dikecualikan dari pengenaan PPN apabila memenuhi tiga syarat kumulatif, yaitu:

1. Dikeluarkan atas nama pihak ketiga;
2. Tidak mengandung unsur laba bagi pihak yang menerima penggantian;
3. Tersedia dokumen pendukung yang sah dan memadai (seperti *invoice* atas nama pelanggan, bukti transfer, atau kontrak).

Dalam kasus PT K, koreksi oleh DJP disebabkan oleh tidak terpenuhinya ketiga unsur tersebut secara lengkap. Berikut rekomendasi penulis bagi PT K agar tidak terulang permasalahan yang sama di masa mendatang:

1. Membangun sistem verifikasi *reimbursement* yang terstandar. PT K perlu membangun sistem dokumentasi yang dapat membedakan dengan jelas antara pengeluaran operasional perusahaan dan pengeluaran yang bersifat atas nama pihak ketiga. Hal ini mencakup, formulir internal untuk klasifikasi transaksi *reimbursement*, prosedur persetujuan pembayaran atas nama pelanggan, dan penetapan kode transaksi khusus dalam sistem pembukuan.



2. Melengkapi bukti transaksi *reimbursement* secara formal. PT K wajib menyimpan dan melampirkan dokumen sebagai bukti pendukung setiap transaksi *reimbursement*, antara lain Invoice dari pihak ketiga atas nama pelanggan, bukan atas nama PT K, bukti pembayaran yang menunjukkan PT K hanya sebagai perantara, dan perjanjian atau kontrak layanan yang menyebutkan bahwa biaya ditanggung oleh pihak pelanggan.
3. Pemisahan akun khusus dalam pembukuan. Transaksi yang bersifat *reimbursement* sebaiknya dipisahkan dari akun pendapatan usaha, dengan membuka akun *reimbursement receivable* dan *reimbursement payable* dan menghindari pengakuan atas penerimaan *reimbursement* sebagai *revenue* (pendapatan), baik dalam laporan keuangan maupun SPT PPN.
4. Lakukan audit internal-sebelum pelaporan SPT Masa PPN. PT K dapat menerapkan *review* internal sebelum pelaporan SPT Masa PPN, dengan fokus khusus pada transaksi ambigu seperti penggantian biaya, agar dapat dilakukan klarifikasi sebelum pemeriksaan oleh DJP terjadi.

Tabel 12 Rekomendasi atas Sengketa PT K

Aspek Permasalahan	Rekomendasi
Biaya pengiriman dianggap penyerahan jasa	Tegaskan peran PT K sebagai perantara melalui kontrak dan <i>invoice</i> atas nama pelanggan
Tidak ada dokumen pendukung transaksi	Wajib memiliki faktur, bukti transfer, kontrak layanan, dan pengesahan dokumen
Pencatatan tidak terpisah	Buat akun khusus <i>reimbursement receivable/payable</i> dalam sistem akuntansi
Risiko koreksi berulang	Terapkan audit internal sebelum pelaporan SPT Masa PPN

Sumber: Data analisa penulis (2025)

#### 4.5.2 Rekomendasi untuk PT L

Permasalahan yang dihadapi PT L terletak pada pengklasifikasian seluruh mutasi barang keluar sebagai penyerahan BKP oleh DJP. PT L tidak sepenuhnya dapat membuktikan bahwa sebagian dari mutasi tersebut bukan merupakan transaksi kena pajak, seperti barang rusak atau barang untuk proses produksi lanjutan.

Namun, kelemahan utama dari PT L adalah tidak tersedianya dokumentasi tertulis yang cukup kuat dan sistematis untuk membedakan jenis mutasi keluar. Dalam hal ini, pengadilan menolak seluruh argumen PT L dan tetap mempertahankan koreksi DJP atas mutasi yang tidak dapat dibuktikan. Berikut rekomendasi penulis bagi PT L agar tidak terulang permasalahan yang sama di masa mendatang:

1. Membangun sistem klasifikasi mutasi barang. PT L dapat menyusun prosedur standar operasional (SOP) yang mengklasifikasikan seluruh jenis mutasi barang, termasuk mutasi untuk proses produksi lanjutan, mutasi untuk barang rusak, mutasi antar divisi, dan mutasi penyerahan barang ke pelanggan (penjualan).

2. Lakukan dokumentasi non komersial. Agar DJP dapat membedakan penyerahan dan non-penyerahan, setiap mutasi pada PT L harus didukung oleh dokumen, seperti berita acara barang rusak, Surat Permintaan Barang Internal (SPBI), dokumen produksi (job order, kartu kerja), Laporan retur internal, dan laporan pelepasan barang untuk keperluan non komersial.
3. Lakukan integrasi akuntansi persediaan dan pelaporan pajak. PT L dapat menggunakan sistem akuntansi yang mendukung klasifikasi transaksi, seperti membuat akun terpisah antara mutasi komersial dan mutasi internal, menambahkan catatan keterangan pada laporan mutasi bulanan, dan lakukan penyusunan rekonsiliasi antara stok persediaan fisik dan penyerahan dalam SPT Masa PPN.
4. Lakukan audit mutasi sebelum pelaporan SPT Masa PPN. Sebelum menyusun SPT Masa PPN, PT L perlu dilakukan audit mutasi barang keluar oleh bagian perpajakan atau tim audit, untuk memastikan bahwa hanya penyerahan yang sah yang diakui sebagai DPP kena PPN.
5. Selaraskan PSAK 202 dengan Kebijakan Perpajakan. PT L harus mampu menunjukkan bahwa pengeluaran persediaan tidak selalu menimbulkan konsekuensi perpajakan, terutama ketika tidak ada nilai jual, kontrak, atau bukti pengalihan hak milik. Hal tersebut perlu dijelaskan dalam catatan keterangan suatu transaksi jika diperiksa oleh DJP.

Tabel 13 Rekomendasi atas Sengketa PT L

Aspek Permasalahan	Rekomendasi
Biaya pengiriman dianggap penyerahan jasa	Tegaskan peran PT K sebagai perantara melalui kontrak dan <i>invoice</i> atas nama pelanggan
Tidak ada dokumen pendukung transaksi	Wajib memiliki faktur, bukti transfer, kontrak layanan, dan pengesahan dokumen
Pencatatan tidak terpisah	Buat akun khusus <i>reimbursement receivable/payable</i> dalam sistem akuntansi
Risiko koreksi berulang	Terapkan audit internal sebelum pelaporan SPT Masa PPN

Sumber: Data analisa penulis (2025)

#### 4.5.3 Rekomendasi untuk PT M

Sengketa pada PT M bermula dari tidak sesuainya data persediaan akhir dengan dokumen pendukung yang tersedia. Hal ini menyebabkan DJP melakukan koreksi DPP atas dasar perbedaan antara laporan dan kondisi aktual yang tidak dapat dijelaskan secara memadai oleh WP.

Rekomendasi untuk PT M perlu memperkuat manajemen persediaan dan memastikan bahwa setiap mutasi barang, baik barang masuk maupun barang keluar, serta tercatat dengan bukti fisik dan administratif yang lengkap. Setiap pencatatan persediaan akhir harus dapat ditelusuri kembali ke dokumen pendukung, seperti faktur pembelian, surat jalan, dan laporan stok. Kesesuaian antara laporan keuangan fiskal dan komersial juga perlu dijaga agar tidak menimbulkan persepsi adanya transaksi tersembunyi. Selain itu, penggunaan perangkat lunak akuntansi terintegrasi yang mendukung pelacakan real-time

terhadap persediaan sangat disarankan untuk meningkatkan akurasi data yang dilaporkan dalam SPT Masa PPN. Berikut rekomendasi penulis bagi PT M agar tidak terulang permasalahan yang sama di masa mendatang:

1. Membangun sistem pengendalian persediaan yang terintegrasi. PT M perlu mengimplementasikan sistem yang mampu melacak mutasi masuk dan keluar barang secara rinci, penyesuaian stok (waste, rusak, obsolete), dan persediaan dalam proses atau transit. Sistem ini sebaiknya berbasis perangkat lunak akuntansi atau *Enterprise Resource Planning* (ERP) yang mendukung pelaporan langsung ke fungsi pajak.
2. Memastikan ketersediaan dokumen pendukung persediaan. Untuk menghindari koreksi DJP, PT M wajib menjaga dan mengarsipkan dokumen, termasuk kartu persediaan, laporan stok harian/mingguan/bulanan, faktur pembelian, surat jalan, dan berita acara penghapusan barang.
3. Lakukan audit internal secara berkala. Lakukan audit internal terhadap persediaan minimal triwulanan, untuk mengantisipasi potensi selisih data antara sistem pencatatan dan kondisi fisik. Audit ini menjadi dasar untuk penyesuaian buku besar persediaan dan penjelasan resmi kepada DJP apabila dimintai keterangan.
4. Penyesuaian pelaporan SPT Masa PPN berdasarkan PSAK 202. Berdasarkan PSAK 202, persediaan diukur pada biaya atau nilai realisasi neto, mana yang lebih rendah, dan tidak langsung mencerminkan adanya transaksi penjualan. Oleh karena itu, PT M harus membedakan barang yang benar-benar telah diserahkan dan menjadi objek PPN dan barang yang hilang, rusak, atau belum final secara hukum (belum berpindah hak).
5. Membuat laporan penjelasan persediaan akhir. Saat menyampaikan SPT Masa PPN, PT M dapat menyertakan laporan internal berisi penjelasan ringkas atas nilai persediaan akhir, terutama jika terdapat selisih signifikan antar bulan, ketidadaan mutasi besar, dan koreksi internal akibat produksi tertunda atau retur. Laporan ini dapat menjadi dokumen pendukung jika terjadi pemeriksaan DJP di masa depan.

Tabel 14 Rekomendasi atas Sengketa PT M

Aspek Permasalahan	Rekomendasi
Koreksi DPP akibat selisih persediaan akhir	Bangun sistem ERP atau <i>software</i> persediaan yang terintegrasi
Tidak tersedia dokumen pendukung	Arsipkan kartu stok, surat jalan, laporan stok, dan berita acara penghapusan barang
Estimasi koreksi oleh DJP	Lakukan audit internal persediaan secara berkala dan buat laporan penjelasan selisih stok
Ketidakesesuaian antara akuntansi dan perpajakan	Lakukan rekonsiliasi antara laporan fiskal dan komersial dan patuhi PSAK 202 sebagai dasar penilaian
Tidak siap hadapi pemeriksaan PPN	Lampirkan “Laporan Penjelasan Persediaan” untuk memperkuat isi SPT Masa PPN

Sumber: Data analisa penulis (2025)

## V SIMPULAN DAN SARAN

### 5.1 Kesimpulan

Berdasarkan pembahasan di atas, beberapa kesimpulan yang di dapat adalah sebagai berikut:

1. Sengketa pajak yang terjadi pada PT K berhubungan dengan koreksi DJP atas biaya pengiriman yang tidak dilaporkan sebagai penyerahan jasa kena pajak. PT K berpendapat bahwa biaya pengiriman tersebut adalah *reimbursement* yang tidak seharusnya dipungut PPN. Namun, PT K gagal menunjukkan bukti yang cukup, seperti faktur atau dokumen pendukung lainnya, yang menyebabkan DJP melakukan koreksi DPP yang sah. Pengadilan Pajak juga mendukung keputusan DJP karena tidak ada bukti yang memadai untuk membuktikan bahwa transaksi tersebut adalah *reimbursement*.
2. Sengketa pajak PT L berfokus pada koreksi DJP terhadap mutasi keluar barang yang dianggap sebagai penyerahan BKP yang terutang PPN. PT L menyatakan bahwa tidak semua mutasi keluar barang merupakan penyerahan yang terutang PPN, karena beberapa barang rusak atau digunakan untuk proses produksi lanjutan. Pengadilan Pajak memutuskan untuk membatalkan sebagian koreksi DJP, dengan alasan bahwa tidak semua mutasi keluar barang dapat dianggap sebagai penyerahan BKP yang dikenakan PPN.
3. Kasus sengketa pajak PT M terkait dengan ketidaksesuaian antara persediaan yang tercatat dan laporan yang disampaikan dalam SPT Masa PPN. DJP melakukan estimasi terhadap DPP karena PT M tidak dapat memberikan dokumen yang memadai terkait persediaan akhir. Pengadilan Pajak menguatkan keputusan DJP karena PT M tidak dapat membuktikan bahwa catatan persediaannya sudah benar sesuai dengan ketentuan yang berlaku, dan hal ini mengarah pada koreksi DPP yang sah.
4. Berdasarkan analisis terhadap ketiga kasus, dapat disimpulkan bahwa sengketa pajak yang terjadi pada PT K, PT L, dan PT M disebabkan oleh ketidaklengkapan dan ketidakakuratan dalam dokumentasi transaksi. DJP melakukan koreksi atas DPP berdasarkan temuan pemeriksaan yang tidak didukung oleh bukti yang cukup. Dalam hal ini, penting bagi wajib pajak untuk menyediakan dokumen yang lengkap dan akurat untuk mendukung setiap transaksi yang dilaporkan dalam SPT Masa PPN.
5. Berdasarkan hasil penelitian dan analisis terhadap sengketa yang terjadi pada PT K, PT L, dan PT M, disarankan agar wajib pajak lebih meningkatkan kualitas dokumentasi transaksi yang jelas dan sah. Selain itu, wajib pajak perlu lebih memahami peraturan perpajakan yang berlaku dan selalu menyiapkan bukti yang memadai untuk setiap transaksi yang dilaporkan dalam SPT Masa PPN. Untuk menghindari kesalahan dalam pelaporan DPP dan PPN Keluaran, wajib pajak juga disarankan untuk menggunakan jasa konsultan pajak yang dapat membantu dalam pengelolaan transaksi dan pelaporan yang lebih baik.



## 5.2 Saran

Berdasarkan hasil analisis atas tiga kasus sengketa perpajakan yang berkaitan dengan Dasar Pengenaan Pajak (DPP) dan kewajiban pemungutan sendiri atas penyerahan Barang Kena Pajak (BKP), disarankan agar para wajib pajak, khususnya pelaku usaha yang tergolong sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP), memperkuat sistem dokumentasi transaksi, pengendalian internal, dan pemahaman atas regulasi perpajakan yang berlaku.

Pertama, untuk transaksi yang berkaitan dengan penggantian biaya atau *reimbursement* sebagaimana terjadi pada PT K, perusahaan perlu menyusun prosedur yang memisahkan dengan jelas antara transaksi komersial dan non-komersial. Penggunaan *invoice* atas nama pihak ketiga, bukti pembayaran yang sah, serta kontrak yang menyebutkan secara eksplisit pembebanan biaya kepada pelanggan menjadi syarat minimum untuk menghindari kesalahpahaman dengan otoritas pajak. Tanpa dokumen tersebut, risiko diklasifikasikannya *reimbursement* sebagai jasa kena pajak akan tetap tinggi.

Kedua, pada kasus mutasi barang keluar yang tidak mencerminkan penyerahan, seperti pada PT L, wajib pajak disarankan untuk menyiapkan dokumen pembuktian atas mutasi non-komersial, antara lain melalui Berita Acara Barang Rusak, Surat Permintaan Barang Internal, laporan proses produksi, dan catatan retur internal. Selain itu, sistem pembukuan harus mampu membedakan antara barang keluar untuk keperluan penjualan dan untuk kebutuhan operasional internal, agar fiskus tidak menafsirkan seluruh mutasi sebagai objek PPN.

Ketiga, dalam hal selisih atau koreksi persediaan seperti yang terjadi pada PT M, perusahaan harus memastikan bahwa sistem persediaan dikelola dengan baik dan didukung oleh bukti administrasi yang kuat. Audit internal terhadap posisi persediaan, pelaporan periodik, serta rekonsiliasi antara laporan fiskal dan laporan komersial menjadi langkah penting untuk menjaga kredibilitas data yang dilaporkan. Laporan penjelasan atas komposisi persediaan akhir dapat menjadi alat bantu penting dalam menghadapi pemeriksaan DJP.

Selain itu, para wajib pajak sebaiknya melakukan pelatihan teknis berkala kepada staf akuntansi dan perpajakan, serta mempertimbangkan pendampingan oleh konsultan pajak jika diperlukan. Upaya ini tidak hanya bertujuan untuk memenuhi kewajiban perpajakan, tetapi juga sebagai bentuk pengelolaan risiko usaha agar perusahaan tidak terjebak dalam koreksi fiskal yang dapat menimbulkan beban keuangan dan reputasi.



## DAFTAR PUSTAKA

- Asmara G. 2006. *Peradilan Pajak dan Lembaga Penyanderaan (Gijzeling) dalam Hukum Pajak di Indonesia*. Yogyakarta: LaksBang PRESSIndo.
- Abdi. (2020). *Metode Penelitian Kualitatif (Teori & Panduan Praktis Analisis Data Kualitatif)* (Issue August).
- Abduh, A. (2019). Penyelesaian Sengketa Pajak Melalui Lembaga Keberatan. *Eksekusi*, 1(2), 181–200. <https://doi.org/10.24014/je.v1i2.8430>
- Adlini, M. N., Dinda, A. H., Yulinda, S., Chotimah, O., & Merliyana, S. J. (2022). Metode Penelitian Kualitatif Studi Pustaka. *Edumaspul: Jurnal Pendidikan*, 6(1), 974–980. <https://doi.org/10.33487/edumaspul.v6i1.3394>
- Agasie, D., & Zubaedah, R. (2022). Urgensi Kenaikan Tarif Pajak Pertambahan Nilai Berdasarkan Asas Kepentingan Nasional. *Perspektif Hukum*, 50–74. <https://doi.org/10.30649/ph.v22i2.131>
- Avianti, A., Komarasari, I., & Widodo, A. (2022). Analisis Sengketa Pajak Penghasilan Badan Atas Koreksi Biayapromosi Bagi End-User (Studi Kasus Pt Saf Tahun 2018). *Jurnal Vokasi Indonesia*, 10(2). <https://doi.org/10.7454/jvi.v10i2.1019>
- Direktorat Jenderal Pajak. (2022). *Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-01/PJ/2022 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak*. Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak.
- Erero, J. L. (2021). Contribution of VAT to economic growth: A dynamic CGE analysis. *Journal of Economics and Management*, 43, 22–51. <https://doi.org/10.22367/jem.2021.43.02>
- Firmansyah, D., & Dede. (2022). Teknik Pengambilan Sampel Umum dalam Metodologi. *Jurnal Ilmiah Pendidikan Holistik (JIPH)*, 1(2), 85–114.
- Hasanah, N., Fitri, R., Anggraeni, D., Pahala, I., & Wahono, P. (2025). *Analisis Sengketa Pajak di Indonesia : Perspektif Konsultan dan Fiskus*. 8, 1342–1349.
- Pratiwi, Y. T., Andayani, A., & Soeparno, K. (2022). Analisis Penerapan Pajak Pertambahan Nilai (Ppn) Atas Transaksi Penjualan Barang Kena Pajak Pada Pt. Novapharin. *Income*, 3(2), 58–71. <https://doi.org/10.38156/akuntansi.v3i2.151>
- Putri, N. A., & Muhasan, I. (2021). Ppn Atas Penyerahan Batu Bara Dalam Undang-Undang Cipta Kerja (Menakar Potensi Kenaikan Atau Penurunannya Terhadap Penerimaan Negara). *JURNAL PAJAK INDONESIA (Indonesian Tax Review)*, 5(2), 108–113. <https://doi.org/10.31092/jpi.v5i2.1367>
- Riyadi, S. P., Setiawan, B., & Alfargo, D. (2021). Pengaruh Kepatuhan Wajib Pajak, Pemeriksaan Pajak, dan Pemungutan Pajak terhadap Penerimaan Pajak Penghasilan Badan. *Jurnal Riset Akuntansi & Perpajakan (JRAP)*, 8(02), 57–67. <https://doi.org/10.35838/jrap.2021.008.02.16>
- Safinatunnayah, Z. A. (2023). Pengaruh Pemeriksaan Pajak, Penagihan Pajak Dan Kepatuhan Wajib Pajak Terhadap Efektifitas Penerimaan Pajak Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Depok Cimanggis. *Jurnal Bina Akuntansi*, 10(2), 651–675. <https://doi.org/10.52859/jba.v10i2.465>
- Salida, A., & Nawir, I. (2021). Perlakuan Akuntansi Pajak Pertambahan Nilai pada PT. Tiran Makassar. *JUSIE (Jurnal Sosial Dan Ilmu Ekonomi)*, 6(01), 1–11. <https://doi.org/10.36665/jusie.v6i01.416>
- Peraturan Menteri Keuangan (2015) *PMK Nomor 202/PMK.03/2015 tentang*

*Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 9/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pengajuan dan Penyelesaian Keberatan.*

Purnomo, N., & Soerjatno, R. (2021). *PPN & PPnBM: Teori dan praktik*. Jakarta: Nas Media Indonesia.

Pemerintah Republik Indonesia. (2009). *Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak*.

Pemerintah Republik Indonesia. (2007). *Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 85.

Pemerintah Republik Indonesia. (2009). *Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah*. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 150.

@Hak cipta milik IPB University

Hak Cipta Dilindungi Undang-undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber :
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IPB University.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IPB University.