

ANALISIS ARGUMENTASI HUKUM DAN *RATIO DECIDENDI* DALAM SENGKETA PPN DI PENGADILAN PAJAK PADA PUTUSAN PENGADILAN PAJAK NOMOR : PUT-005266.16/2023/PP/M.XIB

Olina Rizki Arizal¹, Rizky Karo-Karo²

Air Marshal Suryadarma University¹, Air Marshal Suryadarma University²

Email : olin.ra@gmail.com¹, rizkykaro@unsurya.ac.id²

Citation: Olina Rizki Arizal., Rizky Karo-Karo. Analisis Argumentasi Hukum Dan *Ratio Decidendi* Dalam Sengketa Ppn Di Pengadilan Pajak Pada Putusan Pengadilan Pajak Nomor : PUT-005266.16/2023/PP/M.XIB. *MALA IN SE: Jurnal Hukum Pidana, Kriminologi dan Viktimologi* 2.2.2025. 204-218

Submitted:01-08-2025 **Revised:**01-09-2025 **Accepted:**01-10-2025

Abstrak

Penyelesaian sengketa pajak di pengadilan tidak terlepas dari kendala-kendala yang dihadapi, salah satunya yaitu rumitnya perumusan argumentasi hukum. Artikel ini bertujuan menganalisis Putusan Hakim Pengadilan Pajak pada Sengketa PPN PT. Cipta Dwi Busana dan menganalisis argumentasi hukum yang kuat dalam sengketa PPN di Pengadilan Pajak PT. Cipta Dwi Busana. Metode yang digunakan dalam penelitian ini yaitu yuridis normatif. Penelitian ini menganalisis putusan No.PUT-005266.16/2023/PP/M.XIB Tahun 2024 dengan sumber hukum berasal dari undang-undang yang berkaitan dengan perpajakan dan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Perpajakan. Teknik analisa dengan menghubungkan sumber hukum primer dengan teori dan literatur berupa buku dan jurnal sebagai pendukung, kemudian disajikan secara deskriptif. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa putusan No.PUT-005266.16/2023/PP/M.XIB Tahun 2024 putusan mengabulkan seluruhnya banding dari PT CDB terhadap Keputusan Direktur Jenderal yang berdasarkan pada aturan perundang-undangan perpajakan dan juga argumentasi hukum. Argumentasi yang digunakan yakni PMK 32/PMK.010/2019, Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009 Pasal 1 Ayat 17 dan 19, dan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2012

Kata Kunci: Sengketa Pajak, Pajak Pertambahan Nilai, Argumentasi Hukum

Abstract

The resolution of tax disputes in court is not without its challenges, one of which is the complexity of formulating legal arguments. This study aims to analyze the Tax Court Judge's Decision on the VAT dispute involving PT. Cipta Dwi Busana and examine strong legal arguments in the VAT dispute at the Tax Court of PT. Cipta Dwi Busana. The method used in this research is normative juridical. This study analyzes Decision No. PUT-005266.16/2023/PP/M.XIB of 2024, with legal sources drawn from laws related to taxation and Value Added Tax (VAT). The analysis technique involves linking primary legal sources with supporting theories and literature, including books and journals, and is presented descriptively. The results of this study indicate that Decision No. PUT-005266.16/2023/PP/M.XIB of 2024 fully granted PT. Cipta Dwi Busana's appeal against the Director General's Decision, based on taxation laws and legal arguments. The arguments referenced include PMK 32/PMK.010/2019, Law of the Republic of Indonesia Number 42 of 2009, Articles 1 Paragraphs 17 and 19, and Government Regulation of the Republic of Indonesia Number 1 of 2012.

Keywords: *Tax Dispute, Value Added Tax, Legal Argument*

A. PENDAHULUAN

Sumber pendapatan pemerintah Indonesia, terbesar adalah dari pajak.. Menurut Waluyo, sekitar 70% dari total pendapatan negara berasal dari pajak. Sebagian besar kegiatan negara akan sulit dilakukan jika tidak ada pajak. Pajak menanggung semua biaya pembangunan seperti jembatan, sekolah, rumah sakit, dan lainnya, serta belanja pegawai. Jumlah pajak yang dipungut

berkorelasi positif dengan jumlah infrastruktur yang dapat dibangun oleh pemerintah negara, semakin banyak pemungutan pajak maka infrastruktur yang dapat dibangun semakin banyak. Dalam beberapa tahun terakhir, sektor pajak telah mendapatkan banyak perhatian. Pemerintah harus melakukan berbagai upaya untuk intensifikasi dan ekstensifikasi subjek dan objek pajak agar keuangan negara tetap stabil karena peran pajak dalam APBN yang semakin meningkat. Sehingga Peran dan dukungan masyarakat sangat penting¹.

Dalam beberapa tahun terakhir, pendapatan nasional negara Indonesia mengalami peningkatan secara signifikan yang menggambarkan bahwa kuatnya pertumbuhan ekonomi. Meski demikian, banyak faktor-faktor yang mempengaruhi besarnya pendapatan nasional, baik internal maupun eksternal, termasuk kebijakan pajak². Sumber penerimaan pajak terdiri dari beberapa jenis seperti Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBm), Bea Materai, Cukai, Bea Impor, Bea Ekspor, Pajak Penghasilan (PPh), dan Pajak Pertambahan Nilai (PPN)³.

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) merupakan pajak konsumsi yang dikenakan kepada konsumen akhir yang membeli atau menggunakan barang dan jasa di dalam daerah pabean. Penerimaan pajak dari PPN merupakan penerimaan pajak terbesar setelah Pajak Penghasilan (PPh), yang menyumbang sekitar 30% dari penerimaan pajak. Wajib Pajak yang telah menjadi Pengusaha Kena Pajak (PKP) berperan sebagai pihak yang bertanggung jawab untuk menghitung, melaporkan, dan mempertanggungjawabkan PPN, sedangkan pemakai produk akhir adalah konsumen yang membayar PPN⁴.

Namun, besarnya pajak yang diterima tersebut tentunya diatur dalam aturan pajak dapat menimbulkan permasalahan. Rumitnya aturan PPN dan seringkali berubah-ubah, membuat pentingnya pemahaman mendalam mengenai regulasi perpajakan bagi setiap perusahaan⁵. Menurut James, aturan pajak yang kompleks dapat menimbulkan wajib pajak menjadi ambigu

¹ Khairannisa, Dian, and Charoline Cheisviyanny. 2019. "Analisis Peranan Konsultan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dalam Memenuhi Kewajiban Perpajakan." *Jurnal Eksplorasi Akuntansi* 1(3): 1151–67

² Syafi'i, Nur Lailiyatul Inayah, and Muhammad Rozaan Albarik. 2023. "Analisis Sengketa Pajak Pertambahan Nilai." *Equity: Jurnal Akuntansi* 3(2): 111–21. doi:10.46821/equity.v3i2.340

³ Migang, Satriawaty, and Wani Wahyuni. 2020. "Pengaruh Pertumbuhan Self Assessment System, Pemeriksaan Pajak Dan Penagihan Pajak Terhadap Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai (Ppn) Pada Kpp Pratama Balikpapan Satriawaty." *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis* 23: 1–5. [Http:// Jurnal.Unikal.Ac.Id/Index.Php/Jebi/Article/View/1095%0ahttp://Jurnal.Unikal.Ac.Id/Index.Php/Jebi/Article/Viewfile/1095/795](http://Jurnal.Unikal.Ac.Id/Index.Php/Jebi/Article/View/1095%0ahttp://Jurnal.Unikal.Ac.Id/Index.Php/Jebi/Article/Viewfile/1095/795)

⁴ Agasie, Deyola, and Rahmi Zubaedah. 2022. "Urgensi Kenaikan Tarif Pajak Pertambahan Nilai Berdasarkan Asas Kepentingan Nasional." *Perspektif Hukum*: 50–74. doi:10.30649/ph.v22i2.131

⁵ Khairannisa, Dian, and Charoline Cheisviyanny. 2019. "Analisis Peranan Konsultan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dalam Memenuhi Kewajiban Perpajakan." *Jurnal Eksplorasi Akuntansi* 1(3): 1151–67

dan menyebabkan wajib pajak melakukan tindakan penghindaran pajak. Selain mengakibatkan peraturan pajak yang tidak pasti, aturan yang kompleks ini akan berakhir pada terhambatnya pertumbuhan ekonomi⁶.

Selaras dengan hal tersebut, Sutedi menyatakan bahwa sistem pemungutan pajak di Indonesia dikenal dengan istilah *self assessment system* yaitu sistem pemungutan pajak yang memungkinkan wajib pajak untuk menghitung dan memperhitungkan sendiri pajak yang terutang, membayar sendiri jumlah pajak yang harus dibayar, serta memberikan laporan jumlah pajak yang terutang secara mandiri. Surat Pemberitahuan (SPT) merupakan formulir yang harus diisi untuk melaporkan jumlah pajak yang terutang. Pelaporan dan pembuatan SPT dilakukan secara berkala setiap akhir masa dan atau akhir. Disamping itu, aparat pajak atau fiskus bertugas untuk mengawasi, mempelajari, dan memeriksa SPT yang telah disampaikan oleh wajib pajak. Hasil dari pemeriksaan tersebut yakni diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak (SKP) atau Surat Tagihan Pajak (STP), sehingga apabila penerbitan SKP dan STP tersebut menimbulkan ketidaksetujuan wajib pajak maka akan mengakibatkan terjadinya sengketa pajak⁷.

Sengketa pajak sering terjadi selama pelaksanaan sistem perpajakan seperti ini, salah satunya terjadi pada jenis Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Sengketa Pajak merupakan perselisihan yang terjadi dalam masalah perpajakan yang melibatkan Wajib Pajak dengan fiskus yang terjadi karena adanya suatu keputusan yang dikeluarkan pihak fiskus dan dapat membuat wajib pajak mengajukan keberatan dan mengajukan banding atau gugatan kepada Pengadilan Pajak apabila keberatan pajaknya ditolak berdasarkan pada peraturan perundang-undangan perpajakan. Selain itu ada banyak faktor yang menjadi penyebab timbulnya sengketa pajak, diantaranya kebijakan dari Dirjen Pajak, interpretasi yang berbeda, perhitungan yang berbeda, dan adanya keberatan dari Wajib Pajak⁸.

Perselisihan yang terjadi dalam bidang perpajakan ini dapat diproses dan diselesaikan melalui Pengadilan Pajak yang memiliki wewenang untuk menyelesaikan semua kasus sengketa pajak, termasuk sengketa PPN. Di Indonesia, penyelesaian sengketa perpajakan

⁶ Kristanto, Ari Budi, and Christian Alessandro Noreen. 2021. "Kepatuhan Di Tengah Kompleksitas Pajak: Apakah Literasi Memiliki Peran?" *Jurnal Riset Akuntansi & Perpajakan (JRAP)* 8(02): 35–46. doi:10.35838/jrap.2021.008.02.14

⁷ Gotama, I Wayan Sentana, Ida Ayu Putu Widiati, and I Putu Gede Seputra. 2020. "Eksistensi Pengadilan Pajak Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak." *Jurnal Analogi Hukum* 2(3): 331–35.

⁸ Wahyuni, Willa. 2022. "Mengenal Sengketa Pajak Dan Tata Cara Penyelesaiannya." *hukumonline.com*. <https://www.hukumonline.com/berita/a/mengenal-sengketa-pajak-dan-tata-cara-penyelesaiannya-lt62ac3c58a988b/?page=2>.

menggunakan beberapa skema dan lembaga, seperti proses keberatan, banding, gugatan, dan peninjauan kembali. Peraturan formal hukum pajak menjelaskan secara rinci aturan yang berkaitan dengan lembaga yang menangani sengketa pajak tersebut. Skema penyelesaian sengketa pajak tersebut dilakukan oleh badan-badan tertentu yang ditetapkan oleh perundang-undangan pajak⁹.

Pengadilan pajak memulai proses perkara dengan adanya pihak yang bersengketa yang melibatkan individu atau organisasi sebagai penanggung pajak atau wajib pajak yang berhadapan dengan pejabat yang berwenang. Kemudian, menyelesaikan perselisihan pajak. Dalam kasus perselisihan pajak, upaya keberatan adalah langkah pertama yang harus dilakukan. Ini berarti bahwa seorang penanggung pajak atau wajib pajak harus melakukan upaya keberatan ini sebelum pergi ke Pengadilan Pajak untuk mengajukan banding atau gugatan¹⁰. Menurut data dari laman resmi Sekretariat Pengadilan Pajak yang dikutip dari DDTC News, pada tahun 2023 terdapat 12.714 berkas sengketa pajak. Angka ini mengalami penurunan dibandingkan dengan tahun 2022 sebanyak 14.709 atau setara dengan 13,6%¹¹. Meskipun mengalami penurunan, jumlah sengketa pajak tersebut masih tergolong besar, sehingga diperlukan upaya yang cukup besar untuk penyelesaian sengketa pajak. Namun penyelesaian sengketa pajak tidak terlepas dari kendala-kendala yang dihadapi, salah satunya yaitu rumitnya perumusan argumentasi hukum yang

Argumentasi hukum berisi penjelasan, penguraian, pembuktian, pembenaran, pembelaan, penyerangan, pembantahan, dan penyanggahan berdasarkan pemikiran-pemikiran dan pandangan-pandangan hukum yang cemerlang sebagai hasil penafsiran dan penalaran hukum.

Pada penulisan tugas akhir di Fakultas Hukum Universitas Dirgantara Marsekal Suryadarma, penulis akan menganalisis secara ilmiah sengketa pajak pada PT CDB (selanjutnya disebut PT CDB). PT CDB merupakan perusahaan yang bergerak di bidang usaha produkai pakaian jadi, menerima Surat Ketetapan Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang yang dikeluarkan oleh DJP yang selanjutnya disebut DJP. Namun pihak perusahaan

⁹ Aulia, Ismiani, Nera Marinda Machdar, Universitas Bhayangkara, and Jakarta Raya. 2023. "Upaya Hukum Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak Pada Pengadilan Pajak : Suatu Perspektif Keadilan." 2(3): 603–20.

¹⁰ Umboh, David Yosua. 2021. "Prosedur Penyelesaian Sengketa Pajak Di Pengadilan Pajak Menurut Undang Undang Nomor 14 Tahun 2002." *Lex Administratum* 9(8)

¹¹ DDTCNews, Redaksi. 2024. "Ini Data Terbaru Berkas Sengketa Yang Masuk Pengadilan Pajak." DDTCNews. <https://news.ddtc.co.id/berita/nasional/1801253/ini-data-terbaru-berkas-sengketa-yang-masuk-pengadilan-pajak>.

sebagai wajib pajak tidak setuju dengan Surat Ketetapan Kurang Bayar Pajak tersebut, perusahaan merasa bahwa tidak ada lagi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang harus dibayarkan atau dapat dikatakan nihil dan perhitungan pajaknya pun menurutnya sudah benar. Oleh karena itu, PT CDB mengajukan keberatan namun tetap ditolak oleh pihak DJP. Akhirnya, PT CDB mengajukan banding ke Pengadilan Pajak. Sengketa ini menjadi objek dalam penelitian artikel ini, sehingga sesuai dengan latar belakang di atas, penulis bertujuan untuk menganalisis Putusan Hakim Pengadilan Pajak pada Sengketa PPN PT CDB dan menganalisis argumentasi hukum yang kuat dalam sengketa PPN di Pengadilan Pajak PT. CDB.

B. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode penelitian yuridis normatif, yang berarti mencari aturan, prinsip, dan teori hukum untuk menyelesaikan masalah hukum¹². Dengan menggunakan metode yuridis normatif, penelitian ini bertujuan untuk memahami, mengkaji, dan menganalisis prinsip-prinsip hukum secara menyeluruh¹³. Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini yaitu pendekatan pemahaman perundang-undangan, kasus, konseptual berupa teori untuk menyusun argumentasi hukum, dan pendekatan interpretasi hukum untuk mempertajam analisis masalah hukum yang terdapat ketidakjelasan pada dasar hukumnya¹⁴.

Penelitian ini menganalisis putusan No.PUT-005266.16/2023/PP/ M.XIB Tahun 2024 dengan sumber hukum berasal dari undang-undang yang berkaitan dengan perpajakan dan Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Perpajakan dan data-data yang dikumpulkan dengan cara mempelajari buku-buku, jurnal ilmiah, dan bahan publikasi lainnya yang kiranya relevan dengan penelitian ini. Teknik analisa yang digunakan penulis adalah dengan menghubungkan sumber hukum primer dengan teori dan literatur berupa buku dan jurnal sebagai pendukung, kemudian disajikan secara deskriptif.

C. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

1. Putusan Hakim Pengadilan Pajak pada Sengketa PPN PT. Cipta Dwi Busana

¹² Marzuki, Peter Mahmud. 2010. *Penelitian Hukum*. Cet. Ke-6. Jakarta: Kencana.

¹³ Cipta dewa, Renada, and Tanudjaja. 2024. "Tanggung Jawab Pidana Pada Korporasi Dalam Tindak Pidana Perpajakan." *Jurnal Hukum Indonesia* 3(3): 96–106. doi:10.58344/jhi.v3i3.1005.

¹⁴ Suharsono, Agus. 2023. "Argumentasi Hukum Hakim Agung Dalam Putusan Sengketa Pajak Pertambahan Nilai Penjualan Agunan Oleh Perusahaan Jasa Keuangan." 9: 24–38.

PT CDB yang bergerak dalam industry pembuatan pakaian jadi, menerima Surat Ketetapan Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa pada tanggal 28 Maret 2022 yang dikeluarkan oleh DJP, namun pihak perusahaan sebagai wajib pajak atas nilai yang ditetapkan dalam SKPKB tersebut, perusahaan merasa bahwa tidak ada lagi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang harus dibayarkan atau dapat dikatakan nihil dan perhitungan pajaknya pun menurutnya sudah benar. Oleh karena itu, PT CDB mengajukan keberatan terhadap adanya surat tersebut namun tetap ditolak oleh pihak DJP yang tetap mempertahankan perhitungan jumlah PPN yang masih harus dibayar oleh wajib pajak. Akhirnya, PT CDB mengajukan banding ke Pengadilan Pajak. Tujuan PT CDB mengajukan banding agar kiranya SKPKB Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa yang dikeluarkan oleh DJP dapat dibatalkan.

Sengketa tersebut dilatarbelakangi adanya perbedaan persepsi perhitungan pajak antara DJP dengan PT CDB yang merupakan perusahaan yang bergerak dibidang kegiatan usaha jasa maklon yang mengekspor hasil produksinya ke luar negeri. Ekspor dilakukan dengan menggunakan angkutan udara melalui jasa perusahaan *Freight Forwarder* di Indonesia untuk mengirimkan barang kepada pembeli di luar negeri.

Pengiriman menggunakan transportasi udara merupakan permintaan pembeli melalui perusahaan *Nobland Internasional Inc* (Nobland). Nobland menyepakati bahwa PT CDB melakukan talangan terlebih dahulu terkait dengan biaya pengiriman ekspor barang dan nantinya akan diganti oleh pihak Nobland sesuai dengan tagihan dari pihak jasa pengiriman yaitu *Freight Forwarder* berupa DPP+PPN. Pihak PT CDB mengkreditkan PPN yang dibayarkan ke *Freight Forwarder* tersebut.

Dalam pemeriksaan, pihak DJP menilai bahwa pengiriman barang yang dilakukan oleh PT CDB melalui udara tersebut dianggap sebagai penyerahan Jasa Kena Pajak didalam Daerah Pabean yang dikenai PPN dengan tarif sebesar 10% (sepuluh persen) sesuai dengan ketentuan Pasal 6 ayat (2) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 32/PMK.010/2019 dan penggantian atas pengiriman barang tersebut dinilai tidak memenuhi syarat sebagaimana diatur dalam pasal 6 ayat (1) huruf a Peraturan Menteri Keuangan Nomor 32/PMK.010/2019 yang berbunyi :

“Ekspor Jasa Kena Pajak dikenai Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 sepanjang memenuhi ketentuan sebagai berikut:

- a) “didasarkan atas perikatan atau perjanjian tertulis antara Pengusaha Kena Pajak dengan Penerima Ekspor Jasa Kena Pajak yang mencantumkan dengan jelas:

- 1) Jenis;
- 2) Rincian kegiatan yang dihasilkan di dalam Daerah Pabean untuk dimanfaatkan di luar Daerah Pabean oleh Penerima Ekspor Jasa Kena Pajak;
- 3) Nilai penyerahan,”

Maka dari itu, permasalahan tersebut menimbulkan ketimpangan yang menyebabkan ketidakselarasan antara laporan keuangan dari pihak PT CDB dan juga DJP yang dibawa sampai ke Pengadilan Pajak. Dalam hal ini, PT CDB disebut sebagai Pemohon Banding dan DJP sebagai Terbanding.

Menurut Pemohon Banding, skema transaksi terkait biaya pengiriman dan jasa pengurusan transportasi melalui sarana angkutan kapal udara yang dikeluarkan oleh pemohon banding kepada pihak ketiga (*freight forwarder*) yang menjadi dasar koreksi penyerahan Jasa Kena Pajak/JKP oleh Pihak Terbanding yakni sebagai berikut :

Freight Forwarder sebagai pihak ketiga menerbitkan daftar muatan kapan udara dan faktur komersial (dokumen yang dipersamakan dengan faktur pajak) untuk menagihkan biaya pengiriman dan jasa pengurusan transportasi produk pakaian jadi tersebut kepada pemohon banding. Atas adanya faktur tersebut, pemohon banding melakukan pembayaran kepada *Freight Forwarder* atas tagihan yang diterbitkannya tersebut. Setelah itu, pembayaran yang dilakukan oleh pemohon banding terhadap pihak *Freight Forwarder* dicatat dalam bentuk debit dan meneruskan tagihan *Freight Forwarder* untuk menagih *reimbursement*/talangan biaya pengiriman dan jasa pengurusan transportasi tersebut kepada Nobland selaku pengguna jasa maklon. Akhirnya, pemohon banding meneruskan tagihan tersebut kepada Nobland dan menerima pembayaran sehubungan dengan *reimbursement* biaya pengiriman dan jasa pengurusan transportasi dari pihak Nobland.

Menurut kaca mata DJP sebagai pihak Terbanding, *reimbursement* yang diterima oleh pemohon banding tidak memenuhi syarat sesuai aturan, karena pada dasarnya *reimbursement* memiliki beberapa syarat diantaranya tidak ada *mark up/mark down*, ada bukti asli dari pihak ketiga yang diserahkan kepada penerima jasa, ada bukti dari pihak ketiga atas nama penerima jasa bukan atas nama pemberi jasa serta diatur dalam kontrak/perjanjian. Tidak terpenuhinya syarat-syarat dalam *reimbursement*, dikarenakan beberapa alasan yakni :

- 1) Tagihan dari pihak ketiga (*freight forwarder*) ditagihkan kepada pemohon banding, bukan kepada Nobland International Inc

- 2) Dalam dokumen *processing contract* yang merupakan kontrak jasa maklon tidak diatur mengenai *reimbursement* (penggantian tagihan)
- 3) Berdasarkan surat DJP tersebut, maka pembayaran yang diterima oleh pemohon banding dapat dikatakan *reimbursement* apabila tagihak dari *freight forwarder* ditagihkan kepada pihak pertama yakni Nobland International Inc
- 4) Pemohon Banding menyampaikan penjelasan beserta bukti/dokumen yakni *freight forwarder* menerbitkan daftar muatan kapal udara dan faktur komersial (dokumen yang dipersamakan dengan faktur pajak) untuk menagihkan biaya pengiriman dan jasa pengurusan transportasi produk pakaian jadi tersebut kepada pemohon banding.

Berdasarkan fakta hukum yang ada, hakim menyampaikan beberapa pertimbangan yakni sebagai berikut :

- 1) Penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf c UU PPN dinyatakan salah satu syarat penyerahan jasa yang terutang pajak adalah penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya, sedangkan Pemohon Banding tidak bergerak dalam usaha pengurusan transportasi (*freight forwarding*), namun JKP pengurusan transportasi ekspor melalui udara dilakukan oleh perusahaan *FreightForwarder* di Indonesia sesuai pesanan Pemohon Banding;
- 2) Bahwa atas penyerahan jasa pengurusan transportasi ekspor melalui udara oleh perusahaan *Freight Forwarder* di Indonesia sesuai pesanan Pemohon Banding telah dipungut PPN dan atas PPN tersebut telah dikreditkan oleh Pemohon Banding; bahwa sesuai pasal 6 ayat (3) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 32/PMK.010/2019 (PMK 32/2019) yang menyatakan bahwa :
 - (1) “Kegiatan Ekspor Jasa Kena Pajak merupakan kegiatan pelayanan di dalam Daerah Pabean yang menyebabkan suatu barang, fasilitas, kemudahan, atau hak tersedia untuk dimanfaatkan di luar Daerah Pabean”.
 - (2) “Kegiatan pelayanan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) yaitu:
 - a) kegiatan yang melekat pada barang bergerak yang dikeluarkan untuk dimanfaatkan di luar Daerah Pa bean;
 - b) kegiatan yang melekat pada barang tidak bergerak yang berada di luar Daerah Pabean; atau

- c) kegiatan selain kegiatan sebagaimana dimaksud dalam huruf a dan huruf b yang hasilnya diserahkan untuk dimanfaatkan di luar Daerah Pabean dengan cara:
- 1) penyampaian langsung atau tidak langsung antara lain melalui pos dan saluran elektronik; atau
 - 2) berupa penyediaan hak untuk dipakai (akses) di luar Daerah Pabean, berdasarkan permintaan Penerima Ekspor Jasa Kena Pajak”.
- 3) Menurut Hakim dapat dimaknai bahwa apabila suatu ekspor jasa kena pajak sesuai Pasal 4 ayat (1), ayat (2), dan/atau ayat (3) PMK 32/2019 tidak memenuhi syarat sesuai Pasal 6 ayat (1) PMK 32/2012 sehingga dianggap sebagai penyerahan JKP di dalam daerah Pabean, maka JKP sebagaimana dimaksud dalam pasal 4 ayat (1), (2), dan/atau (3) PMK 32/2019 tidak dikenai PPN sehingga tidak terjadi pengenaan PPN dua kali atas objek transaksi yang sama;
- 4) Menurut dalil Terbanding yang menyatakan bahwa Penggantian *Export by Air* tersebut terutang PPN yang dipungut sendiri dan dikenakan PPN tariff 10% (sepuluh persen), menurut hakim menjadi tidak tepat karena transaksi *in quo* telah dilakukan pemungutan PPN terutang oleh perusahaan *Freight Forwarder* yang bekerja sama dengan Pemohon Banding sehingga sesuai ketentuan yang diatur dalam Pasal 6 ayat (3) PMK 32/2019 atas JKP yang sebelumnya diakualifikasi sebagai ekspor JKP tidak lagi dikenai PPN untuk menghindari terjadinya dua kali pengenaan PPN atas objek transaksi yang sama;
- 5) Hakim menyimpulkan bahwa atas objek transaksi Penggantian *Export by Air* yang diterima Pemohon Banding dari Nobland tidak memenuhi kualifikasi sebagai ekspor Jasa Kena Pajak karena tidak memenuhi persyaratan Pasal 6 ayat (1) PMK 32/2019 karena yang melakukan kegiatan pelayanan jasa terkait dilakukan oleh perusahaan *freight forwarder* di Indonesia atas jasa *a quo* telah dipungut PPN sesuai ketentuan yang berlaku;
- 6) Hakim berpendapat bahwa penerimaan uang atas *reimbursement* (talangan pembayaran) atas biaya pengiriman melalui udara tidak termasuk sebagai bagian dari objek PPN sesuai ketentuan Pasal 4 Undang-undang PPN karena Pemohon Banding tidak menyerahkan JKP pengurusan jasa transportasi;

- 7) Menurut Hakim, koreksi Terbanding atas penyerahan yang PPN nya harus dipungut sendiri sebesar Rp.59.559.492 tidak dapat dipertahankan.

Dalam sengketa PPN antara PT CDB dengan DJP tersebut, amar putusan mengabulkan seluruhnya banding dari PT CDB terhadap Keputusan DJP Nomor KEP-00602/KEB/PJ/WPJ.07/2023 tanggal 20 Maret 2023 tentang Keberatan Wajib Pajak atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Oktober 2020 Nomor 0007/207/20/057/22 tanggal 28 Maret 2022 sebagaimana telah dibetulkan dengan Keputusan DJP Nomor KEP-00026/NKEB/PJ/KP.0705/2023 tanggal 01 Maret 2023.

Dapat dikatakan bahwa pertimbangan hakim yang berdasarkan pada bukti-bukti yang kuat dan relevan yang diberikan oleh pihak Pemohon Banding yang disandarkan pada sumber hukum dan yurisprudensi dapat mengabulkan banding tersebut secara penuh. Dan sengketa ini dimenangkan oleh Pihak Pemohon Banding yakni PT CDB.

2. Argumentasi Hukum yang Kuat Dalam Sengketa PPN di Pengadilan Pajak PT. Cipta DWI Busana

Dalam kasus yang sama tetapi tahun pajak yang berbeda, Pemohon Banding melalui kuasa hukum yang sebelumnya, permohonan bandingnya hanya dikabulkan sebagian dimana Hakim merubah pengenaan PPN 10% menjadi 1%, yaitu pada putusan banding sengketa PPN masa Desember 2019 nomor : PUT-008533.16/2022/PP/M.XIB tanggal; 12 Desember 2023, pada halaman 72 dari 99 menyebutkan bahwa Hakim mempertahankan 10% dari nilai DPP PPN sehingga PPN yang dikenakan adalah 1%.

Adapun argumentasi hukum yang lebih kuat dan dimasukkan dalam argumen hukum dalam sengketa ini yaitu untuk masa pajak Oktober 2020 pada Pengadilan Pajak adalah sebagai berikut :

a) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009 Pasal 1 Ayat 17 dan 19

Pada ayat 17 UU ini menegaskan “Dasar Pengenaan Pajak adalah jumlah Harga Jual, Penggantian, Nilai Impor, Nilai Ekspor, atau nilai lain yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang.”Kemudian ayat 19 menjelaskan “Penggantian adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pengusaha karena penyerahan Jasa Kena Pajak, ekspor Jasa Kena Pajak, atau ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud, tetapi tidak termasuk

Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut menurut Undang-Undang ini dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak atau nilai berupa uang yang dibayar atau seharusnya dibayar oleh Penerima Jasa karena pemanfaatan Jasa Kena Pajak dan/atau oleh penerima manfaat Barang Kena Pajak Tidak Berwujud karena pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean.” (Menteri Keuangan Republik Indonesia, 2009).

Maka dari peraturan di atas, transaksi pengiriman barang melalui udara dengan sistem *reimbursement* adalah tidak termasuk dalam nilai jual atau nilai tambahan atas penyerahan barang atau jasa kena pajak, dan *reimbursement* tidak akan dikenakan PPN. Dalam peraturan ini "penggantian" yang berfungsi sebagai suatu imbalan dari penyerahan jasa atau barang yang akan dikenakan PPN. Dalam kasus ini, PT CDB yang berada di Indonesia membayarkan terlebih dahulu biaya pengiriman internasional untuk barang yang akan dikirimkan ke Nobland International Inc. yang berada di negara lain. Yang kemudian meminta *reimbursement* atau pengembalian dana talangan dari perusahaan tersebut (sebagai penggantian biaya aktual tanpa penambahan untung atau margin). Maka dari itu, pembayaran ini tidak dianggap sebagai "penggantian" sebagaimana yang tertera pada Pasal 1, dan tidak akan dikenakan biaya PPN.

Selain itu, dalam *reimbursement* yang ditagihkan pemohon banding kepada Nobland International Inc., secara substansi tidak ada kegiatan pemberian jasa dari pemohon banding. Dalam aturan ini, penggantian harus memiliki komponen penyerahan atau ekspor jasa dari pihak yang meminta penggantian. Maka dapat dikatakan bahwa *reimbursement* tersebut hanyalah talangan dana pengiriman semata.

b) Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2012

Pada Pasal 1 ayat 5 peraturan ini menjelaskan “Penggantian adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh Pengusaha karena penyerahan Jasa Kena Pajak, ekspor Jasa Kena Pajak, atau ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud, tetapi tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut menurut Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak atau nilai berupa uang yang dibayar atau seharusnya dibayar oleh Penerima Jasa karena pemanfaatan Jasa Kena Pajak dan/atau oleh

penerima manfaat Barang Kena Pajak Tidak Berwujud karena pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean”.

Aturan ini sejalan dengan Undang-Undang Republik Indonesia nomor 42 tahun 2019. Namun, PP No. 1 Tahun 2012 Pasal 5 mengatur lebih rinci tentang pelaksanaan dan teknis terkait "penggantian" dalam praktik perpajakan. *Reimbursement* dalam sengketa terjadi untuk **mengganti biaya yang telah dibayarkan sebelumnya** atas nama PT CDB tanpa mengambil keuntungan atau tambahan nilai. Tentunya hal ini berbanding terbalik dengan penggantian dalam konteks PPN, yang biasanya mengacu kepada imbalan untuk barang atau jasa kena pajak.

Dengan argumentasi hukum yang kuat yang telah disampaikan oleh PT CDB seperti yang telah dijabarkan di atas, menjadikan landasan yang kuat bagi mereka untuk menolak koreksi Otoritas Pajak atas DPP dan kurang bayar PPN dengan tarif 10%, serta menolak sanksi yang dijatuhkan Otoritas Pajak karena bertentangan dengan Undang-Undang PPN dan Peraturan Perpajakan terkait. Argumentasi hukum yang kuat dan bukti-bukti yang konkret inilah yang menghasilkan persetujuan Hakim dalam Pengadilan Pajak untuk sengketa ini. Sehingga pada akhirnya PT CDB tidak perlu membayarkan PPN atas *reimbursement* karena memang hal tersebut tidak termasuk dalam hal-hal yang akan dikenakan PPN.

c) PMK 32/PMK.010/2019

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 32/PMK. 010/2019 Tentang Batasan Kegiatan Dan Jenis Jasa Kena Pajak Yang Atas Ekspornya Dikenai Pajak Pertambahan Nilai :

- 1) Pasal 2 menegaskan bahwa “(1) Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas Ekspor Jasa Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak. (2) Pajak Pertambahan Nilai yang terutang sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dihitung dengan cara mengalikan tarif Pajak Pertambahan Nilai dengan Dasar Pengenaan Pajak. (3) Tarif Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud pada ayat (2) adalah 0% (nol persen). (4) Dasar Pengenaan Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (2) adalah Penggantian”.
- 2) Pasal 3 menjelaskan “Kegiatan Ekspor Jasa Kena Pajak merupakan kegiatan pelayanan di dalam Daerah Pabean yang menyebabkan suatu barang, fasilitas,

- kemudahan, atau hak tersedia untuk dimanfaatkan di luar Daerah Pabean. (2) Kegiatan pelayanan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) yaitu: a. kegiatan yang melekat pada barang bergerak yang dikeluarkan untuk dimanfaatkan di luar Daerah Pabean”.
- 3) Pasal 4 ayat 1 huruf c, menjelaskan bahwa “Jenis Jasa Kena Pajak berupa kegiatan pelayanan yang melekat pada barang bergerak yang dikeluarkan untuk dimanfaatkan di luar Daerah Pabean sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (2) huruf a meliputi: a. jasa maklon; b. jasa perbaikan dan perawatan; dan c. jasa pengurusan transportasi (*freight forwarding*) terkait barang untuk tujuan ekspor”.
 - 4) Pasal 6 ayat 3 menjelaskan “Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1), ayat (2), dan ayat (3) yang dihasilkan dan dimanfaatkan di luar Daerah Pabean tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai.”(Menteri Keuangan Republik Indonesia, 2019)”.

Dua kegiatan yang mendasari *reimbursement* tersebut adalah pemberian jasa maklon oleh pemohon banding dan pengurusan transportasi udara atas barang produksi yang telah dihasilkan. Berdasarkan kedua hal ini dapat disimpulkan bahwa tidak ada pajak pertambahan nilai yang harus dibayarkan oleh pemohon banding. Atau dalam kata lain, apabila pengiriman barang tersebut dianggap sebagai Jasa Kena Pajak oleh Otoritas Pajak, maka hal itu bisa dikatakan tidak benar, karena berdasarkan Pasal 6 ayat 3 Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 32/PMK.010/2019 menjelaskan bahwa jasa pengurusan transportasi (*freight forwarding*) terkait barang untuk tujuan ekspor, tidak dikenakan pajak pertambahan nilai. Oleh karena itu, PPN yang dikenakan dalam hal ini tidak memiliki hukum yang sah, sehingga pemohon banding berhak mengajukan keberatan atas hal ini dengan menyertakan bukti-bukti berupa dokumen yang lengkap.

D. KESIMPULAN

Dalam putusan No. PUT-005266.16/2023/PP/M.XIB Tahun 2024, hakim mengabulkan seluruhnya banding dari PT CDB terhadap Keputusan Direktur Jenderal yang berdasarkan pada aturan perundang-undangan perpajakan dan juga argumentasi hukum. Argumentasi hukum dari PT CDB didasari oleh beberapa regulasi perpajakan yang ada di Indonesia. Seperti PMK 32/PMK.010/2019 tentang Batasan Kena Pajak Yang Atas Ekspornya Dikenai Pajak

Pertambahan Nilai. Yang mana argumentasi dari PT. Dwi Cipta Busana berdasarkan peraturan ini menjelaskan bahwa tidak ada pajak pertambahan nilai yang harus dibayarkan oleh pemohon banding. Kemudian, Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009 Pasal 1 Ayat 17 dan 19. Di mana berdasarkan peraturan ini transaksi dengan sistem *reimbursement* tidak akan dikenakan PPN. Kemudian berdasarkan Pasal 19, penggantian dalam sengketa ini bukan berupa imbalan atau margin tetapi hanya pengembalian dana aktual sehingga tidak dikenakan biaya PPN. Begitupun dengan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2012.

E. SARAN

Dalam sengketa Pajak Pertambahan Nilai (PPN), argumentasi hukum yang kuat sangat penting karena dapat mempengaruhi keputusan pengadilan dan menentukan seberapa baik wajib pajak membela hak atau posisinya. Wajib pajak dapat menjelaskan interpretasi mereka atas aturan PPN, memberikan bukti yang mendukung, dan meyakinkan hakim bahwa mereka mengikuti ketentuan hukum yang berlaku. Argumentasi yang kuat juga membantu mengatasi perbedaan pandangan.

DAFTAR PUSTAKA

- Agasie, D., & Zubaedah, R. (2022). Urgensi kenaikan tarif pajak pertambahan nilai berdasarkan asas kepentingan nasional. *Perspektif Hukum*, 50–74.
- Aulia, I., Machdar, N. M., & Universitas Bhayangkara Jakarta Raya. (2023). Upaya hukum dalam penyelesaian sengketa pajak pada pengadilan pajak: Suatu perspektif keadilan. 2(3), 603–620.
- Cipta Dewa, R., & Tanudjaja. (2024). Tanggung jawab pidana pada korporasi dalam tindak pidana perpajakan. *Jurnal Hukum Indonesia*, 3(3), 96–106.
- Gotama, I. W. S., Widiati, I. A. P., & Seputra, I. P. G. (2020). Eksistensi pengadilan pajak dalam penyelesaian sengketa pajak. *Jurnal Analogi Hukum*, 2(3), 331–335.
- Khairannisa, D., & Cheisviyanny, C. (2019). Analisis peranan konsultan pajak terhadap kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 1(3), 1151–1167.
- Kristanto, A. B., & Noreen, C. A. (2021). Kepatuhan di tengah kompleksitas pajak: Apakah literasi memiliki peran? *Jurnal Riset Akuntansi & Perpajakan (JRAP)*, 8(2), 35–46.
- Marzuki, P. M. (2010). *Penelitian hukum* (Cet. ke-6). Jakarta: Kencana.

- Migang, S., & Wahyuni, W. (2020). Pengaruh pertumbuhan self assessment system, pemeriksaan pajak, dan penagihan pajak terhadap penerimaan pajak pertambahan nilai (PPN). *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, 23, 1–5.
- Suharsono, A. (2023). Argumentasi hukum hakim agung dalam putusan sengketa pajak pertambahan nilai penjualan agunan oleh perusahaan jasa keuangan, 9, 24–38.
- Syafi'i, N. L. I., & Albarik, M. R. (2023). Analisis sengketa pajak pertambahan nilai. *Equity: Jurnal Akuntansi*, 3(2), 111–121.
- Umboh, D. Y. (2021). Prosedur penyelesaian sengketa pajak di pengadilan pajak menurut Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002. *Lex Administratum*, 9(8).
- Wahyuni, W. (2022). Mengenal sengketa pajak dan tata cara penyelesaiannya.