

**PENGENAAN DENDA PAJAK ATAS PENERBITAN FAKTUR PAJAK  
DIGUNGGUNG STUDI KASUS PUTUSAN PENGADILAN PAJAK  
NOMOR PUT- 009994.99/2024/PP/M.VIB TAHUN 2025  
*IMPOSITION OF TAX FINES FOR ISSUANCE OF TAX INVOICES  
ISSUED IN CASE STUDY OF TAX COURT DECISION NUMBER PUT-  
009994.99/2024/PP/M.VIB YEAR 2025***

**Maralus Samosir, Irman Putra, Ahmad Jaeni dan Eduward Tony Sitorus**

**Sekolah Tinggi Hukum Militer (AHM -PTHM)**

Korespondensi Penulis : [samosir18@gmail.com](mailto:samosir18@gmail.com)

Citation Structure Recommendation :

Samosir, Maralus, Irman Putra, Ahmad Jaeni dan Eduward Tony Sitorus. *Pengenaan Denda Pajak Atas Penerbitan Faktur Pajak Digunggung Studi Kasus Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-009994.99/2024/PP/M.VIB Tahun 2025*. Rewang Rencang : Jurnal Hukum Lex Generalis. Vol.6. No.8 (2025).

**ABSTRAK**

Penelitian ini mengkaji sengketa perpajakan antara CV Utama Jaya Selular sebagai Wajib Pajak dengan Direktorat Jenderal Pajak terkait pengenaan sanksi administrasi denda berdasarkan Pasal 14 ayat (4) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan atas Surat Tagihan Pajak (STP) Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Masa Pajak Juni 2020. Sengketa berfokus pada ketidaksesuaian penerbitan faktur pajak digunggung oleh Penggugat atas penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) kepada konsumen akhir sesuai peraturan perpajakan. Metode penelitian yang digunakan adalah metode penelitian hukum normatif, yakni penelitian yang menitikberatkan pada kajian terhadap peraturan perundang-undangan, yurisprudensi, serta doktrin hukum dengan pendekatan kualitatif. Hasil menunjukkan Penggugat mengklaim penyerahan BKP dan penerbitan faktur pajak digunggung sesuai peraturan, tanpa merugikan negara karena pembeli akhir tak dapat mengkreditkan PPN. Sebaliknya, Tergugat menilai ada penyerahan kepada pembeli yang bukan konsumen akhir sehingga faktur standar wajib diterbitkan dan pelanggaran dikenai sanksi administratif. Pengadilan Pajak menyatakan faktur digunggung sah karena data pembeli tidak lengkap dan pelaporan PPN tidak merugikan negara, sehingga STP dan sanksi dibatalkan. Penelitian menegaskan pentingnya pemahaman karakteristik konsumen akhir dan ketentuan faktur pajak dalam pelaksanaan PPN serta dampaknya terhadap sanksi administrasi, memberikan kontribusi pada literatur hukum perpajakan di Indonesia.  
**Kata Kunci: Sengketa Pajak, Pedagang Eceran, Faktur Pajak Digunggung, Pajak Pertambahan Nilai**

### **ABSTRACT**

*This research examines the taxation between CV Utama Jaya Selular as a Taxpayer and the Directorate General of Taxes regarding the imposition of administrative fines based on Article 14 paragraph (4) of the Law on General Provisions and Tax Procedures on Tax Invoices (STP) for Value Added Tax (VAT) for the June 2020 Tax Period. The dispute focuses on the discrepancy in tax collection alleged by the Plaintiff for the delivery of Taxable Goods (BKP) to consumers according to the end. The research method used is the normative legal research method, namely research that emphasizes the study of laws and regulations, jurisprudence, and legal doctrine with a qualitative approach. The results show that the Plaintiff claims to have delivered BKP and issued a tax invoice in accordance with the regulations, without harming the state because the final buyer cannot credit VAT. On the other hand, the Defendant considers that there is a delivery to a buyer who is not the final consumer so that a standard invoice must be issued and violations are subject to administrative sanctions. The Tax Court stated that the invoice in question was valid because the buyer data was incomplete and the VAT reporting did not harm the state, so the STP and sanctions were canceled. The research emphasizes the importance of understanding the characteristics of end consumers and the provisions of tax invoices in the implementation of VAT and their impact on administrative sanctions, contributing to the tax law literature in Indonesia.*

**Keywords:** *Tax disputes, retail traders, overpaid tax invoices, Value Added Tax*

## **A. PENDAHULUAN**

Perpajakan memiliki peran esensial sebagai sumber pendapatan negara yang utama untuk membiayai pembangunan dan pelayanan publik. Keberhasilan sistem perpajakan sangat bergantung pada tingkat kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakan, termasuk dalam aspek administrasi perpajakan seperti penerbitan faktur pajak.<sup>1</sup> Faktur pajak merupakan bukti pungutan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang wajib diterbitkan oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP) atas setiap penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) dan Jasa Kena Pajak (JKP). Kewajiban penerbitan faktur pajak ini diatur secara ketat dalam Undang-Undang dan peraturan pelaksanaannya untuk menjamin transparansi dan akuntabilitas perpajakan.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> Merry Viona, Deva Garcia Katanging dan Wahjoe Pangestoeti, *Hubungan Antara Kepatuhan Wajib Pajak dan Penerimaan Negara: Perspektif Ekonomi Publik*, Socius: Jurnal Penelitian Ilmu-Ilmu Sosial, Vol.2, No.11 (Juni 2025).

<sup>2</sup> Zevania M. Makalare, Jullie J. Sondakh dan Sonny Pangerapan, *Analisis Penerapan E-Faktur Pajak dalam Upaya Meningkatkan Kepatuhan Pengusaha Kena Pajak untuk Pelaporan SPT Masa PPN 2021-2022 di KPP Pratama Manado*, Going Concern: Jurnal Riset Akuntansi, Vol.19, No.3 (2024).

Secara filosofis, pajak memiliki legitimasi dalam kerangka kontrak sosial antara negara dan warga negara, di mana kewajiban membayar pajak dipandang sebagai kontribusi kolektif guna mewujudkan kesejahteraan umum. Oleh karena itu, setiap kebijakan maupun tindakan administrasi perpajakan harus mencerminkan prinsip keadilan, kepastian hukum, dan kemanfaatan. Sengketa perpajakan yang muncul dari penerbitan sanksi administratif, khususnya terkait penerbitan faktur pajak, sesungguhnya merupakan ujian bagi negara dalam menyeimbangkan kepentingan fiskal dengan perlindungan hak-hak wajib pajak.<sup>3</sup>

Secara yuridis, persoalan faktur pajak digunggung memiliki dasar pengaturan yang kompleks. Di satu sisi, Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai (UU PPN) jo. Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012 serta Peraturan Menteri Keuangan Nomor 151 Tahun 2013 memperbolehkan pedagang eceran membuat faktur pajak dengan cara digunggung. Namun, di sisi lain, Pasal 14 ayat (4) UU KUP mengatur penerbitan sanksi denda 1% dari Dasar Pengenaan Pajak apabila faktur pajak tidak di isi secara lengkap. Ketegangan norma ini kerap menimbulkan perbedaan penafsiran, terutama dalam menentukan apakah suatu wajib pajak benar-benar memenuhi karakteristik sebagai pedagang eceran atau tidak. Sengketa antara CV Utama Jaya Selular dengan Direktorat Jenderal Pajak mencerminkan persoalan yuridis timbul ketika Direktorat Jenderal Pajak (DJP) menilai penggunaan faktur digunggung tidak tepat karena sebagian penyerahan barang tidak dilakukan kepada konsumen akhir, sehingga wajib pajak dikenakan sanksi administrasi berdasarkan Pasal 14 ayat (4) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Secara sosiologis, Dalam prakteknya, penerbitan faktur pajak digunggung menjadi solusi administrasi yang difasilitasi pemerintah bagi PKP pedagang eceran yang melakukan penyerahan BKP kepada konsumen akhir. Faktur pajak digunggung diterbitkan secara kolektif tanpa mencantumkan identitas pembeli secara lengkap, namun tetap harus memenuhi ketentuan tertentu sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah dan Peraturan Menteri Keuangan.<sup>4</sup> Mekanisme ini dimaksudkan untuk memberikan kemudahan administrasi bagi pelaku usaha kecil dan menengah serta konsumen akhir yang karakteristiknya sulit dipenuhi dalam penerbitan faktur pajak standar.

---

<sup>3</sup> Fatikha Faradina, *Mengenal Upaya Hukum Pajak di Indonesia*, DJP, Jakarta, 2025.

<sup>4</sup> Irene Kresentia Parapaga, *Penerapan Faktur Pajak Digunggung terhadap Perusahaan Dagang*, *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Publik*, Vol.2, No.2 (2023).

Implementasi peraturan perpajakan tidak dapat dilepaskan dari dinamika dunia usaha, khususnya pelaku usaha kecil dan menengah (UKM) yang dominan menggunakan pola penjualan eceran.<sup>5</sup> Bagi pelaku usaha, penggunaan faktur pajak digunggung dianggap lebih efisien dan sesuai dengan praktik transaksi harian, terutama karena konsumen akhir tidak membutuhkan faktur pajak rinci. Namun, ketika peraturan diterapkan secara kaku tanpa mempertimbangkan kondisi riil, muncul potensi ketidakadilan dan beban yang berlebihan bagi wajib pajak. Hal ini dapat menurunkan kepatuhan sukarela dan justru merugikan penerimaan negara dalam jangka panjang. Oleh karena itu, kajian akademis mengenai sengketa faktur pajak digunggung ini penting untuk menilai sejauh mana regulasi perpajakan telah sejalan dengan prinsip keadilan, kepastian hukum, dan kebermanfaatn sosial.

Kasus sengketa pengenaan sanksi administratif atas faktur pajak digunggung yang dialami CV Utama Jaya Selular menjadi contoh aktual persoalan ini. Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-009994.99/2024/PP/M.VIB Tahun 2025 menjadi relevan untuk dikaji karena menggambarkan benturan antara persepsi wajib pajak sebagai *pelaku usaha dapat menerbitkan Faktur pajak berupa Faktur Penjualan atas penyerahan Barang Kena Pajak yang dilaporkan dalam SPT Masa PPN sebagai “Penyerahan Dalam Negeri dengan Faktur Pajak Digunggung”* dan pandangan DJP yang berpegang pada ketentuan formal faktur pajak. Analisis akademis terhadap putusan ini penting untuk memahami penerapan sanksi administrasi, kepastian hukum, dan keadilan bagi wajib pajak.

CV Utama Jaya Selular mengajukan gugatan terhadap keputusan Direktur Jenderal Pajak yang menolak permohonan mereka untuk pengurangan atau pembatalan Surat Tagihan Pajak (STP) terkait *sanksi administrasi* yang dikenakan akibat *PPN yang dilaporkan dalam SPT Masa PPN sebagai “Penyerahan Dalam Negeri dengan Faktur Pajak Digunggung”*. Wajib pajak yang seluruh kegiatan usahanya atau pekerjaannya melakukan Penyerahan Barang Kena Pajak kepada pembeli Barang Kena Pajak dengan konsumen akhir dan bukan konsumen akhir.

---

<sup>5</sup> Danny Darussalam Tax Center News (DDTC News), *Fiskus Edukasi Pedagang Emas Soal Mekanisme Faktur Pajak Digunggung*, diakses dari <https://news.ddtc.co.id/berita/daerah/1810638/fiskus-edukasi-pedagang-emas-soal-mekanisme-faktur-pajak-digunggung>, diakses pada 05 Desember 2025.

Penyerahan Barang Kena Pajak kepada pembeli Barang Kena Pajak bukan konsumen akhir dibuatkan Faktur Pajak sesuai dengan Pasal 13 ayat (5) dan (9) UU PPN sedangkan Penyerahan Barang Kena Pajak kepada pembeli Barang Kena Pajak konsumen akhir dibuatkan Faktur Pajak dengan cara digunggung (tidak memenuhi Pasal 13 ayat (5) dan (9) UU PPN) yaitu sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012 Pasal 20 ayat (2) jo Peraturan Menteri Keuangan Nomor 151 tahun 2013 Pasal 5 ayat 2, serta tidak menimbulkan kerugian negara.

Sengketa ini menimbulkan pertanyaan mendalam mengenai aspek hukum, administratif, dan praktis implementasi ketentuan mengenai faktur pajak digunggung, definisi konsumen akhir, serta batasan kewajiban penerbitan faktur pajak standar. Penilaian atas kelayakan pengenaan sanksi administratif oleh otoritas pajak juga menjadi titik penting yang memerlukan kajian yang komprehensif agar tercipta kepastian hukum dan keadilan bagi wajib pajak.

1. Bagaimana penafsiran dan penerapan ketentuan pengisian faktur pajak digunggung dalam sengketa pajak antara CV Utama Jaya Selular dan Direktorat Jenderal Pajak terkait pengenaan sanksi administratif berupa denda Pasal 14 ayat (4) UU KUP?
2. Apakah penerbitan Surat Tagihan Pajak dan pengenaan sanksi administratif oleh Direktorat Jenderal Pajak sudah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dan prinsip perlindungan hak wajib pajak dalam kasus sengketa pajak CV Utama Jaya Selular?

## **B. PEMBAHASAN**

### **1. Kronologis Sengketa**

Bahwa Surat Tagihan Pajak Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak November Nomor: 01598/107/20/205/23 tanggal 27 Oktober 2023 diterbitkan oleh Kantor Pelayanan Pajak Pratama Padang Dua, dengan perhitungan sebagai berikut:

**Maralus Samosir, Irman Putra, Ahmad Jaeni dan Eduward Tony Sitorus**  
**Penaan Denda Pajak Atas Penerbitan Faktur Pajak Digunggung Studi Kasus**  
**Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT- 009994.99/2024/PP/M.VIB Tahun 2025**

| POKOK SENGKETA          |                   |                    | Menurut   |                    | Koreksi            | Menurut                |                   | Koreksi             | Menurut  |                               | Koreksi  | Menurut        |                   | Koreksi  | Surat Bantahan |               |                    |         |
|-------------------------|-------------------|--------------------|-----------|--------------------|--------------------|------------------------|-------------------|---------------------|----------|-------------------------------|----------|----------------|-------------------|----------|----------------|---------------|--------------------|---------|
| SPT PPN Tahun 2020 Masa | STP PPh Psl.14(4) |                    | Penggugat | STP                |                    | Surat Keberatan Ke - 1 | KEP DJP ke - 1    |                     | Koreksi  | Surat Keberatan KE - 1 ke - 2 |          | KEP DJP ke - 2 | Koreksi           |          |                | Surat Gugatan | SUG atau Tanggapan | Koreksi |
|                         | No.               | Rp.                |           |                    |                    |                        |                   |                     |          |                               |          |                |                   |          |                |               |                    |         |
| Januari                 | 01598             | 10,742,482         | 0         | 10,742,482         | 10,742,482         | 0                      | 6,163,941         | (4,578,541)         | 0        | 6,163,941                     | 0        | 0              | 6,163,941         | 0        | 0              |               |                    |         |
| Pebruari                | 01599             | 10,655,568         | 0         | 10,655,568         | 10,655,568         | 0                      | 6,704,864         | (3,950,704)         | 0        | 6,704,864                     | 0        | 0              | 6,704,864         | 0        | 0              |               |                    |         |
| Maret                   | 01600             | 7,727,318          | 0         | 7,727,318          | 7,727,318          | 0                      | 4,413,950         | (3,313,368)         | 0        | 4,413,950                     | 0        | 0              | 4,413,950         | 0        | 0              |               |                    |         |
| April                   | 01601             | 13,118,314         | 0         | 13,118,314         | 13,118,314         | 0                      | 7,793,323         | (5,324,991)         | 0        | 7,793,323                     | 0        | 0              | 7,793,323         | 0        | 0              |               |                    |         |
| Mei                     | 01602             | 13,006,045         | 0         | 13,006,045         | 13,006,045         | 0                      | 6,819,068         | (6,186,977)         | 0        | 6,819,068                     | 0        | 0              | 6,819,068         | 0        | 0              |               |                    |         |
| Juni                    | 01603             | 17,715,614         | 0         | 17,715,614         | 17,715,614         | 0                      | 8,704,363         | (9,011,251)         | 0        | 8,704,363                     | 0        | 0              | 8,704,363         | 0        | 0              |               |                    |         |
| Juli                    | 01604             | 16,228,491         | 0         | 16,228,491         | 16,228,491         | 0                      | 8,187,114         | (8,041,377)         | 0        | 8,187,114                     | 0        | 0              | 8,187,114         | 0        | 0              |               |                    |         |
| Agustus                 | 01605             | 15,835,468         | 0         | 15,835,468         | 15,835,468         | 0                      | 7,916,741         | (7,918,727)         | 0        | 7,916,741                     | 0        | 0              | 7,916,741         | 0        | 0              |               |                    |         |
| September               | 01606             | 13,904,518         | 0         | 13,904,518         | 13,904,518         | 0                      | 6,701,164         | (7,203,354)         | 0        | 6,701,164                     | 0        | 0              | 6,701,164         | 0        | 0              |               |                    |         |
| Oktober                 | 01607             | 9,844,315          | 0         | 9,844,315          | 9,844,315          | 0                      | 2,611,023         | (7,233,292)         | 0        | 2,611,023                     | 0        | 0              | 2,611,023         | 0        | 0              |               |                    |         |
| November                | 01608             | 5,900,300          | 0         | 5,900,300          | 5,900,300          | 0                      | 20,364            | (5,879,936)         | 0        | 20,364                        | 0        | 0              | 20,364            | 0        | 0              |               |                    |         |
| Desember                | 01609             | 6,986,509          | 0         | 6,986,509          | 6,986,509          | 0                      | -                 | (6,986,509)         | 0        | -                             | 0        | 0              | -                 | 0        | 0              |               |                    |         |
| <b>Total</b>            |                   | <b>141,664,942</b> | <b>0</b>  | <b>141,664,942</b> | <b>141,664,942</b> | <b>0</b>               | <b>66,035,915</b> | <b>(75,629,027)</b> | <b>0</b> | <b>66,035,915</b>             | <b>0</b> | <b>0</b>       | <b>66,035,915</b> | <b>0</b> | <b>-</b>       |               |                    |         |

- Penjualan CV Utama Jaya Selular untuk tahun 2020 adalah Rp. 32.411.351.944 terdiri atas:  
Penyerahan BKP kepada PKP 13.351.712.308  
Penyerahan BKP secara eceran kepada perorangan (Non NPWP) 19.059.639.636  
32.411.351.944
- Atas Penyerahan BKP secara eceran kepada perorangan atau konsumen akhir (Non NPWP) yang diakui oleh Tergugat adalah sebesar Rp. 4.893.145.455, sisanya senilai Rp. 14.166.494.181 dikenakan STP PPh Psl. 14(4) dengan total nilai Rp. 141.664.942. Adapun alasan diakuinya sebagai konsumen akhir sesuai risalah hasil pemeriksaan adalah karena ciri-ciri penjualan kecil dan unit handpone yang dijual jumlahnya sedikit
- Tergugat tidak menerima argumentasi Penggugat sehingga dikenakan STP PPh Psl. 14 ayat (4)
- Penggugat mengajukan keberatan ke-1 dengan dasar hukum Pasal 36 ayat 1 huruf c
- Tergugat menerima sebagian keberatan Penggugat sehingga KEP ke-1 menjadi Rp. 66.035.915 (141.664.942 – 75.629.027)
- Tergugat menerima alasan Penggugat tapi hanya untuk penjualan yang nilainya kecil dengan nilai sebesar Rp. 75.629.027

7. Penggugat mengajukan keberatan ke-2 dengan dasar hukum Psl.36 ayat 1 huruf c
8. Tergugat tetap mempertahankan KEP ke-1 sehingga KEP ke-2 sama dengan KEP ke-1
9. Tergugat tidak menerima alasan Penggugat dan putusannya kembali sama dengan KEP ke-1
10. Penggugat mengajukan gugatan ke Pengadilan Pajak karena tidak setuju atas Keputusan Tergugat
11. Tergugat dalam Surat Tanggapan atas Surat Gugatan Penggugat tidak menerima alasan dan argumentasi dari Penggugat
12. Tergugat tetap mempertahankan KEP ke-2 dari Tergugat
13. Penggugat membuat Surat Bantahan atas Surat Tanggapan Tergugat yang intinya tetap tidak setuju dikenakan sanksi administrasi berupa denda Pasal 14 ayat (4) KUP dengan total nilai Rp. 66.035.915

Alasan Tergugat mempertahankan sanksi administrasi berupa denda Pasal 14 ayat (4) KUP dalam Surat Tanggapan Tergugat atas Surat Gugatan Penggugat adalah Sebagai berikut:

1. Tergugat menemukan dari pencatatan dan pembukuan penjualan Penggugat daftar nama pembeli yang *tidak termasuk karakteristik konsumen akhir* sehingga atas penyerahannya diwajibkan menerbitkan Faktur Pajak yang paling sedikit memuat keterangan sebagaimana dimaksud pada pasal 13 ayat (5) UU PPN
2. Transaksi penjualan yang tidak diakui Penyerahan BKP secara eceran kepada perorangan atau konsumen akhir (Non NPWP) adalah sebesar Rp. 6.603.591.273 dan dikenai sanksi administrasi berupa denda Pasal 14 ayat (4) KUP dengan total nilai Rp. 66.035.913. alasannya adalah *petunjuk (clue) berupa nama toko ponsel* dalam data penjualan Penggugat.
3. Penggugat menerbitkan Faktur/Nota Penjualan atas Penyerahan BKP kepada pembeli yang tidak memenuhi karakteristik konsumen akhir yang dilaporkan secara digunggung dalam SPT PPN Masa Januari sd Desember 2020.

Sehingga, Faktur/Nota Penjualan tersebut merupakan Faktur Pajak yang diisi secara tidak lengkap dan berdasarkan Pasal 14 ayat (1) huruf e UU KUP maka dikenakan sanksi administrasi berupa denda pasal 14 ayat (4) KUP

**Bantahan Penggugat atas Tanggapan Tergugat adalah sebagai berikut:**

1. Bahwa jawaban Tergugat berdasarkan daftar penjualan yang dimaksud didalam tanggapannya terdapat inkonsistensi dimana nama Customer yang sama dari bulan Januari sampai dengan Desember 2020 sebagian ada yang diakui sebagai konsumen akhir dan sebagian lagi ada yang tidak diakui sebagai konsumen akhir, hal ini tidak memberi kepastian hukum yang mana sebenarnya yang dimaksud Tergugat sebagai konsumen akhir.
2. Bahwa jika Penggugat tetap membuat faktur pajak sesuai dengan pemahaman Tergugat maka faktur pajak tersebut menjadi tidak lengkap dan hal ini tidak sesuai dengan Pasal 13 ayat (5) dan (9) Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
3. Bahwa Penggugat yang seluruh kegiatan usahanya atau pekerjaannya melakukan Penyerahan Barang Kena Pajak kepada pembeli Barang Kena Pajak dengan konsumen akhir dan bukan konsumen akhir. Khususnya untuk konsumen akhir adalah konsumen perorangan yang mana tidak memiliki NPWP, hal ini diketahui pada saat pembelian di kios atau toko Penggugat dan sudah dimintakan NPWP namun konsumen tersebut menyatakan tidak memiliki NPWP yang berarti atas nama perorangan.

**2. Pokok Sengketa**

Tergugat menerbitkan Surat Keputusan Nomor: KEP-05236/NKEB/PJ/WPJ.27/2024 tanggal 21 Oktober 2024 tentang Pengurangan Ketetapan Pajak Atas Surat Tagihan Pajak Berdasarkan Pasal 36 Ayat (1) huruf C Karena Permohonan Penggugat, dan yang menjadi pokok sengketa adalah masalah penenaanaan sanksi administrasi Pasal 14 ayat (4) UU KUP sebesar Rp. 10.742.482 terkait penerbitan Faktur Pajak digunggung yang tidak disetujui oleh Tergugat.

### **3. Alasan Gugatan**

Alasan Penggugat tidak setuju atas penerbitan Surat Tagihan Pajak sehubungan dengan sanksi administrasi Pasal 14 ayat (4) UU KUP terkait Faktur Pajak digunggung adalah sebagai berikut:

a. Penggugat yang seluruh kegiatan usahanya atau pekerjaannya melakukan Penyerahan Barang Kena Pajak kepada pembeli Barang Kena Pajak dengan konsumen akhir dan bukan konsumen akhir. Penyerahan Barang Kena Pajak kepada pembeli Barang Kena Pajak bukan konsumen akhir dibuatkan Faktur Pajak sesuai dengan Pasal 13 ayat (5) dan (9) UU PPN sedangkan Penyerahan Barang Kena Pajak kepada pembeli Barang Kena Pajak konsumen akhir dibuatkan Faktur Pajak dengan cara digunggung (tidak memenuhi Pasal 13 ayat (5) dan (9) UU PPN) yaitu sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012 Pasal 20 ayat (2) jo Peraturan Menteri Keuangan Nomor 151 tahun 2013 Pasal 5 ayat (2)

b. bahwa ketentuan peraturan perundang-undangan yang terkait dengan sengketa pajak ini adalah sebagai berikut:

Peraturan Pemerintah Nomor 1 tahun 2012 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah s.t.d.t.d Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah:

Pasal 20 ayat (1) dan (2)

1) Pedagang eceran yang membuat Faktur Pajak tanpa mencantumkan keterangan mengenai identitas pembeli serta nama dan tanda tangan penjual, tidak diterbitkan Surat Tagihan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14 ayat (1) huruf e angka 2 Undang-Undang mengenai Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

2) Pedagang eceran sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah Pengusaha Kena Pajak yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dengan cara sebagai berikut:

- a) melalui suatu tempat penjualan eceran atau langsung mendatangi dari satu tempat konsumen akhir ke tempat konsumen akhir lainnya;
  - b) dengan cara penjualan eceran yang dilakukan langsung kepada konsumen akhir, tanpa didahului dengan penawaran tertulis, pemesanan tertulis, kontrak, atau lelang; dan
  - c) pada umumnya penyerahan Barang Kena Pajak atau transaksi jual beli dilakukan secara tunai dan penjual atau pembeli langsung menyerahkan atau membawa Barang Kena Pajak yang dibelinya
- Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 58/PJ/2010 tentang Bentuk dan Ukuran serta Tata Cara Pengisian Pada Faktur Pajak bagi Pengusaha Kena Pajak Pedagang Eceran

#### **Pasal 1**

Dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini, yang dimaksud dengan :

- 1) Pengusaha Kena Pajak Pedagang Eceran yang selanjutnya disebut PKP PE adalah Pengusaha Kena Pajak yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dengan cara sebagai berikut :
  - a. melalui suatu tempat penjualan eceran seperti toko dan kios atau langsung mendatangi dari satu tempat konsumen akhir ke tempat konsumen akhir lainnya;
  - b. dengan cara penjualan eceran yang dilakukan langsung kepada konsumen akhir, tanpa didahului dengan penawaran tertulis, pemesanan tertulis, kontrak, atau lelang; dan
  - c. pada umumnya penyerahan Barang Kena Pajak atau transaksi jual beli dilakukan secara tunai dan penjual langsung menyerahkan Barang Kena Pajak atau pembeli langsung membawa Barang Kena Pajak yang dibelinya.
- 2) Faktur Pajak adalah bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak.

**Pasal 2**

PKP PE wajib membuat Faktur Pajak untuk setiap penyerahan Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak.

**Pasal 3 ayat (1)**

Faktur Pajak atas penyerahan Barang Kena Pajak oleh PKP PE paling sedikit harus memuat keterangan :

- a. nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak yang menyerahkan Barang Kena Pajak;
- b. jenis Barang Kena Pajak yang diserahkan;
- c. jumlah Harga Jual yang sudah termasuk Pajak Pertambahan Nilai atau besarnya Pajak Pertambahan Nilai dicantumkan secara terpisah;
- d. Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang dipungut; dan
- e. kode, nomor seri dan tanggal pembuatan Faktur Pajak.

**Pasal 4 ayat (1)**

- 1) Faktur Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (1) berupa: bon kontan, faktur penjualan, segi cash register, karcis, kuitansi, atau tanda bukti penyerahan atau pembayaran lain yang sejenis.
- 2) Bentuk dan ukuran formulir Faktur Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) disesuaikan dengan kepentingan PKP PE.
- 3) Pengadaan formulir Faktur Pajak dilakukan oleh PKP PE.

**Pasal 5**

Kode dan nomor seri Faktur Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (1) huruf e dapat berupa nomor nota, kode nota, atau ditentukan sendiri oleh PKP PE.

- c. bahwa Penggugat dalam kegiatannya telah melakukan Penyerahan Barang Kena Pajak atas pembeli Barang Kena Pajak kepada orang pribadi atau perorangan dengan karakteristik konsumen akhir hal ini dapat dijelaskan sebagai berikut:

- 1) bahwa didalam kegiatannya penyerahan Barang Kena Pajak secara eceran kepada orang pribadi atau perorangan melalui toko atau kios, disamping itu metode penjualan juga dilakukan dengan website atau aplikasi seperti digunakan juga oleh banyak pedagang-pedagang eceran dimana para konsumen dapat melakukan pembeliannya dari rumah, barang yang dibeli tersebut dapat diambil di toko atau kios atau dikirim kealamat konsumen melalui jasa pengiriman barang/expedisi.
  - 2) bahwa didalam kegiatannya penyerahan Barang Kena Pajak tidak pernah didahului dengan penawaran tertulis, pemesanan tertulis, kontrak, atau lelang kepada orang pribadi atau perorangan
  - 3) bahwa didalam kegiatannya penyerahan Barang Kena Pajak atau transaksi penjualan dibayar oleh orang pribadi atau perorangan secara tunai atau dengan kartu debit atau kredit sebagaimana lazimnya digunakan oleh pedagang eceran seperti indomart/alfamart dan penggugat langsung menyerahkan Barang Kena Pajak atau pembeli langsung membawa Barang Kena Pajak yang dibelinya.
- d. bahwa karakteristik penjualan eceran sesuai yang dimaksud dalam peraturan adalah salah satunya tidaklah membatasi sedikit atau banyaknya penjualan melainkan hanya penyerahan Barang Kena Pajak kepada konsumen akhir.
- e. berdasarkan uraian tersebut diatas dengan memperhatikan ketentuan peraturan perundang-undangan Penggugat berkeyakinan bahwa bisnis yang dijalankan saat ini memiliki karakteristik yang sama dengan pedagang eceran sehingga Penggugat dapat menerbitkan Faktur pajak berupa Faktur Penjualan atas penyerahan Barang Kena Pajak sebagaimana telah dilaporkan dalam SPT Masa PPN sebagai “Penyerahan Dalam Negeri dengan Faktur Pajak Digunggung”
- f. bahwa dengan demikian tidak terdapat unsur yang dapat menimbulkan kerugian negara terkait penerbitan faktur penjualan yang dilakukan oleh Penggugat dan disisi lain pihak pembeil/konsumen akhir juga tidak dapat mengkreditkan PPN yang telah dibayarkan atas pembelian produk dagangan Penggugat.

#### **4. Argumentasi Tergugat**

Direktorat Jenderal Pajak menolak dalil penggugat dengan alasan:

- a. Berdasarkan hasil pemeriksaan, ditemukan transaksi kepada pihak bukan konsumen akhir (misalnya toko ponsel).
- b. Untuk transaksi tersebut, wajib pajak seharusnya membuat faktur pajak lengkap sesuai Pasal 13 UU PPN.
- c. Penggunaan faktur digunggung dalam transaksi tersebut melanggar aturan, sehingga wajar dikenakan sanksi administrasi Pasal 14 ayat (4) UU KUP.
- d. Sanksi yang dikenakan proporsional karena hanya dikenakan atas transaksi yang tidak sesuai.

#### **5. Pertimbangan Majelis Hakim**

Secara garis besar dasar pertimbangan hukum Pengadilan Pajak adalah sebagai berikut:

- a. bahwa Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-05241/NKEB/PJ/WPJ.27/2024 tanggal 21 Oktober 2024 adalah merupakan beschikking yang dapat diajukan gugatan berdasarkan ketentuan Pasal 23 ayat (2) huruf c UU KUP
- b. bahwa koreksi Tergugat terkait dengan Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak 2020 tidak menyebabkan dan tidak terkait dengan adanya koreksi atas omzet pada PPh Badan Tahun Pajak 2020;
- c. bahwa nilai Pajak Pertambahan Nilai yang dilaporkan Penggugat dalam SPT PPN dengan menggunakan Faktur Pajak digunggung telah sesuai dan diyakini tidak terdapat nilai PPN yang belum dilaporkan oleh Penggugat, sehingga diyakini tidak terdapat kerugian negara;

Berdasarkan pertimbangan hukum tersebut Pengadilan Pajak menerima dan mengabulkan seluruhnya Gugatan Penggugat terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-05241/NKEB/PJ/WPJ.27/2024 tanggal 21 Oktober 2024 tentang Pembatalan Ketetapan Pajak atas Surat Tagihan Pajak Berdasarkan Pasal 36 ayat (1) Huruf c Karena Permohonan Wajib Pajak terhadap STP PPN Barang dan Jasa Nomor 01603/107/20/205/23 tanggal 27 Oktober 2023 Masa Pajak Juni 2020, atas nama CV Utama Jaya Selular, beralamat di Jalan Thamrin Nomor 1B, RT.002 RW.001, Padang, Kota Padang, Sumatera Barat

### **C. PENUTUP**

Kesimpulan penulis dilihat dari pembahasan tersebut diatas dan untuk menjawab rumusan masalah, yakni : Pasal 10 UU Administrasi Negara mengatur kewajiban pemerintah untuk bertindak berdasarkan asas-asas umum pemerintahan yang baik, seperti asas kepastian hukum, asas keadilan, asas transparansi, dan asas profesionalitas.

1. Pengadilan berpendapat penggugat telah melaporkan penjualan dengan faktur pajak digunggung sesuai kenyataan yang ada sebab ketidak mampuan memperoleh data pembeli yang lengkap. Fakta ini berbeda dengan pengenaan faktur standar terhadap pembeli yang dapat memberikan data lengkap. Oleh karena itu, pengadilan menilai penerbitan Surat Tagihan Pajak dan sanksi yang dikenakan tidak tepat dan membatalkannya
2. Pasal 10 UU No.28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme (yang dikenal sebagai UU Asas-Asas Pemerintahan yang Baik), pasal ini menegaskan prinsip transparansi, akuntabilitas, dan keadilan dalam penyelenggaraan pemerintahan. Dalam konteks putusan ini, analisis dapat diarahkan pada bagaimana prinsip tersebut harus diterapkan dalam pengambilan keputusan pajak. Putusan Pengadilan Pajak yang membatalkan keputusan Direktur Jenderal Pajak itu mencerminkan bahwa kewenangan publik harus dijalankan dengan memperhatikan fakta dan bukti yang jelas serta tidak memberatkan wajib pajak secara sewenang-wenang tanpa dasar hukum yang kuat. Ini sesuai dengan prinsip asas pemerintahan yang baik, yakni keadilan dan legalitas dalam penerbitan keputusan administrasi negara agar tidak menimbulkan ketidakpastian hukum dan tidak merugikan pihak yang dikenai kewajiban pajak secara tidak adil, dari putusan ini menyoroti masalah ketidaksesuaian antara praktik faktur pajak digunggung yang digunakan penggugat dengan penerapan sanksi administratif yang berpotensi salah sasaran. Direktur Jenderal Pajak dalam penilaiannya mengacu pada aturan formal administratif pajak yang ketat namun kurang memperhitungkan kondisi riil dilapangan terkait karakteristik konsumen akhir yang sulit memperoleh data lengkap.

Pengadilan mengoreksi hal ini dengan mempertimbangkan keabsahan praktik bisnis yang dilaporkan sesuai fakta dan prinsip keadilan administratif, menunjukkan bahwa penerapan sanksi pajak harus proporsional dan tidak menyalahi hak wajib pajak. Putusan ini menegaskan perlunya pendekatan yang lebih manusiawi dan konkret dalam penerapan regulasi perpajakan, selaras dengan asas transparansi dan akuntabilitas dalam asas pemerintahan yang baik.

3. Pengadilan mengedepankan perlindungan hukum bagi wajib pajak yang patuh dalam melaporkan kewajiban perpajakannya meskipun menggunakan metode faktur digunggung yang sah sesuai kondisi bisnisnya, menegaskan bahwa penegakan hukum pajak harus selalu berdasarkan fakta objektif dan bukti yang lengkap dan kuat, bukan hanya sekedar penerapan administratif semata. Hal ini menjadi contoh penting bagi penegakan hukum administrasi negara yang harus sejalan dengan prinsip-prinsip *good governance* sebagaimana diatur dalam Pasal 10 UU Asas-Asas Pemerintahan yang Baik.

## **DAFTAR PUSTAKA**

- DDTC. *Fiskus Edukasi Pedagang Emas Soal Mekanisme Faktur Pajak Digunggung*. diakses dari <https://News.Ddte.Co.Id/Berita/Daerah/1810638/Fiskus-Edukasi-Pedagang-Emas-Soal-Mekanisme-Faktur-Pajak-Digunggung>. diakses pada 05 Desember 2025.
- Faradina, Fatikha. 2025. *Mengenal Upaya Hukum Pajak di Indonesia*. Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak, Kementerian Keuangan Republik Indonesia. <https://pajak.go.id/id/artikel/mengenal-upaya-hukum-pajak-di-indonesia>.
- Makalare, Zevania M., Jullie J. Sondakh dan Sonny Pangerapan. *Analisis Penerapan E-Faktur Pajak dalam Upaya Meningkatkan Kepatuhan Pengusaha Kena Pajak untuk Pelaporan SPT Masa PPN 2021-2022 di KPP Pratama Manado*. Going Concern: Jurnal Riset Akuntansi. Vol.19. No.3 (2024).
- Parapaga, Irene Kresentia. *Penerapan Faktur Pajak Digunggung terhadap Perusahaan Dagang*. Jurnal Akuntansi dan Keuangan Publik. Vol.2. No.2 (2023).
- Viona, Merry, Deva Garcia Katanging dan Wahjoe Pangestoeti. *Hubungan Antara Kepatuhan Wajib Pajak dan Penerimaan Negara: Perspektif Ekonomi Publik*. Socius: Jurnal Penelitian Ilmu-Ilmu Sosial. Vol.2. No.11 (Juni 2025).
- Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
- Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.
- Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme.
- Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012 tentang Pelaksanaan Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 151/PMK.011/2013 tentang Faktur Pajak bagi Pengusaha Kena Pajak Pedagang Eceran.
- Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-58/PJ/2010 tentang Bentuk dan Ukuran serta Tata Cara Pengisian Faktur Pajak bagi PKP Pedagang Eceran.
- Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT- 009994.99/2024/PP/M.VIB Tahun 2025.
- Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-05241/NKEB/PJ/WPJ.27/2024 tanggal 21 Oktober 2024.
- Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-05241/NKEB/PJ/WPJ.27/2024 tanggal 21 Oktober 2024 tentang Pembatalan Ketetapan Pajak atas Surat Tagihan Pajak.
- Surat Tagihan Pajak Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak November Nomor: 01598/107/20/205/23 tanggal 27 Oktober 2023.
- Surat Keputusan Nomor: KEP-05236/NKEB/PJ/WPJ.27/2024 tanggal 21 Oktober 2024 tentang Pengurangan Ketetapan Pajak Atas Surat Tagihan Pajak.
- Permohonan Wajib Pajak terhadap STP PPN Barang dan Jasa Nomor 01603/107/20/205/23 tanggal 27 Oktober 2023 Masa Pajak Juni 2020.