



**PUTUSAN**

**Nomor 269/B/PK/Pjk/2013**

**DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA**

**MAHKAMAH AGUNG**

Memeriksa permohonan peninjauan kembali perkara pajak telah memutuskan sebagai berikut dalam perkara:

BUT CONOCO PHILIPS (SOUTH JAMBI) Ltd., diwakili oleh Michael D. Wright selaku Vice President Finance, beralamat di Gedung Ratu 2, Lt.1, 6-14, Jalan TB. Simatupang, Kav.1B, Pasar Minggu Jakarta 12650,

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Penggugat ;

**melawan:**

DIREKTUR JENDERAL PAJAK, beralamat di Jalan Jenderal Gatot Subroto No.40-42, Jakarta 12190,

Termohon Peninjauan Kembali dahulu Tergugat ;

Mahkamah Agung tersebut;

Membaca surat-surat yang bersangkutan;

Menimbang, bahwa dari surat-surat yang bersangkutan ternyata Pemohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Penggugat, telah mengajukan permohonan peninjauan kembali terhadap Putusan Pengadilan Pajak Nomor 38144/PP/M.XVI/99/2012, tanggal 15 Mei 2012 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Tergugat, dengan posita perkara sebagai berikut:

**I. Latar Belakang :**

- 1) Bahwa Direktur Jenderal Pajak (DJP) yang dalam Gugatan ini adalah sebagai Tergugat, mengeluarkan Surat Tagihan Pajak (STP) Nomor 00002/187/06/081/10 tanggal 10 Februari 2010 atas pelaksanaan kewajiban PPN atas Pemungutan Pajak oleh Pemungut Pajak yang dalam Gugatan ini adalah sebagai Penggugat;
- 2) Bahwa atas STP tersebut kemudian dikeluarkan Surat Keputusan (SK) DJP Nomor KEP-914/WPJ.07/2010 tanggal 21 September 2010 yang menolak surat Penggugat Nomor SJ-COJE-VEN-L-00105 tanggal 29 Maret 2010 dan mempertahankan STP 00002/187/06/081/10 tanggal 10 Februari 2010;
- 3) Bahwa Pasal 36 ayat (1) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 menyatakan bahwa:  
"Direktur Jenderal Pajak karena jabatan atau atas permohonan Wajib



Pajak dapat:

- a. Mengurangkan atau menghapuskan sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dalam hal sanksi tersebut dikenakan karena kekhilafan Wajib Pajak atau bukan karena kesalahannya” ;

Bahwa sesuai dengan ketentuan tersebut Penggugat menyampaikan Surat Permohonan Penghapusan Sanksi Administrasi Bunga Pasal 9(2a) Nomor SJ-COJF-VEN-L-00105 tanggal 29 Maret 2010 atas Surat Tagihan Pajak (STP) 00002/187/06/081/10 tanggal 10 Februari 2010 atas PPN Masa Pajak Januari - Desember 2006;

- 4) Bahwa atas Surat Permohonan tersebut, DJP menerbitkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-914/WPJ.07/2010 tanggal 21 September 2010 perihal Pengurangan Atau Penghapusan Sanksi Administrasi Atas Surat Tagihan Pajak dengan:

"Menimbang:

1. Bahwa tidak terdapat cukup alasan untuk menerima permohonan Wajib Pajak

"Menetapkan:

1. Menolak permohonan Wajib Pajak dalam suratnya Nomor SJ-COJF-VEN-L-00105 tanggal 29 Maret 2010” ;

- 5) Bahwa atas Keputusan DJP Nomor KEP-914/WPJ.07/2010 tersebut, Penggugat bermaksud menyampaikan gugatan untuk mendapatkan keadilan sehubungan dengan Surat Permohonan Penghapusan Sanksi Administrasi Bunga Pasal 9(2a) atas Surat Tagihan Pajak (STP) No 00002/187/06/081/10 tanggal 10 Februari 2010 atas PPN Masa Pajak Januari - Desember 2006 tersebut, yaitu agar Sanksi Administrasi Bunga Pasal 9(2a) atas STP tersebut dapat dihapuskan sebagai berikut:

	Jumlah Menurut STP	Jumlah Seharusnya
Bunga Pasal 9(2a) KUP	120.231.713	Nihil

## II. Dasar dan Alasan Permohonan

1. Dasar Hukum :

Bahwa berdasarkan Undang-Undang No.14 Tahun 2002 tanggal 12 April 2002, tentang Pengadilan Pajak:



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Pasal 1:

Dalam undang-undang ini yang dimaksud dengan :

7. Gugatan adalah upaya hukum yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak atau penanggung Pajak terhadap pelaksanaan penagihan Pajak dan terhadap keputusan yang dapat diajukan gugatan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku";

Pasal 40 :

- "1. Gugatan diajukan secara tertulis dalam Bahasa Indonesia kepada Pengadilan Pajak jangka waktu untuk mengajukan gugatan terhadap pelaksanaan penagihan Pajak adalah 14 (empat belas) hari sejak tanggal pelaksanaan penagihan;
2. Jangka waktu untuk mengajukan gugatan terhadap pelaksanaan penagihan pajak adalah 14 (empat belas) hari sejak tanggal pelaksanaan penagihan;
3. Jangka waktu untuk mengajukan gugatan terhadap Keputusan selain gugatan sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) adalah 30 (tiga puluh) hari sejak tanggal diterima keputusan yang digugat;
4. Jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) dan ayat (3) tidak mengikat apabila jangka waktu dimaksud tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan Penggugat;
5. Perpanjangan jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam ayat (4) adalah 14 (empat belas) hari terhitung sejak berakhirnya keadaan diluar kekuasaan Penggugat;
6. Terhadap 1 (satu) pelaksanaan penagihan dan 1 (satu) Keputusan diajukan (satu) Surat Gugatan;

Pasal 36 ayat (1) Undang-Undang No. 16 tahun 2000 menyatakan bahwa:

"Direktur Jenderal Pajak karena jabatan atau atas permohonan Wajib Pajak dapat:

- a. Mengurangkan dan menghapuskan sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dalam hal sanksi tersebut dikenakan karena kekhilafan Wajib Pajak atau bukan karena kesalahannya;

Dan :

Pasal 11 ayat (4) UU PPN Nomor 18 tahun 2000:

Halaman 3 dari 38 halaman. Putusan Nomor 69/B/PK/Pjk/2013



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

"Direktur Jenderal Pajak dapat menetapkan saat lain sebagai saat terutangnya pajak dalam hal saat terutangnya pajak sukar ditetapkan dan terjadi perubahan ketentuan yang dapat menimbulkan ketidakadilan" ;

Bahwa Penggugat menyampaikan gugatan atas Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-914/WPJ.07/2010 tertanggal 21 September 2010 perihal Pengurangan Atau Penghapusan Sanksi Administrasi Atas Surat Tagihan Pajak;

## 2. Alasan Permohonan :

Bahwa adapun alasan-alasan dan keadaan hukum yang menjadi dasar Gugatan ini adalah sebagai berikut:

### A. Dasar Hukum

Pasal 19 UU PPN No. 8 Tahun 1983 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang No. 42 Tahun 2009 (UU PPN) menyatakan bahwa hal-hal yang belum diatur dalam undang-undang ini diatur lebih lanjut dengan Peraturan Pemerintah;

Pasal 19 UU PPN No. 8 Tahun 1983:

"Hal-hal yang belum diatur dalam undang-undang ini diatur lebih lanjut dengan Peraturan Pemerintah" ;

Bahwa berdasarkan ketentuan diatas, pemerintah mengeluarkan Peraturan Pemerintah sebagai peraturan pelaksanaan Undang-Undang PPN. Sehingga, hingga saat ini, Peraturan Pemerintah Nomor 143 tahun 2000 tanggal 22 Desember 2000 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 8 Tahun Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah Sebagaimana Telah Beberapa Kali Diubah Terakhir Dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 diberlakukan dan berlaku mulai tanggal 1 Januari 2001;

Bahwa dalam peraturan ini, terkait dengan saat pemungutan pajak ditetapkan bahwa:

Pasal 10, Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000:

"Pajak yang lerutang alas penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak kepada Pemungut Pajak Pertambahan Nilai dipungut pada saat pembayaran oleh Pemungut Pajak Pertambahan Nilai";

Bahwa dilain pihak, Pasal 16A ayat (2) UU PPN No 18 Tahun 2000 menyatakan bahwa:



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

"Tata cara pemungutan, penyetoran, dan pelaporan pajak oleh Pemungut Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan" ;

Bahwa kronologis peraturan perpajakan yang berlaku sehubungan dengan kewajiban pemungutan PPN oleh Kontraktor Kontrak Bagi Hasil dan Kontrak Karya di bidang Minyak, Gas Bumi adalah sebagai berikut:

1. Bahwa Keputusan Menteri Keuangan (KMK) Nomor 547/KMK.04/2000 tanggal 22 Desember 2000, tentang Penunjukan Bendaharawan Pemerintah, Badan-Badan Tertentu, Dan Instansi Pemerintah Tertentu Untuk Memungut, Menyetor, Dan Melaporkan Pajak Pertambahan Nilai Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah;

Pasal 1 ayat (1) :

"Kantor Perbendaharaan dan Kas Negara, Bendaharawan Pemerintah Pusat dan Daerah hall; Propinsi, Kabupaten atau Kota, Pertamina, Kontraktor Kontrak Bagi Hasil dan Kontrak Karya di bidang Minyak, Gas Bumi, Panas Bumi dan Pertambangan Umum lainnya, Badan Usaha Milik Negara, Badan Usaha Milik Daerah, Bank Milik Negara, Bank Milik Daerah dan Bank Indonesia, ditetapkan sebagai Pemungut Pajak Pertambahan Nilai";

2. Bahwa KMK Nomor 549/KMK.04/2000 tanggal 22 Desember 2000, tentang Tentang Tatacara Pemungutan, Penyetoran, Dan Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah Oleh Badan-Badan Tertentu Sebagai Pemungut Pajak Pertambahan Nilai ;

Lampiran :

"Tatacara Pemungutan, Penyetoran, Dan Pelaporan Bagian I. Umum

3. Saat Pemungutan:

Pemungutan PPN dan PPnBM dilakukan pada saat pembayaran oleh Badan-badan tertentu kepada rekanan yang bersangkutan ;

3. Bahwa selain KMK, atas pelaksanaan UU PPN No 18 Tahun 2000 juga diterbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000 tanggal 22 Desember 2000 tentang Pelaksanaan Undang-Undang

Halaman 5 dari 38 halaman. Putusan Nomor 69/B/PK/Pjk/2013



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Nomor 8 Tahun Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah Sebagaimana Telah Beberapa Kali Diubah Terakhir Dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 dan berlaku mulai tanggal 1 Januari 2001;

Pasal 10 :

"Pajak yang terutang atas penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak kepada Pemungut Pajak Pertambahan Nilai dipungut pada saat pembayaran oleh Pemungut Pajak Pertambahan Nilai";

Bahwa disini terlihat bahwa KMK Nomor 547/KMK.04/2000 dan KMK No. 549/KMK.04/2000 sejalan dengan PP 143 tahun 2000, dimana saat pemungutan PPN adalah sama-sama pada saat pembayaran atau *cash basis*;

4. Bahwa KMK Nomor 547/KMK.04/2000 dan KMK No. 549/KMK.04/2000 kemudian dicabut dengan KMK Nomor 563/KMK.03/2003 tanggal 24 Desember 2003 tentang Penunjukan Bendaharawan Pemerintah Dan Kantor Perbendaharaan Dan Kas Negara Untuk Memungut, Menyetor, Dan Melaporkan Pajak Pertambahan Nilai Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah Beserta Tata Cara Pemungutan, Penyetoran, Dan Pelaporannya;

Pasal 12 :

"Pada saat Keputusan Menteri Keuangan ini mulai berlaku :

- I. Keputusan Menteri Keuangan Nomor 547/KMK.04/2000 tentang Penunjukan Bendaharawan Pemerintah, Badan-badan Tertentu, dan Instansi Pemerintah Tertentu untuk Memungut, Menyetor, dan Melaporkan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah;

Keputusan Menteri Keuangan Nomor 548/KMK.04/2000 tentang Tata Cara Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan was Barang Mewah oleh Bendaharawan Pemerintah sebagai Pemungut Pajak Pajak Pertambahan Nilai;

3. Keputusan Menteri Keuangan Nomor 549/KMK.04/2000 tentang Tata Cara Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan

Halaman 6 dari 38 halaman. Putusan Nomor 69/B/PK/Pjk/2013

#### Disclaimer

Kepaniteraan Mahkamah Agung Republik Indonesia berusaha untuk selalu mencantumkan informasi paling kini dan akurat sebagai bentuk komitmen Mahkamah Agung untuk pelayanan publik, transparansi dan akuntabilitas pelaksanaan fungsi peradilan. Namun dalam hal-hal tertentu masih dimungkinkan terjadi permasalahan teknis terkait dengan akurasi dan keterkinian informasi yang kami sajikan, hal mana akan terus kami perbaiki dari waktu ke waktu. Dalam hal Anda menemukan inakurasi informasi yang termuat pada situs ini atau informasi yang seharusnya ada, namun belum tersedia, maka harap segera hubungi Kepaniteraan Mahkamah Agung RI melalui :  
Email : kepaniteraan@mahkamahagung.go.id Telp : 021-384 3348 (ext.318)



atas Barang Mewah oleh Badan-badan Tertentu sebagai Pemungut Pajak Pertambahan Nilai; dan

4. Keputusan Menteri Keuangan Nomor 550/KMK.04/2000 tentang Tata Cara Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah oleh Kantor Perbendaharaan dan Kas Negara sebagai Pemungut Pajak Pertambahan Nilai, dinyatakan tidak berlaku;

Bahwa dengan berlakunya KMK Nomor 563/KMK.03/2003 tersebut, Kontraktor Kontrak Bagi Hasil dan Kontrak Karya di bidang Minyak, Gas Bumi tidak lagi berkewajiban untuk melakukan pemungutan PPN;

Bahwa PP 143 tahun 2000 tidak dicabut dan masih berlaku sampai sekarang. Namun sesuai dengan KMK Nomor 563/KMK.03/2003, Kontraktor Perjanjian Kerjasama Perusahaan Minyak dan Gas Bumi tidak lagi ditunjuk sebagai pemungut PPN;

5. Bahwa tanggal 31 Januari 2005, ditetapkan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 11/PMK.03/2005 tentang Penunjukan Kontraktor Perjanjian Kerjasama Perusahaan Pertambangan Minyak Dan Gas Bumi Untuk Memungut, Menyetor, Dan Melaporkan Pajak Pertambahan Nilai Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah Beserta Tata Cara Pemungutan, Penyetoran, Dan Pelaporannya. Peraturan ini berlaku mulai tanggal 1 Februari 2005;

#### Pasal 6

- (l) Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayal (1) dilakukan paling lambat:
  - a. Pada akhir bulan berikutnya setelah bulan tedadinya penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dalam hal pembayaran diterima setelah akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Kena Pajak; atau
  - b. Pada saat melakukan pembayaran dalam hal:



- 1) Pembayaran terjadi sebelum akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak;
- 2) Pembayaran dilakukan sebelum penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak; atau
- 3) Pembayaran dilakukan pada saat yang sama dengan saat penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak ;

Bahwa dalam PMK Nomor 11/PMK.03/2005 diatas, saat pemungutan tidak lagi hanya dipungut pada saat pembayaran, akan tetapi pembayaran atau penyerahan mana yang terjadi lebih dahulu atau *accrual basis*. Dimana hal ini menjadi tidak sejalan/bertentangan dengan PP Nomor 143 Tahun 2000 yang masih berlaku sampai sekarang;

## **B. Penerapan ketentuan peraturan hukum yang lebih tinggi :**

Bahwa tanggal 31 Januari 2005, ditetapkan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) No. 11/PMK.03/2005 tentang Penunjukan Kontraktor Perjanjian Kerjasama Perusahaan Pertambangan Minyak Dan Gas Bumi Untuk Memungut, Menyetor, Dan Melaporkan Pajak Pertambahan Nilai Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah Beserta Tata Cara Pemungutan, Penyetoran, Dan Pelaporannya. Peraturan ini berlaku mulai tanggal 1 Februari 2005;

Bahwa Peraturan Pemerintah No. 143 Tahun 2000 dan PMK 11 tahun 2005 sama-sama mengatur tentang saat pemungutan PPN oleh KKKS sebagai pemungut PPN. Tetapi terdapat perbedaan ketetapan dalam hal waktu pemungutan antara PP No. 143 dan PMK No. 11 tersebut, dimana berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 143 Tahun 2000 Pasal 10 dinyatakan bahwa PPN harus dipungut pada saat Pemungut PPN melakukan pembayaran (*cash basis*) sedangkan PMK 11 menyatakan bahwa saat pemungutan PPN adalah pada saat pengiriman barang dan/atau jasa (*accrual basis*);

Bahwa tetapi kemudian, DJP mengeluarkan STP Nomor 00002/187/06/081/10 tanggal 10 Februari 2010 atas pemenuhan kewajiban pemungutan PPN berdasarkan PMK Nomor 11/PMK.03/2005;

Bahwa menurut Penggugat dasar hukum pengenaan PPN untuk menghitung keterlambatan pembayaran PPN yaitu Peraturan Menteri Keuangan Nomor



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

1141MK.03/2005 tidak dapat bertentangan dengan peraturan hukum yang lebih tinggi yaitu PP 143 Tahun 2000;

bahwa dalam Peraturan Pemerintah Nomor 143 tahun 2000, terkait dengan saat pemungutan pajak ditetapkan bahwa:

Pasal 10:

"Pajak yang terutang atas penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak kepada Pemungut Pajak Pertambahan Nilai dipungut pada saat pembayaran oleh Pemungut Pajak Pertambahan..."

terkait dengan pelaksanaan peraturan ditetapkan bahwa:

Pasal 18 :

"Ketentuan lebih lanjut yang diperlukan dalam rangka pelaksanaan peraturan Pemerintah ini diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan;

Bahwa dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 11/PMK.03/2005, terkait dengan saat pemungutan pajak ditetapkan bahwa:

Pasal 6

(1) Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (l) dilakukan paling lambat:

- a. Pada akhir bulan berikutnya setelah bulan terjadinya penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dalam hal pembayaran diterima setelah akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak; atau
- b. pada saat melakukan pembayaran dalam
  - 1) Pembayaran terjadi sebelum akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak;
  - 2) Pembayaran dilakukan sebelum penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak; atau
  - 3) Pembayaran dilakukan pada saat yang sama dengan saat penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak;

terkait dengan pelaksanaan peraturan ditetapkan merujuk ke:

1. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3262) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 (Lembaran Negara Republik

Halaman 9 dari 38 halaman. Putusan Nomor 69/B/PK/Pjk/2013

#### Disclaimer

Kepaniteraan Mahkamah Agung Republik Indonesia berusaha untuk selalu mencantumkan informasi paling kini dan akurat sebagai bentuk komitmen Mahkamah Agung untuk pelayanan publik, transparansi dan akuntabilitas pelaksanaan fungsi peradilan. Namun dalam hal-hal tertentu masih dimungkinkan terjadi permasalahan teknis terkait dengan akurasi dan keterkinian informasi yang kami sajikan, hal mana akan terus kami perbaiki dari waktu ke waktu. Dalam hal Anda menemukan inakurasi informasi yang termuat pada situs ini atau informasi yang seharusnya ada, namun belum tersedia, maka harap segera hubungi Kepaniteraan Mahkamah Agung RI melalui :  
Email : kepaniteraan@mahkamahagung.go.id Telp : 021-384 3348 (ext.318)



Indonesia Tahun 2001 Nomor 126, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3984);

2. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 51, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3264) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 128, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3986);

3. Keputusan Presiden Nomor 187/M Tahun 2004;

Bahwa dari kedua peraturan tersebut diatas dapat diketahui bahwa terdapat peraturan yang saling bertentangan satu sama lain, yaitu :

1. Bahwa dimana PP 143 Tahun 2000 berdasarkan *cash basis* dan PMK No.11/PMK.03/2005 berdasarkan *accrual basis*;
2. Bahwa dalam hal perumusan PMK No.11/PMK.03/2005 selaku peraturan pelaksanaan saat pemungutan PPN bagi KKKS tidak merujuk ke PP 143 tahun 2000 sebagai aturan yang lebih tinggi dalam Tata Urutan Perundang-Undangan;

Bahwa oleh karena itu sebagai warga negara yang patuh hukum, Penggugat memilih mengikuti Peraturan yang lebih tinggi dalam Tata Urutan Perundang-Undangan, yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 143 tahun 2000 yang masih berlaku sampai dengan sekarang dimana PMK No.11/PMK.03/2005 lebih rendah dalam tata urutan peraturan dibandingkan PP No 143 Tahun 2000;

Bahwa menurut Penggugat, baik itu peraturan umum maupun peraturan pelaksanaan dari UU seharusnya tidak boleh bertentangan satu sama lain, dan harus saling merujuk satu sama lain selama keduanya masih berlaku;

Bahwa hal ini sesuai dengan Penjelasan Pasal 2 dan Pasal 4 ayat (1) Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat Republik Indonesia nomor: III/MPR/2000 mengenai Sumber Tertib Hukum yang menyatakan:

Pasal 2 :

"Tata urutan peraturan perundangan merupakan pedoman dalam pembuatan aturan hukum dihawahnya. Tata urutan peraturan perundang-undangan Republik Indonesia adalah:

1. Undang-Undang Dasar 1945;



2. Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat Republik Indonesia ;
3. Undang-Undang ;
4. Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang
5. Peraturan Pemerintah
6. Keputusan Presiden
7. Peraturan Daerah"

Pasal 4 :

- (1) Sesuai dengan tata urutan peraturan perundang-undangan maka setiap aturan hukum yang lebih rendah tidak boleh bertentangan dengan aturan hukum yang lebih tinggi;
- (2) Peraturan atau Keputusan Mahkamah Agung, Badan Pemeriksa Keuangan, Menteri, Bank Indonesia, Badan, Lembaga, atau Komisi yang setingkat yang dibentuk oleh Pemerintah tidak boleh bertentangan dengan ketentuan yang tennuat dalam tata unaan peraturan perundang-undangan ini;

Bahwa Tergugat menyatakan Ketentuan Pasal 10 Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000 sebagaimana telah diubah dan ditambah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2002, berlaku secara umum untuk semua pemungut PPN, sepanjang tidak ada pengaturan khusus untuk masing-masing pemungut PPN;

Bahwa menurut Penggugat, karena peraturan yang berlaku untuk suatu subyek yang sama, apabila di atur secara khusus seharusnya:

- ✓ menjelaskan lebih detail mengenai peraturan yang berlaku umum;
- ✓ tidak boleh bertentangan dengan peraturan yang berlaku umum;

Bahwa maka apabila peraturan yang berlaku khusus bertentangan dengan yang berlaku umum, seharusnya peraturan yang lebih khusus tidak dapat berlaku, terlebih lagi peraturan yang lebih khusus tersebut hirarkinya lebih rendah dibandingkan peraturan yang umum tersebut;

Bahwa karena Indonesia adalah Negara yang berbasis hukum yang mengatur jenis dan urutan Hukum dan Peraturan sesuai dengan UU No. 10 Tahun 2004, dan sesuai dengan basis *Lex Superior Derogat Lex Inferiori*, PMK 11 tidak dapat bertentangan dengan peraturan yang diatur dalam PP Nomor 143;

**C. Sanksi tersebut timbul bukan karena kesalahan Wajib Pajak.**

bahwa menurut Penggugat selaku Penggugat, seharusnya DJP selaku pembuat peraturan ikut memahami kesulitan-kesulitan yang tidak dapat



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

dihindari dalam penerapan peraturan oleh wajib pajak. Hal ini sesuai dengan Pasal 11 ayat (4) UU PPN Nomor 18 tahun 2000 yang menyatakan bahwa :

"Direktur Jenderal Pajak dapat menetapkan saat lain sebagai saat teratangnya pajak dalam hal saat teratangnya pihak sukar ditetapkan aurt terjadi perubahan ketentuan yang dapat menimbulkan ketidakadilan”;

Bahwa oleh karena itu adalah hal yang wajar apabila kesulitan-kesulitan Penggugat sebagai Pemungut PPN lebih diperhatikan agar tidak timbul ketidakadilan, dimana penggugat tidak harus menanggung denda atas perbuatan yang dilakukan oleh pihak lain;

Pasal 6 ayat (1) PMK No. 11/PMK.03/2005 menyatakan:

“Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) dilakukan paling lambat:

- a. Pada akhir bulan berikutnya setelah bulan terjadinya penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dalam hal pembayaran diterima setelah akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak; atau
- b. Pada saat melakukan pembayaran dalam hal:
  - 1) Pembayaran terjadi sebelum akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak; pembayaran dilakukan sebelum penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak; atau
  - 3) Pembayaran dilakukan pada saat yang sama dengan saat penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak” ;

Bahwa di lain pihak, berdasarkan KEP-549/PJ/2000 tanggal 29 Februari 2000 pasal 1 ayat 1 huruf e, faktur pajak standar harus dibuat paling lambat:

- a. Pada akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan Barang Kena Pajak dan atau penyerahan keseluruhan Jasa Kena Pajak dalam hal pembayaran diterima setelah bulan penyerahan Barang Kena Pajak dan atau penyerahan keseluruhan Jasa Kena Pajak, kecuali pembayaran terjadi sebelum akhir bulan berikutnya maka Faktur Pajak Standar harus dibuat paling lambat pada saat penerimaan pembayaran; atau
- b. Pada saat penerimaan pembayaran dalam hal penerimaan pembayaran terjadi sebelum penyerahan Barang Kena Pajak dan atau sebelum penyerahan Jasa Kena Pajak: atau

Halaman 12 dari 38 halaman. Putusan Nomor 69/B/PK/Pjk/2013



- c. Pada saat penerimaan pembayaran termin dalam hal penyerahan sebagian tahap pekerjaan: atau
- d. Pada saat Pengusaha Kena Pajak rekanan menyampaikan tagihan kepada Pemungut Pajak Pertambahan

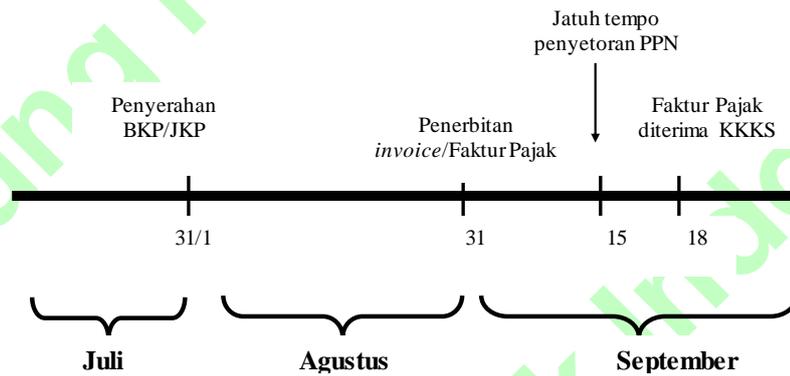
Bahwa sehingga, dalam memenuhi ketentuan PMK Nomor 11/PMK.03/2005 tersebut, kami sebagai KKKS terbentur dengan kesulitan-kesulitan sebagai berikut:

1. Keterlambatan penerbitan *invoice* dan faktur pajak oleh pihak rekanan

Bahwa Pasal 6 ayat 1 huruf a PMK 11/2005 disebutkan bahwa pemungutan PPN dan PPh BM dilakukan paling lambat pada akhir bulan berikutnya setelah bulan terjadinya penyerahan BKP dan/atau JKP dalam hal pembayaran diterima setelah akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dan penyetoran dilakukan paling lambat pada hari ke 15 bulan berikutnya setelah dilakukannya pemungutan;

Bahwa tagihan dan faktur pajak yang diterbitkan oleh rekanan atas penyerahan BKP/JKP sepenuhnya adalah hak dan tanggung jawab dari rekanan. Di dalam pelaksanaannya KKKS ("Kontraktor Kontrak Kerja Sama") mengalami kesulitan untuk melakukan pemungutan PPN pada akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan sesuai ketentuan di dalam Pasal 6 tersebut karena pada kenyataannya tidak semua rekanan menerbitkan tagihan dalam jangka waktu tersebut, atau apabila rekanan telah menerbitkan Faktur Pajak sesuai dengan peraturan yang berlaku, pada kenyataannya tidak semua rekanan langsung menyerahkan Faktur Pajak tersebut pada hari atau periode yang sama. Sehingga dengan belum diterimanya *invoice* dan Faktur Pajak standar dari rekanan, pihak KKKS tidak dapat membayarkan PPN karena tidak mengetahui berapa besarnya PPN yang harus dibayarkan ke negara tanpa adanya Faktur Pajak standar;

Bahwa perkenankanlah Penggugat untuk menguraikan kesulitan Penggugat tersebut di dalam ilustrasi sebagai berikut:



Bahwa hal ini menyebabkan adanya ketidakadilan dimana apabila terjadi keterlambatan penerbitan dan penyampaian *invoice* dan faktur pajak oleh pihak rekanan, KKKS harus menanggung denda keterlambatan pemungutan;

2. Waktu yang kurang memadai untuk melakukan validasi *invoice* dan Faktur Pajak ;

Bahwa perjanjian antara KKKS dan rekanan mengatur hak dan kewajiban setiap pihak. Dalam hal ini, setelah pengiriman barang/jasa atau pada saat barang/jasa telah diterima oleh KKKS, rekanan memiliki hak untuk melakukan penagihan. Sesuai dengan perjanjian antara KKKS dan rekanan, berdasarkan *invoice* yang diterima, sebelum melakukan pembayaran, KKKS berhak untuk melakukan pemeriksaan dalam hal:

Bahwa apakah pekerjaan yang telah dilakukan sesuai dengan kontrak perjanjian Apakah *invoice* telah dibuat dengan benar;

Bahwa apakah dokumen-dokumen pendukung penagihan telah dilampirkan;

Bahwa proses validasi ini dibutuhkan sehubungan dengan kewajiban KKKS sebagai berikut:

- 2.1. Pengawasan atas *Cost Recovery*

Bahwa proses validasi ini juga diperlukan untuk mengawasi apakah biaya yang ditagihkan sudah sesuai dengan kontrak penjualan sehingga tidak ada kelebihan di dalam pembebanan *Cost Recovery* kepada negara;

Bahwa Industry Hulu Migas adalah milik negara yang pengerjaan operasinya dijalankan oleh KKKS. Kegiatan operasi KKKS berada



di bawah pengawasan BPMIGAS. Oleh karena itu, setiap biaya dan kontrak yang dikeluarkan oleh KKKS harus sesuai dengan persetujuan BPMIGAS. Sebelum melakukan pembayaran atas tagihan rekanan KKKS harus memeriksa dan memvalidasi apakah biaya yang ditagihkan sudah sesuai dengan kontrak penjualan sehingga tidak ada kelebihan di dalam pembebanan *Cost Recovery*;

## 2.2. Pengembalian Pembayaran PPN

Bahwa KKKS harus memvalidasi apakah Faktur Pajak standar yang diberikan oleh rekanan sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku (KEP-549/PJ./2000) untuk keperluan pembayaran kembali PPN;

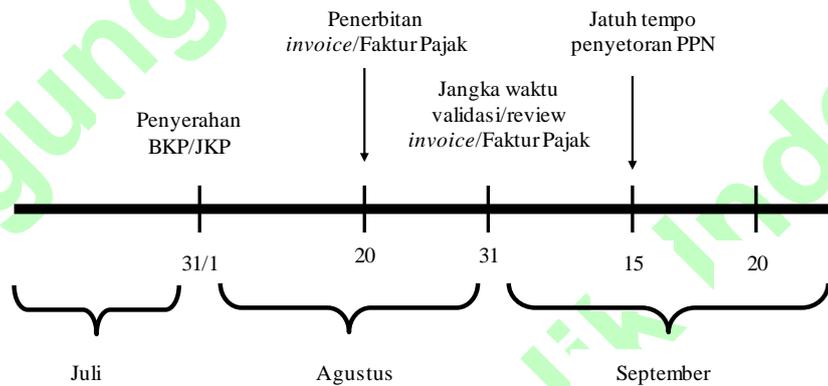
Bahwa selain memvalidasi jumlah PPN yang akan direimburse sesuai dengan PMK No. 64/PMK.02/2005, dalam proses business yang sebenarnya, KKKS juga harus memeriksa dan memvalidasi detail informasi yang tercantum dalam faktur pajak, termasuk NPWP dan nama rekanan, NPWP dan Nama KKKS, jumlah yang tercantum dalam faktur pajak harus sesuai dengan *Purchase Order, Delivery Order*, dan kontrak;

Bahwa di dalam pelaksanaannya, sesuai dengan proses bisnis yang wajar, pada umumnya dibutuhkan waktu 30 hari setelah diterimanya *invoice* untuk melakukan validasi mengenai jumlah tagihan yang diberikan oleh rekanan sebelum dilakukannya pemungutan dan penyetoran PPN. Jangka waktu pemungutan dan penyetoran PPN seperti yang diatur di dalam PMK 11/2005 ini sulit untuk dapat dilaksanakan di dalam proses bisnis wajar;

Bahwa batas waktu pembuatan Faktur Pajak Standar atas penyerahan yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak berdasarkan KEP-549/PJ/2000 adalah berbeda dengan batas waktu pemungutan PPN berdasarkan PMK No. 11/PMK.03/2005. Dilain pihak, Faktur Pajak yang diterbitkan oleh rekanan adalah dasar pemungutan PPN, dan Penggugat tidak bisa mengontrol kapan pihak rekanan akan membuat dan mengirimkan Faktur Pajak tersebut kepada Penggugat, sehingga tidak dimungkinkan bagi Penggugat untuk memungut PPN tanpa mengetahui jumlah dan kurs yang akan dipakai oleh pihak rekanan;



Bahwa perkenankanlah Penggugat untuk menguraikan kesulitan Penggugat di dalam ilustrasi sebagai berikut:



Bahwa seperti ilustrasi Penggugat di atas, semua industri KKKS akan sangat sulit untuk dapat melaksanakan pemungutan & penyetoran PPN sesuai dengan PMK 11/2005 mengingat industri kami tidak mendapatkan waktu yang cukup untuk memvalidasi *invoice*. Sedangkan sebelum PPN bisa dipungut dan disetor secara baik dan benar dibutuhkan terlebih dahulu proses validasi *invoice* secara menyeluruh dan seksama. PMK 11/2005 berdampak pada KKKS untuk harus memungut dan menyetor PPN sebelum diketahui secara pasti dan benar berapa jumlah *invoice* yang seharusnya ditagihkan oleh pihak rekanan kepada KKKS;

Bahwa perlu ditambahkan lagi jika hasil validasi KKKS menyatakan bahwa *invoice* tidak sesuai dengan yang seharusnya ditagihkan maka rekanan harus memperbaiki dan menerbitkan *invoice* dan Faktur Pajak baru sesuai dengan nilai yang seharusnya. Ketentuan PMK 11/2005 ini dapat menyebabkan KKKS untuk memungut dan menyetor PPN atas *invoice* yang belum disetujui sehingga dapat berdampak adanya kelebihan ataupun kekurangan pembayaran PPN dan menyebabkan adanya tambahan pekerjaan administrasi untuk pembetulan SPT, dan pemindahbukuan pembayaran PPN baik bagi pihak KKKS maupun pihak kantor pajak;

- D. Pasal 13 ayat 4 UU PPN menyebutkan bahwa saat pembuatan Faktur Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak ("PKP") ditetapkan oleh DJP. Bahwa Pasal 5 PMK 11 mengatur mengenai saat pembuatan Faktur Pajak kepada



Pemungut PPN adalah bertentangan dengan peraturan DJP yang berlaku ie. KEP-549/PJ./2000 ("KEP 549");

Bahwa dalam Pasal 13 ayat 4 UU PPN disebutkan bahwa saat penerbitan Faktur Pajak oleh PKP rekanan ditetapkan oleh DJP;

"Saat pembuatan, bentuk, ukuran, pengadaan, tata cara penyampaian, dan tatacara pembetulan Faktur Pajak ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak";

Peraturan perpajakan yang berlaku pada tahun 2005, yakni Pasal 1 ayat (1) huruf d KEP 549 yang menyatakan:

" (1) Faktur Pajak Standar harus dibuat paling lambat:

- a)
- b)
- c)
- d) Pada saat PKP rekanan menyampaikan tagihan kepada Pemungut Pajak Pertambahan Nilai" ;

Bahwa pemberlakuan ketentuan saat pembuatan faktur diatas bagi PKP Rekanan, beserta pemberlakuan saat pemungutan PPN oleh Pemungut PPN pada saat pembayaran tagihan memungkinkan Pemungut PPN untuk memenuhi kewajiban pemungutan PPN dengan benar, karena jumlah PPN terutang yang harus dipungut oleh Pemungut PPN telah diketahui sebelum Pemungut PPN harus melakukan kewajibannya untuk memungut PPN. Dengan demikian Pemungut PPN tidak akan menghadapi kesulitan dalam melaksanakan kewajiban pemungutan PPN, seperti yang telah dijabarkan pada poin C Surat ini;

Bahwa peraturan LAP tersebut kemudian dicabut pada tanggal 31 Oktober 2006 dan digantikan dengan Peraturan DJP Nomor PER-159/PJ./2006 ("PER 159"). Namun demikian, setidaknya selama periode 1 Februari 2005 (saat berlakunya PMK 11) sampai dengan 31 Oktober 2006, terdapat pertentangan antara ketentuan tersebut dengan Pasal 5 PMK 11 mengenai batas waktu penerbitan Faktur Pajak oleh PKP Rekanan kepada KKKS;

Bahwa menurut Pasal 5 PMK 11, saat pembuatan Faktur Pajak oleh PKP Rekanan diatur sebagai berikut:



- "(1) Rekanan wajib membuat Faktur Pajak Standar untuk setiap penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak kepada Kontraktor ;
- (2) Faktur Pajak Standar sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) wajib dibuat paling lambat:
- a. Pada akhir hulan berikutnya setelah bulan terjadinya penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dalam hal pembayaran diterima setelah akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak: atau
  - b. Pada saat penerimaan pembayaran dalam :
    1. Penerimaan pemhayaran terjadi sebelum akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak ;
    2. Penerimaan pembayaran terjadi sebelum penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Kena Pajak; atau
    3. Penerimaan pembayaran terjadi pada saat yang sama dengan saat penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak ;

Bahwa menurut Penggugat, landasan Pasal 5 PMK 11 yang mengatur saat pembuatan Faktur Pajak oleh PKP Rekanan perlu dipertanyakan. Kami setuju bahwa dalam Pasal 16 A UU PPN disebutkan tentang tata cara pemungutan, pembayaran, dan pelaporan PPN oleh Pemungut PPN akan diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan. Akan tetapi, PMK 11 telah melampaui kewenangannya dengan mengatur lebih lanjut tentang saat pembuatan Faktur Pajak oleh PKP Rekanan, dimana sebenarnya Pasal 13 ayat (4) UU PPN telah menunjuk DJP untuk mengatur saat pembuatan Faktur Pajak oleh PKP Rekanan, yang dengan demikian seharusnya mengacu kepada ketentuan dalam KEP 549 di atas;

- E. Perusahaan KKKS yang bergerak dalam penambangan minyak dan gas bumi, bukanlah PKP sebagaimana diatur dalam Pasal 4A ayat (2) huruf a UU PPN dan Pasal 2 Peraturan Pemerintah Nomor 144/2000 ("PP 144"). Fakta ini bertentangan dengan Pasal 2 ayat (1) PMK 11 yang merujuk kepada KKKS sebagai PKP;



Bahwa menurut Pasal 4A ayat (2) UU PPN, minyak mentah dan gas alam merupakan Barang Tidak Kena Pajak;

"(2) Penetapan jenis barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) didasarkan atas kelompok-kelompok barang sebagai berikut:

(a) Barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya: ...

Bahwa selanjutnya, menurut Pasal 1 (15) UU PPN:

"PKP adalah Pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan masa penyerahan Jasa Kena Pajak yang dikenakan pajak berdasarkan UU PPN;"

Bahwa dengan demikian, perusahaan-perusahaan KKKS yang bergerak dibidang penambangan minyak dan gas bumi, yang setelah berproduksi penyerahannya adalah berupa minyak mentah dan/atau gas alam, bukan merupakan PKP. Karenanya, perusahaan-perusahaan KKKS tersebut tidak dapat ditetapkan/terdaftar sebagai PKP, kecuali jika mereka juga melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak dalam kegiatan usahanya;

Bahwa dalam kaitannya dengan kewajiban pemungutan PPN oleh perusahaan KKKS, Pasal 2 ayat (1) PMK 11 mengacu pada pemungutan PPN oleh perusahaan-perusahaan KKKS yang terdaftar/ditetapkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, sebagai berikut:

"PPN dan PPnBM yang tentang alas penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak oleh Rekanan kepada Kontraktor, dipungut, disetor, dan dilaporkan oleh Kontraktor baik kantor pusat, cabang-cabang, maupun unit-unitnya, yang dikukuhkan sebagai PKP"

Bahwa ketentuan ini menyiratkan bahwa, dengan tidak adanya penetapan status KKKS sebagai PKP, kewajiban pemungutan PPN oleh perusahaan KKKS sebagai Pemungut PPN dapat dipertanyakan;

F. Bahwa DJP sebelumnya telah mengakui adanya kesalahan dalam PMK 11 - dan telah setuju untuk menyempurnakan isi dari PMK 11 tersebut, terutama untuk mengubah pemungutan oleh Pemungut PPN menjadi saat pembayaran melalui pemotongan secara langsung dari tagihan Rekanan. Hal ini dijelaskan dalam Surat DJP Nomor S-562/PJ.51/2005;

Halaman 19 dari 38 halaman. Putusan Nomor 69/B/PK/Pjk/2013



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa S-562/PJ.51/2005 mengenai Tanggapan Atas Penyempumaan Rancangan Peraturan Menteri Keuangan Tentang Perubahan Atas PMK Nomor 11/Pmk.03/2005 menyatakan bahwa DJP pada prinsipnya telah menyetujui perubahan pada PMK 11 yang diajukan, sehingga akan berbunyi sebagai berikut:

"Pemungutan PPN dan PPhBM sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 dilakukan pada saat pembayaran dengan cara pemotongan secara langsung dari tagihan Rekanan."

Bahwa meskipun status naskah perubahan PMK 11 tersebut tidak diketahui statusnya, perlu dicatat disini pada suatu ketika, DJP sebenarnya telah mengakui perlunya perubahan atas ketentuan PMK 11 dan menyesuaikan saat pemungutan PPN yang dilakukan oleh perusahaan KKKS pada saat pembayaran yang sebenarnya kepada PKP Rekanan;

- G. Bahwa PP 143 tidak mengatur ketentuan khusus yang merupakan wilayah kewenangan Menteri Keuangan menurut Pasal 16 A UU PPN, sehingga PP 143 tetap harus dihormati oleh ketentuan perundangan di bawahnya termasuk oleh PMK 11;

Bahwa menurut Penggugat, Pasal 16 A UU PPN memberikan kewenangan kepada Menteri Keuangan untuk mengatur "tata cara pemungutan", pembayaran dan pelaporan PPN terutang oleh Pemungut PPN. Sementara itu Pasal 10 PP 143, mengatur tentang "saat pemungutan" PPN oleh Pemungut PPN (bukan "tata cara" untuk memungut, membayar dan melaporkan PPN terutang) yang belum diatur dengan jelas dalam UU PPN;

Bahwa berdasarkan pertimbangan tersebut, jika PMK 11 dimaksudkan untuk melakukan perubahan tentang saat pemungutan PPN, maka PP 143 juga seharusnya diubah untuk mencerminkan perubahan yang dikehendaki tersebut;

- H. Perlakuan yang Berbeda dengan Pemungut Pajak Lainnya;

Bahwa Penggugat menyadari fakta bahwa ada pihak lain yang juga ditunjuk sebagai Pemungut PPN oleh Pemerintah, yaitu Bendaharawan Negara. Perlakuan untuk Bendaharawan Negara diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan No. 563/KMK.03/2003 pasal 5, dimana PPN dipungut pada saat pembayaran. Saat pemungutan ini berbeda dengan saat pemungutan yang diatur untuk industri pertambangan minyak dan gas. dimana PPN harus

Halaman 20 dari 38 halaman. Putusan Nomor 69/B/PK/Pjk/2013

#### Disclaimer

Kepaniteraan Mahkamah Agung Republik Indonesia berusaha untuk selalu mencantumkan informasi paling kini dan akurat sebagai bentuk komitmen Mahkamah Agung untuk pelayanan publik, transparansi dan akuntabilitas pelaksanaan fungsi peradilan. Namun dalam hal-hal tertentu masih dimungkinkan terjadi permasalahan teknis terkait dengan akurasi dan keterkinian informasi yang kami sajikan, hal mana akan terus kami perbaiki dari waktu ke waktu. Dalam hal Anda menemukan inakurasi informasi yang termuat pada situs ini atau informasi yang seharusnya ada, namun belum tersedia, maka harap segera hubungi Kepaniteraan Mahkamah Agung RI melalui :  
Email : kepaniteraan@mahkamahagung.go.id Telp : 021-384 3348 (ext.318)



dibayarkan setiap tanggal 15 bulan berikutnya setelah pengiriman barang/jasa tanpa memperhatikan bahwa *invoice* tersebut telah dibayar atau belum;

Bahwa menurut pendapat Penggugat, Penggugat telah patuh kepada peraturan yang lebih tinggi yaitu Peraturan Pemerintah No 143 Tahun 2000 dimana harus lebih didahulukan dibandingkan dengan PMK 11, sehingga saat pembayaran PPN yang diatur berdasarkan PMK 11 yaitu *accrual basis*, seharusnya tidak dapat diikuti/terapkan;

Bahwa namun demikian, Penggugat berharap uraian Penggugat diatas dapat memberikan gambaran bahwa PMK 11 berisikan ketentuan peraturan hukum yang saling bertentangan satu sama lain, baik itu dengan peraturan yang lebih tinggi yaitu Peraturan Pemerintah No 143 Tahun 2000 ataupun dengan Peraturan yang lebih rendah yaitu Peraturan DJP No.KEP-549/PJ./2000 ("KEP 549"), dan hal ini menyebabkan PMK 11 sangat sulit dan hampir tidak mungkin bagi kami untuk menjalankannya;

Bahwa Conoco Phillips beroperasi di lebih dari 40 Negara didunia dan kami sangat mematuhi hukum dan peraturan yang berlaku di setiap Negara dengan standar etika yang sangat tinggi. Penggugat, dengan segala kerendahan hati sangat berharap agar kiranya dengan pengalaman dan pendapat professional yang dimiliki oleh para hakim dapat mengerti posisi Penggugat, dan juga agar para hakim mengerti bahwa tidak ada unsur kesengajaan untuk tidak memungut PPN secara tepat waktu ataupun menghindari dari kewajiban Penggugat selaku wajib pajak, karena kesalahan yang terjadi semata-mata dikarenakan ketidakpastian hukum/peraturan yang ada. Oleh karena itu Penggugat memohon Pengadilan Pajak Jakarta berkenan memutus sebagai berikut:

- a. Mengabulkan gugatan Penggugat untuk seluruhnya;
- b. Menyatakan Dasar Hukum pelaksanaan peraturan adalah benar hams sesuai dengan Tata Urutan Peraturan Perundangan yang berlaku di negara Indonesia;
- c. Menyatakan putusan perkara ini dapat dilaksanakan terlebih dahulu meskipun ada perlawanan, banding, kasasi ataupun upaya hukuman lainnya dari para tergugat atau pihak ketiga lainnya (*uitvoerbaar bij Voorraad*);



Bahwa atau apabila Majelis Hakim yang memeriksa dan mengadili perkara ini berpendapat lain, Penggugat memohon putusan yang seadil-adilnya (*ex aequo et bono*) ;

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor 38144/PP/M.XVI/99/2012, tanggal 15 Mei 2012 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut :

Menyatakan permohonan gugatan Penggugat terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-914/WPJ.07/2010 tanggal 21 September 2010 tentang Pengurangan Sanksi Administrasi atas Surat Tagihan Pajak Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Januari s.d. Desember 2006 Nomor: 00002/187/06/081/10 tanggal 10 Februari 2010, atas nama: BUT Conoco Phillips (South Jambi) Ltd., NPWP: 01.069.623.5-081.000, alamat: Gedung Ratu Prabu 2 Lt. 1, 6-14, Jl. TB. Simatupang Kav.1B, Pasar Minggu – Jakarta 12650, tidak dapat diterima ;

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor 38144/PP/M.XVI/99/2012, tanggal 15 Mei 2012, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 07 Juni 2012, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 05 Juli 2012, sebagaimana ternyata dalam Akte Permohonan Peninjauan Kembali Nomor PKA-937/SP.51/AB/VI/2011, namun Pemohon tidak menandatangani Akte Permohonan Peninjauan Kembali, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 05 Juli 2012 ;

Menimbang, bahwa permohonan peninjauan kembali *a quo* beserta alasan-alasannya telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama, diajukan dalam tenggang waktu dan dengan cara yang ditentukan oleh Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004 dan perubahan kedua dengan Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009, *juncto* Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, maka permohonan peninjauan kembali tersebut secara formal dapat diterima;

#### **ALASAN PENINJAUAN KEMBALI**

Menimbang, bahwa Pemohon Peninjauan Kembali telah mengajukan alasan Peninjauan Kembali yang pada pokoknya sebagai berikut:

Halaman 22 dari 38 halaman. Putusan Nomor 69/B/PK/Pjk/2013



**a. Alasan 1: PMK 11/2005 bertentangan dengan peraturan yang lebih tinggi hirarki-nya, yakni PP 143 :**

Pasal 19 UU PPN No. 8 Tahun 1983 sebagaimana telah beberapa kali diubah dengan Undang-Undang No. 18 Tahun 2000 (selanjutnya dalam Permohonan Peninjauan Kembali ini disebut sebagai "UU PPN") menyatakan secara tegas bahwa :

Hal-hal yang belum diatur dalam undang-undang ini diatur lebih lanjut dengan Peraturan Pemerintah" ;

Berdasarkan ketentuan di atas, pemerintah mengeluarkan Peraturan Pemerintah sebagai peraturan pelaksanaan Undang-Undang PPN, yakni Peraturan Pemerintah No. 143 Tahun 2000 tanggal 22 Desember 2000 (selanjutnya dalam Permohonan Peninjauan Kembali ini disebut sebagai "PP 143" dan terlampir sebagai Bukti Pemohon - 7). PP 143 berlaku mulai tanggal 1 Januari 2001 dan baru dicabut dengan diundangkannya Peraturan Pemerintah No. 1 tahun 2012 pada tanggal 4 Januari 2012 ;

Secara spesifik, Pasal 10 dari PP 143 mengatur tentang saat pemungutan PPN oleh Pemungut PPN, yakni:

Pajak yang terutang atas penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak kepada Pemungut Pajak Pertambahan Nilai dipungut pada saat pembayaran oleh Pemungut Pajak Pertambahan Nilai" ;

Pasal 16 A ayat 2 UU PPN memang memberikan kewenangan kepada Menteri Keuangan untuk mengatur tata cara pemungutan, pembayaran dan pelaporan PPN terutang oleh Pemungut PPN, sebagaimana dapat dilihat dibawah ini :

"(2) Tata cara pemungutan, penyetoran, dan pelaporan pajak oleh Pemungut Pajak Perambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan";

Dengan demikian dapat dilihat dengan jelas bahwa Pasal 16A ayat 2 UU PPN diatas memberi wewenang kepada Menteri Keuangan untuk lebih lanjut mengatur tentang tata cara pemungutan, pembayaran dan pelaporan PPN terutang oleh Pemungut PPN, sedangkan Pasal 10 PP 143, mengatur tentang saat pemungutan PPN oleh Pemungut PPN (bukan "tata cara" untuk memungut, membayar dan melaporkan PPN terutang) yang belum diatur dengan jelas dalam UU PPN. ;



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Berdasarkan kewenangan yang diberikan oleh Pasal 16 A ayat 2 UU PPN di atas, pada tanggal 31 Januari 2005, Menteri Keuangan lalu menerbitkan PMK11/2005 (telah terlampir sebagai Bukti Pemohon - 6) ;

Dari sudut hirarki perundang-undangan, sesuai dengan *Stufen Theory* dimana Peraturan yang lebih tinggi menjadi sumber dan dasar peraturan-peraturan dibawahnya dan peraturan diurut secara sistematis dari yang tertinggi hingga yang terendah serta dengan mengacu pada ketentuan Undang-Undang No. 10 Tahun 2004 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan (selanjutnya dalam Permohonan ini disebut sebagai "UU 10/2004"), PMK 11/2005 berada dibawah PP 143 ;

Pasal 7 UU 10/2004 secara tegas menyatakan bahwa:

(1) Jenis dan hierarki Peraturan Perundang-undangan adalah sebagai berikut:

- a. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- b. Undang-Undang/Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang;
- c. Peraturan Pemerintah;
- d. Peraturan Presiden;
- e. Peraturan Daerah.

(2) Peraturan Daerah sebagaimana dimaksud pada Ayat (1) huruf e meliputi:

- a. Peraturan Daerah Provinsi dibuat oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah Provinsi bersama Gubernur;
- b. Peraturan Daerah Kabupaten/Kota dibuat oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah Kabupaten/Kota bersama Bupati/Walikota;
- c. Peraturan Desa/peraturan yang setingkat, dibuat oleh badan perwakilan desa atau nama lainnya bersama dengan kepala desa atau nama lainnya ;

(3) Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara pembuatan peraturan desalperaturan yang setingkat diatur dengan peraturan daerah Kabupaten/Kota yang bersangkutan ;

(4) Jenis Peraturan Perundang-undangan selain sebagaimana dimaksud pada Ayat (1), diakui keberadaannya dan mempunyai kekuatan hukum mengikat sepanjang diperintahkan oleh Peraturan Perundang-undangan yang lebih tinggi ;

(5) Kekuatan hukum Peraturan Perundang-undangan adalah sesuai dengan hierarki sebagaimana dimaksud pada Ayat (1) ;

Ketentuan di atas sejalan dengan doktrin hukum universal (*universal legal maxim*) yakni *Lex Superior derogat Legi Inferiori*. Dalam kasus ini,

Halaman 24 dari 38 halaman. Putusan Nomor 69/B/PK/Pjk/2013

#### Disclaimer

Kepaniteraan Mahkamah Agung Republik Indonesia berusaha untuk selalu mencantumkan informasi paling kini dan akurat sebagai bentuk komitmen Mahkamah Agung untuk pelayanan publik, transparansi dan akuntabilitas pelaksanaan fungsi peradilan. Namun dalam hal-hal tertentu masih dimungkinkan terjadi permasalahan teknis terkait dengan akurasi dan keterkinian informasi yang kami sajikan, hal mana akan terus kami perbaiki dari waktu ke waktu. Dalam hal Anda menemukan inakurasi informasi yang termuat pada situs ini atau informasi yang seharusnya ada, namun belum tersedia, maka harap segera hubungi Kepaniteraan Mahkamah Agung RI melalui :  
Email : kepaniteraan@mahkamahagung.go.id Telp : 021-384 3348 (ext.318)



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

PP 143 berada dalam posisi yang lebih tinggi dari PMK 11/2005, oleh karena itu, setiap ketentuan yang ada dalam PMK 11/2005 tidak boleh bertentangan dengan ketentuan yang ada dalam PP 143 ;

Doktrin hukum universal lain adalah *Lex Specialis derogat Legi Generalis*, sehingga suatu ketentuan yang sifatnya khusus dapat menyampingkan keberlakuan dari ketentuan yang sifatnya umum ;

Dalam kasus ini, sebagaimana telah dikemukakan diatas, PP 143 telah secara khusus mengatur tentang saat pemungutan PPN terutang sedangkan sesuai dengan mandat Pasal 16 A UU PPN, PMK 11/2005 seharusnya hanya mengatur tentang tata cara pemungutan, pembayaran dan penyetoran PPN terutang. Dengan demikian, adalah suatu kesalahan apabila PMK 11/2005 mengatur tentang saat pemungutan PPN terutang secara bertentangan dengan ketentuan tentang hal yang sama yang ada pada PP 143 karena PMK 11/2005 telah mengatur suatu hal yang tidak diperintahkan oleh ketentuan diatasnya (yakni Pasal 16 A UU PPN) ;

Secara spesifik, Pasal 7 ayat 4 UU 10/2004 mengatur bahwa suatu peraturan diakui keberadaannya dan mempunyai kekuatan hukum mengikat sepanjang diperintahkan oleh peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi ;

Pasal 19 UU PPN memerintahkan penerbitan Peraturan Pemerintah untuk mengatur hal-hal yang belum diatur dalam UU PPN. Sebagai pelaksanaan dari perintah tersebut, PP 143 diterbitkan. PP 143 ini kemudian secara khusus mengatur mengenai "saat pemungutan PPN oleh Pemungut PPN" (Pasal10 PP 143) ;

Pasal 16A ayat 2 UU PPN memerintahkan Menteri Keuangan untuk lebih lanjut mengatur tentang "tata cara pemungutan, pembayaran dan pelaporan PPN terutang oleh Pemungut PPN". Perlu ditegaskan bahwa Pasal 16 A ayat 2 UU PPN tidak memerintahkan Menteri Keuangan untuk lebih lanjut mengatur tentang "saat pemungutan PPN oleh Pemungut PPN" karena hal tersebut telah diatur dalam Pasal 19 UU PPN *juncto* Pasal10 PP 143 ;

Dengan demikian, ketika PMK 11/2005 mengatur mengenai saat pemungutan PPN oleh Pemungut PPN dan aturan tersebut berbeda dengan ketentuan yang telah diatur dalam Pasal 10 PP 143, sesuai dengan ketentuan Pasal 7 ayat 4 UU 10/2004 di atas, ketentuan dalam PMK 11/2005 tersebut tidak dapat diakui keberadaannya dan tidak mempunyai kekuatan hukum yang mengikat ;

Halaman 25 dari 38 halaman. Putusan Nomor 69/B/PK/Pjk/2013



Pemohon berpendapat bahwa hal-hal inilah yang sebenarnya juga telah disadari oleh Termohon sehingga Termohon menerbitkan S-562/PJ.51/2005 tertanggal 21 Juni 2005 (selanjutnya dalam Permohonan Peninjauan Kembali ini disebut sebagai "S-562/2005" dan terlampir sebagai Bukti Pemohon - 8);

Hal-hal di atas inilah yang menurut pendapat Pemohon menjadi penyebab Pemohon dikenakan sanksi administrasi sesuai dengan ketentuan Pasal 9 ayat 2 UU KUP. Apabila ditilik, kesalahan ini sama sekali bukan kesalahan Pemohon sehingga Pemohon berpendapat bahwa seharusnya terdapat cukup alasan bagi Termohon untuk mengabulkan permohonan penghapusan sanksi administrasi tersebut atau setidaknya pengurangan sanksi administrasi tersebut sesuai dengan ketentuan Pasal 36 UU KUP;

**b. Alasan 2: Terdapat Tumpang Tindih Peraturan secara Tidak Taat Azas ;**

Seiring dengan penerbitan KMK No. 563/KMK.03/2003 pada tanggal 24 Desember 2003 (selanjutnya dalam Permohonan Peninjauan Kembali ini disebut sebagai "KMK 563/2003" dan terlampir sebagai Bukti Pemohon - 9), Kontraktor Kontrak Bagi Hasil dan Kontrak Karya di bidang Minyak dan Gas Bumi tidak lagi berkewajiban untuk melakukan pemungutan PPN. KMK 563/2003 ini juga mencabut KMK 549/2000 ;

Pada tanggal 31 Januari 2005, Menteri Keuangan menetapkan kembali Kontraktor Perjanjian Kerjasama Perusahaan Pertambangan Minyak Dan Gas Bumi sebagai Pemungut PPN dan PPn BM melalui penerbitan PMK 11/2005 ;

Penetapan kembali tersebut dapat diterima oleh Pemohon namun yang menimbulkan kebingungan bagi Pemohon adalah terdapatnya kesimpang-siuran perihal saat pemungutan PPN dan PPn BM, karena ketentuan Pasal 6 dari PMK 11/2005 menyatakan bahwa pemungutan PPN dan PPn BM harus dilakukan:

- (i) Paling lambat pada akhir bulan berikutnya setelah bulan terjadinya penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dalam hal pembayaran diterima setelah akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak; atau
- (ii) Pada saat melakukan pembayaran dalam hal:
  - 1) Pembayaran terjadi sebelum akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak;



- 2) Pembayaran dilakukan sebelum penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak; atau
- 3) Pembayaran dilakukan pada saat yang sama dengan saat penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak ;

Dalam PMK 11/2005 di atas, saat pemungutan tidak lagi hanya dipungut pada saat pembayaran, akan tetapi pembayaran atau penyerahan mana yang terjadi lebih dahulu atau *accrual basis*. Hal ini jelas bertentangan dengan ketentuan Pasal 10 dari PP 143 yang selama ini telah secara konsisten diterapkan oleh Pemohon dan berlaku hingga saat ini ;

Sehubungan adanya ketidak-taatan azas ini, beberapa Kontraktor Kontrak Kerja Sama (selanjutnya dalam Permohonan Peninjauan Kembali ini disebut sebagai "KKKS") telah bertemu dengan Termohon untuk meminta konfirmasi sekaligus menyarankan penyempurnaan PMK 11/2005 tersebut ;

Sebagai tindak lanjut dari pertemuan tersebut, Termohon kemudian menerbitkan S-562/2005, yang menegaskan bahwa Direktur Jenderal Pajak pada prinsipnya telah menyetujui perubahan pada PMK 11/2005 yang diajukan, sehingga akan berbunyi sebagai berikut:

"Pemungutan PPN dan PPnBM sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 dilakukan pada saat pembayaran dengan cara pemotongan secara langsung dari tagihan Rekanan" ;

Jawaban di atas secara jelas dan tegas menunjukkan bahwa Termohon secara sadar mengakui bahwa telah terjadi kesalahan dan ketidaktaatan azas dalam perumusan PMK 11/2005 dan menyadari bahwa suatu penyempurnaan perlu dilakukan, terutama yang berhubungan dengan saat pemungutan PPN dan PPn BM. Secara spesifik, Termohon menyetujui usulan perubahan terhadap ketentuan Pasal 6 ayat (1) PMK 11/2005, sehingga berbunyi sebagai berikut:

"Pemungutan Pajak Perlambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 dilakukan pada saat pembayaran dengan cara pemotongan secara langsung dari tagihan Rekanan :

Dari runtutan kejadian diatas dapatlah disimpulkan bahwa:

- i. PP 143 mengatur bahwa pemungutan PPN oleh Pemungut dilakukan pada saat pembayaran;



- ii. PMK 11/2005 menyatakan bahwa pemungutan PPN dilakukan paling lambat pada akhir bulan berikutnya setelah bulan terjadinya penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak;
- iii. S-562/2005 menjelaskan bahwa Termohon mengakui adanya ketidaktaatan azas dan kesalahan dalam PMK 11/2005 dan menyetujui usulan perubahan terhadap ketentuan Pasal 6 ayat (1) PMK 11/2005, yang secara spesifik akan mengatur bahwa pemungutan PPN oleh Pemungut dilakukan pada saat pembayaran, sesuai dengan ketentuan PP 143; dan,
- iv. Namun hingga kini, Menteri Keuangan masih juga belum menerbitkan peraturan yang menyempurnakan PMK 11/2005 tersebut ;

Situasi inilah yang menimbulkan kesimpangsiuran dan ketidakpastian bagi Pemohon. Terdapat tumpang tindih peraturan secara tidak taat azas dan ketidakjelasan mengenai ketentuan manakah yang harus diikuti oleh Pemohon ;

Dalam keadaan ini, adalah sangat wajar apabila Pemohon memilih untuk mengambil opsi "menunggu kejelasan" sebelum mengambil suatu tindakan apapun dan melaksanakan segala sesuatunya sesuai dengan apa yang selama ini telah dijalankan secara konsisten, yakni sesuai dengan ketentuan yang terdahulu dan lebih tinggi, yakni PP 143, serta adanya S-562/2005 yang mengkonfirmasi ketentuan pemungutan pada saat pembayaran, maka Pemohon melakukan pemotongan PPN pada saat melakukan pembayaran ;

Tertebih lagi, sejak diterbitkannya PMK 11/2005 (31 Januari 2005) hingga tiba-tiba Termohon menerbitkan STP 02 (10 Februari 2010) atau 5 tahun sesudahnya, Termohon sama sekali tidak memberikan petunjuk atau penjelasan atau peringatan kepada Pemohon mengenai keberlakuan ketentuan mengenai saat pemungutan PPN yang diatur dalam PMK 11/2005. Yang ada adalah bahkan suatu petunjuk (yakni S-562/2005) bahwa ketentuan mengenai saat pemungutan PPN yang ada didalam PMK 11/2005 akan diubah dan disesuaikan dengan ketentuan dalam PP 143. Oleh karena itu, Pemohon berpendapat bahwa adalah sangat wajar apabila Pemohon mengambil opsi "menunggu kejelasan" sebelum mengambil suatu tindakan apapun dan memutuskan untuk melaksanakan segala sesuatunya sesuai dengan apa yang selama ini telah dijalankan secara konsisten, yakni sesuai dengan ketentuan yang terdahulu dan lebih tinggi, yakni PP 143 ;



Patut pula dipertimbangkan, bahwa Pemohon adalah suatu perusahaan yang selalu secara ketat dan tegas mematuhi setiap ketentuan hukum yang berlaku di negara dimana perusahaan kami beroperasi, termasuk di Indonesia. Pemohon selalu taat dan tunduk untuk menjalankan setiap kewajiban pajak sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku. Sehingga kalau saja ada petunjuk atau penjelasan atau peringatan mengenai keberlakuan ketentuan mengenai saat pemungutan PPN yang diatur dalam PMK 11/2005 sebelum diterbitkannya STP 02 (10 Februari 2010), pasti Pemohon akan segera melakukan pemungutan PPN dan tentunya menghindari Pemungut dari pengenaan sanksi administrasi yang sangat besar ini ;

Atau setidaknya, kalau saja tidak ada jawaban yang dikeluarkan oleh Termohon melalui penerbitan S-562/2005 yang isinya mengkonfirmasi bahwa pemungutan PPN seharusnya dilakukan pada saat pembayaran, maka Pemohon mungkin akan mempertimbangkan untuk mengambil langkah konservatif berupa melakukan pemungutan sesuai dengan ketentuan PMK 11/2005. Namun dengan adanya konfirmasi dalam S-562/2005 tersebut, tentu melaksanakan ketentuan PMK 11/2005 akan justru membawa masalah baru bagi Pemohon ;

Oleh karena itu, Pemohon berkeyakinan bahwa baik sanksi administrasi yang diberikan oleh Termohon melalui penerbitan STP 02 dan Keputusan DJP yang menolak permohonan penghapusan sanksi administrasi tersebut adalah suatu hal yang sangat tidak adil terlebih mengingat bahwa keterlambatan Pemohon dalam memungut dan menyetor PPN adalah semata-mata bukan karena kesalahan Pemohon, melainkan karena adanya kesimpang-siuran dan tumpang tindih peraturan secara tidak taat azas serta adanya konfirmasi dari Termohon (yakni S-562/2005) bahwa terdapat kesalahan pada PMK 11/2005 dan bahwa PMK 11/2005 tersebut akan diperbaiki sehingga menimbulkan kebingungan bagi Pemohon ;

Sehubungan dengan hal tersebut, Pemohon meminta kepada Majelis Hakim Agung untuk bersedia memeriksa permohonan Peninjauan Kembali ini dan memutuskan bahwa terdapat cukup alasan bagi Termohon untuk mempertimbangkan permohonan Pemohon dan memerintahkan Termohon untuk mencabut Keputusan DJP dan



mempertimbangkan kembali permohonan Pemohon atas penghapusan atau setidaknya pengurangan sanksi administrasi tersebut ;

- c. **Alasan 3 : Dalam prakteknya, saat pemungutan sebagaimana diatur dalam PMK 11/2005 sangat sulit atau bahkan tidak mungkin dilakukan oleh Pemungut menurut kami selaku Pemohon, seharusnya Termohon selaku pembuat peraturan ikut memahami kesulitan-kesulitan yang tidak dapat dihindari dalam penerapan peraturan oleh wajib pajak. Hal ini sesuai dengan Pasal 11 ayat (4) UU PPN yang menyatakan bahwa:**

"Direktur Jenderal Pajak dapat menetapkan saat lain sebagai saat terutangnya pajak dalam hal saat terutangnya pajak sukar ditetapkan atau terjadi perubahan ketentuan yang dapat menimbulkan ketidakadilan" ;

Oleh karena itu adalah hal yang wajar apabila kesulitan-kesulitan kami sebagai Pemungut PPN lebih diperhatikan agar tidak timbul ketidakadilan, dimana Pemohon tidak harus menanggung denda atas perbuatan yang dilakukan oleh pihak lain.

Pasal 6 ayat (1) PMK No. 11/2005 menyatakan:

"Pemungutan Pajak Perlambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) dilakukan paling lambat:

- a. Pada akhir bulan berikutnya setelah bulan terjadinya penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dalam hal pembayaran diterima setelah akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak; atau
- b. Pada saat melakukan pembayaran dalam hal:
  - 1) Pembayaran terjadi sebelum akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak;
  - 2) Pembayaran dilakukan sebelum penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak; atau
  - 3) Pembayaran dilakukan pada saat yang sama dengan saat penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak";

Di lain pihak, Berdasarkan PER-159/PJ/2006 tanggal 31 Oktober 2006 (selanjutnya disebut sebagai "PER-159/2006") terlampir sebagai Bukti Pemohon - 10), Pasal 2 ayat 1 huruf a sampai d, faktur pajak standar harus dibuat paling lambat :



- a. Pada akhir bulan berikutnya setelah bulan terjadinya penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dalam hal pembayaran diterima setelah akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak;
- b. Pada saat penerimaan pembayaran dalam hal pembayaran terjadi sebelum akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak;
- c. Pada saat penerimaan pembayaran dalam hal penerimaan pembayaran terjadi sebelum penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau sebelum penyerahan Jasa Kena Pajak;
- d. Pada saat penerimaan pembayaran termin dalam hal penyerahan sebagian tahap pekerjaan; atau

Dari dua peraturan, PMK 11/2005 dan PER-159/2006 di atas, dapat diketahui bahwa saat pemungutan bagi para KKKS dan saat pembuatan Faktur Pajak oleh Rekanan dilakukan di saat yang sama. Sehingga, dalam memenuhi ketentuan PMK 11/2005 tersebut, kami sebagai KKKS terbentur dengan kesulitan-kesulitan sebagai berikut:

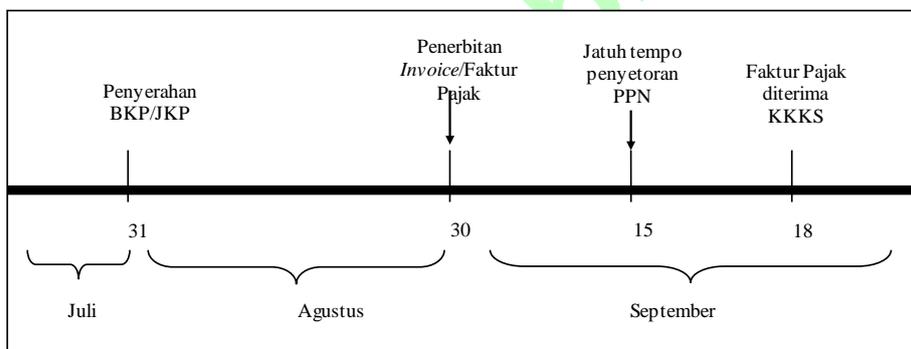
1. Keterlambatan penerbitan *invoice* dan faktur pajak oleh pihak rekanan :

Pasal 6 ayat 1 huruf a PMK 11/2005 disebutkan bahwa pemungutan PPN dan PPh BM dilakukan paling lambat pada akhir bulan berikutnya setelah bulan terjadinya penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dalam hal pembayaran diterima setelah akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dan penyetoran dilakukan paling lambat pada hari ke 15 bulan berikutnya setelah dilakukannya pemungutan ;

Tagihan dan faktur pajak yang diterbitkan oleh rekanan atas penyerahan Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak sepenuhnya adalah hak dan tanggung jawab dari rekanan. Di dalam pelaksanaannya KKKS mengalami kesulitan untuk melakukan pemungutan PPN pada akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan sesuai ketentuan di dalam Pasal 6 tersebut karena pada kenyataannya tidak semua rekanan menerbitkan tagihan dalam jangka waktu tersebut, atau apabila rekanan telah menerbitkan Faktur Pajak sesuai dengan peraturan yang berlaku, pada kenyataannya tidak semua rekanan



langsung menyerahkan Faktur Pajak tersebut pada hari atau periode yang sama. Sehingga dengan belum diterimanya *invoice* dan Faktur Pajak standar dari rekanan, pihak KKKS tidak dapat membayarkan PPN karena tidak mengetahui berapa besarnya PPN yang harus dibayarkan ke negara tanpa adanya Faktur Pajak standar. Di dalam permohonan Peninjauan Kembali ini, kami melampirkan beberapa contoh tagihan dan faktur pajak yang diterbitkan oleh rekanan atas penyerahan Barang/Jasa Kena Pajak yang diterbitkan melebihi jangka waktu yang telah ditetapkan (terlampir sebagai Bukti Pemohon -11). Perkenankanlah kami untuk menguraikan kesulitan kami tersebut di dalam ilustrasi sebagai berikut:



Hal ini menyebabkan adanya ketidakadilan dimana apabila terjadi keterlambatan penerbitan dan penyampaian *invoice* dan faktur pajak oleh pihak rekanan, KKKS harus menanggung denda keterlambatan pemungutan ;

2. Waktu yang kurang memadai untuk melakukan validasi *invoice* dan Faktur Pajak Perjanjian antara KKKS dan rekanan mengatur hak dan kewajiban setiap pihak. Dalam hal ini, setelah pengiriman barang/jasa atau pada saat barang/jasa telah diterima oleh KKKS, rekanan memiliki hak untuk melakukan penagihan. Sesuai dengan perjanjian antara KKKS dan rekanan, berdasarkan *invoice* yang diterima, sebelum melakukan pembayaran, KKKS berhak untuk melakukan pemeriksaan dalam hal:
  - Apakah pekerjaan yang telah dilakukan sesuai dengan kontrak perjanjian,
  - Apakah *invoice* telah dibuat dengan benar



- Apakah dokumen-dokumen pendukung penagihan telah dilampirkan ;  
Proses validasi ini dibutuhkan sehubungan dengan kewajiban KKKS sebagai berikut:

2.1. Pengawasan atas *Cost Recovery* :

Proses validasi ini juga diperlukan untuk mengawasi apakah biaya yang ditagihkan sudah sesuai dengan kontrak penjualan sehingga tidak ada kelebihan di dalam pembebanan *Cost Recovery* kepada negara ;

Industri Hulu Migas adalah milik negara yang pengerjaan operasinya dijalankan oleh KKKS. Kegiatan operasi KKKS berada di bawah pengawasan BPMIGAS. Oleh karena itu, setiap biaya dan kontrak yang dikeluarkan oleh KKKS harus sesuai dengan persetujuan BPMIGAS. Sebelum melakukan pembayaran atas tagihan rekanan KKKS harus memeriksa dan memvalidasi apakah biaya yang ditagihkan sudah sesuai dengan kontrak penjualan sehingga tidak ada kelebihan di dalam pembebanan *Cost Recovery* ;

2.2. Pengembalian Pembayaran PPN ;

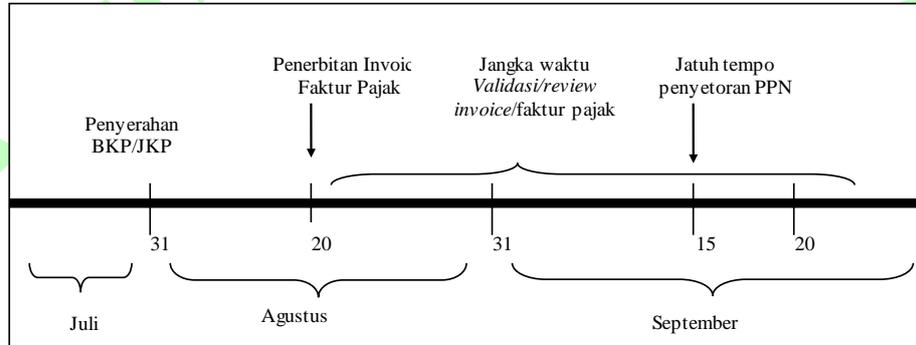
KKKS harus memvalidasi apakah Faktur Pajak standar yang diberikan oleh rekanan sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku (PER-159/PJ./2006) untuk keperluan pembayaran kembali PPN ;

Selain memvalidasi jumlah PPN yang akan direimburse sesuai dengan PMK No. 64/PMK.02/2005 (terlampir sebagai Bukti Pemohon 12), dalam proses business yang sebenarnya, KKKS juga harus memeriksa dan memvalidasi detail informasi yang tercantum dalam faktur pajak, termasuk NPWP dan nama rekanan, NPWP dan Nama KKKS, jumlah yang tercantum dalam faktur pajak harus sesuai dengan *Purchase Order*, *Delivery Order*, dan kontrak ;

Di dalam pelaksanaannya, sesuai dengan proses bisnis yang wajar, pada umumnya dibutuhkan waktu 30 hari setelah diterimanya invoice untuk melakukan validasi mengenai jumlah tagihan yang diberikan oleh rekanan sebelum dilakukannya pemungutan dan penyetoran PPN. Jangka waktu pemungutan dan penyetoran PPN seperti yang diatur di dalam PMK 11/2005 ini sulit untuk dapat dilaksanakan di



dalam proses bisnis wajar. Karena itu, perkenankanlah Pemohon untuk menguraikan kesulitan Pemohon di dalam ilustrasi sebagai berikut :



Seperti ilustrasi Pemohon di atas, semua industri KKKS akan sangat sulit untuk dapat melaksanakan pemungutan & penyetoran PPN sesuai dengan PMK 11/2005 mengingat industri kami tidak mendapatkan waktu yang cukup untuk memvalidasi *invoice*. Sedangkan sebelum PPN bisa dipungut dan disetor secara baik dan benar dibutuhkan terlebih dahulu proses validasi *invoice* secara menyeluruh dan seksama. PMK 11/2005 berdampak pada KKKS untuk harus memungut dan menyetor PPN sebelum diketahui secara pasti dan benar berapa jumlah *invoice* yang seharusnya ditagihkan oleh pihak rekanan kepada KKKS. ;

Perlu ditambahkan lagi jika hasil validasi KKKS menyatakan bahwa *invoice* tidak sesuai dengan yang seharusnya ditagihkan maka rekanan harus memperbaiki dan menerbitkan *invoice* dan Faktur Pajak baru sesuai dengan nilai yang seharusnya. Ketentuan PMK 11/2005 ini dapat menyebabkan KKKS untuk memungut dan menyetor PPN atas *invoice* yang belum disetujui sehingga dapat berdampak adanya kelebihan ataupun kekurangan pembayaran PPN dan menyebabkan adanya tambahan pekerjaan administrasi untuk pembetulan SPT, dan pemindahbukuan pembayaran PPN baik bagi pihak KKKS maupun pihak kantor pajak ;



**d. Alasan 4: Pemohon tidak pernah dikukuhkan sebagai PKP sedangkan PMK 11/2005 merujuk kepada Perusahaan KKKS yang dikukuhkan sebagai PKP :**

Menurut Pasal 4A ayat (2) UU PPN, minyak mentah dan gas alam merupakan Barang Tidak Kena Pajak ;

"(2) Penetapan jenis barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai bagaimana dimaksud dalam ayat (1) didasarkan atas kelompok-kelompok barang sebagai berikut:

(a) Barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya; ... "

Selanjutnya, menurut Pasal 1 (15) UU PPN:

"PKP adalah Pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang dikenakan pajak berdasarkan UU PPN" ;

Dengan demikian, perusahaan-perusahaan KKKS yang bergerak dibidang penambangan minyak dan gas bumi, yang setelah berproduksi penyerahannya adalah berupa minyak mentah dan/atau gas alam, bukan merupakan PKP ;

Karenanya, perusahaan-perusahaan KKKS tersebut tidak dapat ditetapkan/terdaftar sebagai PKP, kecuali jika mereka juga melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak dalam kegiatan usahanya. Dalam hal ini, Pemohon tidak melakukan usaha lain selain usaha dibidang penambangan minyak dan gas bumi, sehingga Pemohon tidak pernah dikukuhkan sebagai PKP ;

Dalam kaitannya dengan kewajiban pemungutan PPN oleh perusahaan KKKS, Pasal 2 ayat (1) PMK 11/2005 mengacu pada pemungutan PPN oleh perusahaan-perusahaan KKKS yang terdaftar/ditetapkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, sebagai berikut:

"PPN dan PPnBM yang terutang atas penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak oleh Rekanan kepada Kontraktor, dipungut, disetor, dan dilaporkan oleh Kontraktor baik kantor pusat, cabang-cabang, maupun unit-unitnya, yang dilakukuhkan sebagai PKP" ;

Ketentuan ini menyiratkan bahwa, dengan tidak adanya penetapan status KKKS sebagai PKP, kewajiban pemungutan PPN oleh perusahaan KKKS sebagai Pemungut PPN dapat dipertanyakan ;



**e. Alasan 5: Tidak ada alasan yang jelas mengapa terjadi perbedaan antara saat pemungutan PPN bagi Pemungut PPN :**

Pemohon menyadari fakta bahwa ada pihak lain yang juga ditunjuk sebagai Pemungut PPN oleh Pemerintah, yaitu Bendaharawan Negara. Perlakuan untuk Bendaharawan Negara diatur dalam Pasal 5 KMK 563/2003, dimana PPN dipungut pada saat pembayaran sesuai dengan ketentuan di dalam PP-143 ;

Sedangkan, saat pemungutan ini berbeda dengan saat pemungutan yang diatur dalam PMK11/2005 untuk industri pertambangan minyak dan gas, dimana PPN harus dibayarkan setiap tanggal 15 bulan berikutnya setelah pengiriman barang/jasa tanpa memperhatikan bahwa *invoice* tersebut telah dibayar atau belum dan jelas-jelas bertentangan dengan PP 143 ;

Sehubungan dengan hal ini, Pemohon tidak dapat menemukan mengapa terjadi perbedaan seperti itu, padahal kedudukan keduanya adalah sarna, yakni Pemungut PPN dan mengapa peraturan yang dikeluarkan oleh Menteri Keuangan mengenai ketentuan tentang saat pemungutan PPN berbeda bagi keduanya, padahal telah ada ketentuan yang mengatur secara khusus, yakni PP 143 ;

Sebagai bagian dari perusahaan yang telah beroperasi di lebih dari 40 negara, kami selalu secara ketat dan tegas mematuhi setiap ketentuan hukum yang berlaku di negara dimana perusahaan kami beroperasi, termasuk di Indonesia ;

Perusahaan kami pun selalu taat dan tunduk untuk menjalankan setiap kewajiban pajak sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku. Oleh karena itu, adalah penting bagi kami untuk mendapatkan kepastian dan kejelasan mengenai ketentuan hukum dan perpajakan yang berlaku, karena hal ini menjadi landasan bagi kegiatan operasi kami sehari-hari. Putusan dari Majelis Hakim Agung yang terhormat adalah harapan terbesar bagi kami untuk segera mendapatkan kepastian dan kejelasan tersebut sehubungan dengan penyelesaian sengketa pajak ini ;

**PERTIMBANGAN HUKUM**

Menimbang, bahwa terhadap alasan-alasan peninjauan kembali tersebut, Mahkamah Agung berpendapat:

Halaman 36 dari 38 halaman. Putusan Nomor 69/B/PK/Pjk/2013



Bahwa alasan-alasan tersebut tidak dapat dibenarkan, karena putusan Pengadilan Pajak tidak terdapat putusan yang tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku ;

Menimbang, bahwa berdasarkan pertimbangan-pertimbangan tersebut di atas, maka permohonan peninjauan kembali yang diajukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali : BUT CONOCO PHILIPS (SOUTH JAMBI) Ltd., tersebut tidak beralasan sehingga harus ditolak;

Menimbang, bahwa dengan ditolaknya permohonan peninjauan kembali, maka Pemohon Peninjauan Kembali dinyatakan sebagai pihak yang dikalahkan, dan karenanya dihukum untuk membayar biaya perkara dalam peninjauan kembali;

Memperhatikan pasal-pasal dari Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung sebagaimana yang telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004 dan perubahan kedua dengan Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 serta peraturan perundang-undangan yang terkait;

**MENGADILI,**

Menolak permohonan peninjauan kembali dari Pemohon Peninjauan Kembali : BUT CONOCO PHILIPS (SOUTH JAMBI) Ltd., tersebut;

Menghukum Pemohon Peninjauan Kembali untuk membayar biaya perkara dalam peninjauan kembali ini yang ditetapkan sebesar Rp. 2.500.000,00 (dua juta lima ratus ribu Rupiah) ;

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Selasa, tanggal 27 Agustus 2013 oleh Widayatno Sastrohardjono, SH. M.Sc., Ketua Muda Pembinaan yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Dr. H.M. Hary Djatmiko, SH. MS., dan Marina Sidabutar, SH. MH., Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh



**Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia**  
putusan.mahkamahagung.go.id

Rafmiwan Murianeti, SH. MH., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak ;

Hakim-Hakim Anggota :

K e t u a :

Panitera Pengganti :

Biaya-biaya :

1. M e t e r a i ..... : Rp. 6.000,00
  2. R e d a k s i ..... : Rp. 5.000,00
  3. Administrasi Peninjauan  
Kembali ..... : Rp. 2.489.000,00
- Jumlah : Rp. 2.500.000,00



Untuk Salinan  
MAHKAMAH AGUNG R.I.  
a.n. Panitera  
Panitera Muda Tata Usaha Negara,

ASHADI, SH.  
NIP. 220000754

Hakim-Hakim Anggota :

ttd.

Dr. H.M. Hary Djatmiko, SH. MS.

ttd.

Marina Sidabutar, SH. MH.

K e t u a :

ttd.

Widayatno Sastrohardjono, SH. M.Sc.

Panitera Pengganti :

ttd.

Rafmiwan Murianeti, SH. MH.