



PUTUSAN
Nomor 434/B/PK/PJK/2016

DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA
MAHKAMAH AGUNG

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

DIREKTUR JENDERAL PAJAK, tempat kedudukan di Jalan Jenderal Gatot Subroto Nomor 40-42, Jakarta 12190, dalam hal ini memberi kuasa kepada:

1. CATUR RINI WIDOSARI, Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak;
2. BUDI CHRISTIADI, Kasubdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
3. FARCHAN ILYAS, Kepala Seksi Peninjauan Kembali, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
4. FRANSISCA WARASTUTI, Penelaah Keberatan, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;

Semuanya berkantor di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak di Jalan Jenderal Gatot Subroto, Nomor 40-42, Jakarta, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-1607/PJ./2014 tanggal 1 Juli 2014;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;
melawan:

PT ASMIN KOALINDO TUHUP, tempat kedudukan di Gedung Menara Bank Danamon Lt.15, Jalan Prof DR Satrio Kav.E IV/6, Kuningan Timur, Setiabudi, Jakarta Selatan, DKI Jakarta Raya 12950;

Termohon Peninjauan Kembali dahulu Pemohon Banding;

Mahkamah Agung tersebut;

Membaca surat-surat yang bersangkutan;

Menimbang, bahwa dari surat-surat yang bersangkutan ternyata Pemohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Terbanding telah mengajukan permohonan peninjauan kembali terhadap Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.51579/PP/M.XIV.B/16/2014 tanggal 26 Maret 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:

I. LATAR BELAKANG;

Bahwa Pemohon Banding telah menerima Keputusan Terbanding Nomor KEP-1280/WP104/2011 tertanggal 1 November 2011, dengan rincian sebagai berikut:

Uraian	Semula (Rp)	Ditambah/ (Dikurangi) (Rp)	Menjadi (Rp)
Dasar Pengenaan Pajak Penyerahan yang PPN-nya Harus Dipungut Sendiri	87.874.591	-	87.874.591
Jumlah DPP	87.874.591	-	87.874.591
PPN yang harus dipungut	8.787.459	-	8.787.459
Kredit Pajak	20.462.933.560		20.462.933.560
DPP Kurang Bayar	(20.462.933.560)		(20.462.933.560)
Dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya			
PPN Kurang Bayar	(20.462.933.560)		(20.462.933.560)
Sanksi Administrasi:- Bunga Pasal 13 ayat (2) KUP			
- Kenaikan Pasal 13 ayat (3)			
KUP			
PPN yang Masih Harus Dibayar	(20.462.933.560)		(20.462.933.560)

Bahwa berdasarkan tabel 1 di atas, perkenankan Pemohon Banding untuk menyampaikan permohonan Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-1280/WPJ 04/2011 tertanggal 1 November 2011, dengan terlebih dahulu menyampaikan latar belakang Permohonan Banding Pemohon Banding sebagai berikut:

1. Pemohon Banding mengajukan Restitusi PPN Tahun Pajak 2008 melalui Surat Pemberitahuan Masa PPN yang disampaikan pada tanggal 27 Oktober 2009 (SPT PPN Pembetulan);
2. Atas permintaan restitusi PPN tersebut, Terbanding telah melakukan pemeriksaan (dalam proses pemeriksaan telah melalui tahap pembahasan tingkat KPP dan juga tahap pembahasan tingkat Kanwil);
3. Atas hasil pemeriksaan tersebut, Pemohon Banding telah menerima Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Nomor 00033/207/08/063/10 Masa Pajak Januari-November 2008 tanggal 26 Oktober 2010 dan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Nomor 00033/207/08/063/10 Masa Pajak Desember 2008 tanggal 26 Oktober 2010 yang diterbitkan oleh Terbanding;
4. Atas SKPKB PPN Nomor 00033/207/08/063/10, Pemohon Banding mengajukan surat permohonan keberatan dengan surat Nomor 0677.E/L/Tax-Pemohon Banding-Jkt/XI/10 tertanggal 12 November 2010, yang diterima berdasarkan bukti penerimaan surat tertanggal 16 November 2010;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

5. Pada tanggal 26 Agustus 2011, Terbanding menerbitkan Keputusan Terbanding Nomor KEP-00145M/WPJ.04/KP.1203/2011 tentang Pembetulan Atas SKPKB PPN untuk Masa Pajak Desember 2008 yang Keberatannya telah diajukan tersebut pada butir 4 di atas. Fotokopi keputusan ini baru Pemohon Banding terima tanggal 21 September 2011;
6. Atas permohonan Keberatan Pemohon Banding, Terbanding menerbitkan Keputusan Terbanding Nomor KEP-1280/WPJ.04/2011 tertanggal 1 November 2011 yang menetapkan menolak seluruh keberatan Pemohon Banding atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Nomor 00033/207/08/063/10 tanggal 26 Oktober 2010 Masa Pajak Desember 2008 sebagaimana dibetulkan terakhir dengan Keputusan Terbanding Nomor KEP-00145M/WPJ.04/KP.1203/2011 tanggal 26 Agustus 2011. Surat Keputusan Keberatan tersebut baru Pemohon Banding terima tanggal 8 November 2011;
7. Dalam sengketa ini tidak terdapat pajak yang harus dibayar dan dengan demikian telah memenuhi persyaratan formal dalam pengajuan banding kepada Pengadilan Pajak;

II. DASAR DAN ALASAN BANDING;

Bahwa berdasarkan kronologis penjelasan diatas, perkenankan Pemohon Banding mengajukan permohonan Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-1280/WPJ.04/2011 tertanggal 1 November 2011. Permohonan Banding ini Pemohon Banding ajukan sesuai dengan hak Pemohon Banding sebagaimana tercantum dalam Pasal 27 (1) Undang-Undang Nomor 6/1983 sebagaimana diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menjadi undang undang;

Bahwa berikut Pemohon Banding sandingkan perhitungan pajak menurut; SPT PPN Pemohon Banding Masa Pajak Desember 2011, SKPKB PPN Nomor 00033/207/08/063/10 tanggal 26 Oktober 2010. Keputusan Terbanding Nomor KEP-00145M/WPJ.04/KP.1203/2011 tanggal 26 Agustus 2011 tentang Pembetulan Atas SKPKB PPN Nomor 00033/207/08/063/10, dan Keputusan Terbanding Nomor KEP-1280/WPJ.04/2011 tertanggal 1 November 2011 (Keputusan Keberatan);

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

NO.	URAIAN	JUMLAH RUPIAH MENURUT				Selisih (SPT Pemohon Banding dengan Keputusan Keberatan)
		Pemohon Banding	Terbanding			
		SPT PPN (27/10/2009)	SKPKB No.00033/207/08/063/10 (26/10/2010)	KEP-00145M (26/08/2011)	KEP-Keberatan No.1280/WPJ.04/2011 (1/11/2011)	
			Pembetulan SKPKB setelah Keberatan disampaikan			
1.	Dasar Pengenaan Pajak:					
	a. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang terutang PPN:					
	a.1. Ekspor	6.689.589.670				
	a.2. Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	87.874.591	87.874.591	87.874.591	87.874.591	
	a.3. Penyerahan yang PPN-nya dipungut oleh Pemungut PPN					
	a.4. Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut					
	a.5. Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN					
	a.6. Jumlah (a.1 + a.2 + a.3 + a.4 + a.5)	6.777.464.261	87.874.591	87.874.591	87.874.591	6.689.589.670
	b. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang tidak terutang PPN					
	c. Jumlah Seluruh Penyerahan (a.6 + b)	6.777.464.261	87.874.591	87.874.591	87.874.591	6.689.589.670
	d. Atas Impor BKP, Pemanfaatan BKP/JKP, Pemungutan Pajak oleh Pemungut Pajak, dan Kegiatan Membangun Sendiri					
2.	Penghitungan PPN Kurang Bayar					
	a. Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri (tarif x 1.a.2 atau 1.d.7)	8.787.459	8.787.459	8.787.459	8.787.459	
	b. Dikurangi :					
	b.1. PPN yang disetor di muka dalam Masa Pajak yang sama					
	b.2. Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	21.664.674.942		20.471.721.019	20.471.721.019	1.172.953.923
	b.3. STP (pokok kurang bayar)					
	b.4. Dibayar dengan NPWP sendiri					
	b.5. Lain-lain					
	b.6. Jumlah (b.1 + b.2 + b.3 + b.4 + b.5)	21.664.674.942		20.471.721.019	20.471.721.019	1.172.953.923
	c. Diperhitungkan:					
	c.1. SKPPKP					
	d. Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan (b.6 – c.1)	21.664.674.942		20.471.721.019	20.471.721.019	1.172.953.923
	e. Jumlah perhitungan PPN Kurang Bayar (a – d)	(21.635.887.483)	8.787.459	(20.462.933.560)	(20.462.933.560)	(1.172.953.923)
3.	Kelebihan Pajak yang sudah:					
	a. Dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya					
	b. Jumlah (a + b)					
4.	PPN yang kurang dibayar (2.e + 3.c)	(21.635.887.483)	8.787.459	(20.462.933.560)	(20.462.933.560)	(1.172.953.923)
5.	Sanksi administrasi :					
	a. Bunga Pasal 13 (2) KUP		3.866.482			
	b. Kenaikan Pasal 13 (3) KUP					
	c. Bunga Pasal 13 (5) KUP					
	d. Kenaikan Pasal 13A KUP					
	e. Kenaikan Pasal 17C (5) KUP					
	f. Kenaikan Pasal 17D (5) KUP					
	g. Jumlah (a + b + c + d + e + f)		3.866.482			
6.	Jumlah PPN yang masih harus dibayar (4 + 5.g)	(21.635.887.483)	12.653.941	(20.462.933.560)	(20.462.933.560)	(1.172.953.923)

Bahwa dari tabel di atas dapat dilihat bahwa Terbanding melakukan koreksi berkenaan dengan PPN Masukan yang dapat diperhitungkan sebagai kredit



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

pajak sebesar Rp21.644.674.942,00 yang terdiri dari PPN Masukan Masa Desember 2008 sebesar Rp1.172.953.923,00 dan kompensasi kelebihan PPN Masa Pajak sebelumnya sebesar Rp20.471.721.019,00;

Bahwa berdasarkan sengketa di atas, perkenankan kami menyampaikan Permohonan Banding sebagai berikut:

I. Ketentuan Formal:

Bahwa berdasarkan penjelasan Pemohon Banding pada bagian latar belakang permohonan banding ini dan tabel 2 di atas, dapat diketahui bahwa Terbanding telah melakukan pembetulan SKPKB PPN Nomor 00033/207/08/063/10 tanggal 26 Oktober 2010 (Lampiran 2) melalui Keputusan Terbanding Nomor KEP-00145M/WPJ.04/KP.1203/2011 tanggal 26 Agustus 2011 tentang Pembetulan Atas SKPKB PPN;

Bahwa akibat pembetulan SKPKB PPN ini maka terjadi perubahan PPN dari kurang bayar sebesar Rp12.653.941,00 menjadi lebih bayar sebesar Rp20.462.933.560,00;

Menurut Terbanding:

Bahwa di dalam Surat Keputusan Pembetulan atas SKPKB PPN untuk Masa Pajak Desember 2008 disebutkan bahwa pembetulan tersebut dilakukan dengan mengacu pada Pasal 16 ayat (1) dan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) sebagai dasarnya;

Menurut Pemohon Banding:

A. Pasal 16 ayat (1) Undang-Undang KUP tidak dapat digunakan sebagai dasar bagi pihak Terbanding untuk melakukan pembetulan terhadap SKPKB PPN yang telah diterbitkan pada tanggal 26 Oktober 2010 tersebut di atas;

Bahwa Pasal 16 ayat (1) Undang-Undang KUP menegaskan bahwa pembetulan atas SKPKB hanya dapat dilakukan terbatas pada kesalahan atau kekeliruan sebagai akibat dari:

- i) Kesalahan tulis;
- ii) Kesalahan hitung yang berasal dari penjumlahan dan/atau pengurangan dan/atau perkalian dan/atau perbandingan suatu bilangan, dan
- iii) Kekeliruan dalam penerapan ketentuan tertentu dalam peraturan perundang-undangan perpajakan, yaitu:
 - Kekeliruan penerapan tarif;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- Kekeliruan penerapan persentase Norma Penghitungan Penghasilan Neto;
- Kekeliruan penerapan sanksi administrasi;
- Kekeliruan Penghasilan Tidak Kena Pajak;
- Kekeliruan penghitungan Pajak Penghasilan dalam tahun berjalan; dan
- Kekeliruan dalam pengkreditan pajak;

Bahwa sementara dalam SKPKB PPN yang telah diterbitkan tidak terdapat kesalahan yang memenuhi syarat untuk dapat dibetulkan sesuai dengan ketentuan Pasal 16 ayat (1) Undang-Undang KUP;

Bahwa selain dari hal-hal terperinci di atas, sudah ditegaskan secara sangat jelas dalam penjelasan Pasal 16 ayat (1) Undang-Undang KUP bahwa pembetulan kesalahan ataupun kekeliruan yang dimaksud adalah pembetulan atas kesalahan ataupun kekeliruan yang bersifat manusiawi yang mana sifat kesalahan ataupun kekeliruan tersebut tidak mengandung persengketaan antara Terbanding dan Pemohon Banding;

Bahwa hal ini telah ditegaskan pula dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 19/PMK.03/2008 tentang Tata Cara Pembetulan Kesalahan Tulis, Kesalahan Hitung, dan/atau Kekeliruan Penerapan Ketentuan Tertentu dalam Peraturan Perundang-undangan Perpajakan, dan Peraturan Terbanding Nomor PER-48/P0/2009 tentang Tata Cara Pembetulan Kesalahan Tulis, Kesalahan Hitung, dan/atau Kekeliruan Penerapan Ketentuan Tertentu dalam peraturan perundang-undangan perpajakan;

Bahwa sementara dapat dilihat dengan jelas bahwa atas SKPKB tersebut telah terjadi sengketa antara Pemohon Banding dan Pemohon Banding dimaksud;

Bahwa dengan demikian jelas dapat dilihat bahwa pembetulan yang dilakukan oleh pihak Terbanding sama sekali tidak sesuai dengan ketentuan Pasal 16 ayat (1) Undang-Undang KUP yang berlaku, dan seharusnya batal demi hukum;

B. Jangka waktu penerbitan dan metode perhitungan di dalam SKP;

Bahwa bila diteliti dari segi waktu penerbitan keputusan pembetulan SKP (yang mengandung sengketa antara Terbanding dan Pemohon Banding) maka tanggal pembetulan atas SKP (yang mengandung



sengketa tersebut) dapat diartikan sebagai tanggal diterbitkannya SKP yang bersangkutan;

Bahwa dalam hal ini:

- Keputusan Terbanding Nomor KEP-00145M/WPJ.04/KP.1203/2011 tentang Pembetulan Terakhir Atas SKPKB PPN untuk Masa Pajak Desember 2008 Nomor 00033/207/08/063/10 diterbitkan pada tanggal 26 Agustus 2011;

- Sehingga dapat dikatakan pula bahwa tanggal penerbitan SKPKB PPN Nomor 00033/207/08/063/10 untuk Masa Pajak Desember 2008 adalah 26 Agustus 2011, dan di samping itu bila diteliti dan dibandingkan antara metode perhitungan pajak terutang yang diterapkan dalam SKP yang diterbitkan pada tanggal 26 Oktober 2010 dan pembetulan yang dilakukan (terakhir tanggal 26 Agustus 2011), jelas berbeda. Hal ini dapat dilihat dari perubahan yang terjadi sebagai akibat dari pembetulan yang dilakukan dengan diterbitkannya:

- Keputusan Terbanding Nomor KEP-00145M/WPJ.04/0.1203/2011 tertanggal 26 Agustus 2011 tentang Pembetulan Atas SKPKB PPN Nomor 00033/207/08/063/10 untuk Masa Pajak Desember 2008, yang dikatakan dibetulkan jumlah pajak terutangnya yang semula sebesar Rp12.653.941,00 menjadi pajak lebih bayar sebesar Rp20.462.933.560,00;

Bahwa dengan demikian Surat Keputusan Terbanding tentang pembetulan SKP tersebut berisi jumlah pajak terhutang yang sifatnya sama sekali baru, terlepas dari pembetulan yang dilakukan tersebut tidak sesuai dengan ketentuan perundangan yang berlaku, namun Surat Keputusan yang telah diterbitkan tersebut digunakan oleh Terbanding sebagai dasar hukum untuk penetapan dan penagihan jumlah pajak terutang yang baru tersebut (menggantikan jumlah pajak terutang pada SKP sebelumnya) serta berlaku sejak tanggal keputusan 26 Agustus 2011;

Bahwa mengacu pada ketentuan Pasal 17B dari Undang-Undang KUP, ditegaskan bahwa atas permohonan restitusi kelebihan pembayaran pajak oleh Pemohon Banding, setelah dilakukan pemeriksaan atas permohonan restitusi tersebut, SKP harus diterbitkan paling lama 12 (dua belas) bulan sejak permotanan



diajukan oleh Wajib Pajak (Pasal 17B ayat 1) dan apabila telah melampaui jangka waktu 12 (dua belas) bulan tersebut maka permohonan restitusi dianggap dikabulkan (Pasal 17B ayat 2);

Bahwa permohonan restitusi atas kelebihan pembayaran PPN Tahun 2008 ini telah Pemohon Banding ajukan sejak tanggal 27 Oktober 2009 sementara bila mengacu pada keputusan pembetulan yang dilakukan oleh Terbanding maka SKP definitif atas pengajuan permohonan restitusi Pemohon Banding tersebut baru diterbitkan pada tanggal 26 Agustus 2011. Dapat dilihat bahwa tanggal tersebut telah melampaui batas 12 (dua belas) bulan yang seharusnya jatuh pada tanggal 26 Oktober 2010, seperti yang ditegaskan dalam Undang-Undang KUP;

Bahwa dengan dilakukannya pembetulan atas SKPKB PPN yang telah menyalahi ketentuan peraturan perundangan yang berlaku maka Pemohon Banding tidak dapat menerima pembetulan yang dilakukan, selain daripada itu dikarenakan adanya pembetulan yang dilakukan maka SKP dan jumlah pajak terhutang di dalam SKP tersebut secara definitif baru diterbitkan pada tahun 2011 sehingga telah melebihi batas waktu 12 (dua belas) bulan dihitung sejak permohonan restitusi PPN Pemohon Banding ajukan, dengan demikian permohonan Restitusi PPN periode Tahun Pajak 2008 secara hukum dapat dianggap telah dikabulkan sesuai dengan ketentuan Pasal 17B ayat (2) dari Undang-Undang KUP yang berlaku;

Bahwa dengan demikian Pemohon Banding berpendapat bahwa berkenaan dengan Permohonan Restitusi PPN yang Pemohon Banding ajukan, demi hukum dapat dianggap telah dikabulkan;

II. Ketentuan Material:

Bahwa pokok sengketa yang diajukan banding oleh Pemohon Banding adalah terkait dengan koreksi Terbanding atas:

- P-1. Dasar Pengenaan Pajak atas Penyerahan Ekspor sebesar Rp6.689.589.670,00;
- P-2. Koreksi Pajak Masukan Dalam Negeri Desember 2008 sebesar Rp 1.057.459.611,00;
- P-3. Koreksi Pajak Masukan Impor sebesar Rp115.494.312,00;



II. 1. Koreksi Dasar Pengenaan Pajak atas Penyerahan Ekspor sebesar
Rp.6.689.589.670 Menurut Pihak Terbanding;

1. Bahwa sesuai dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, Batubara termasuk dalam kategori barang hasil pertambangan yang diambil langsung dari sumbernya sehingga Batubara adalah Barang Tidak Kena Pajak. Oleh karena itu penyerahan ekspor Batubara yang dilakukan Pemohon Banding tidak dikenakan PPN;
2. Sesuai dengan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 (UU PPN dan PPnBM), batubara sebelum diproses menjadi briket batubara termasuk ke dalam kategori barang yang tidak dikenakan PPN karena merupakan barang hasil pertambangan yang diambil langsung dari sumbernya. Oleh karena itu penyerahan ekspor Batubara yang dilakukan Pemohon Banding tidak dikenakan PPN;

Menurut Pemohon Banding:

Pemohon Banding tidak setuju perlakuan pajak atas batubara yang diserahkan oleh Pemohon Banding sebagai bukan Barang Kena Pajak dan menjadikan penyerahan Batubara tidak dikenakan PPN, dengan alasan dan penjelasan sebagai berikut:

1. Bahwa Pemohon Banding merupakan perusahaan yang bergerak dalam bidang pertambangan batubara yang mengikat perjanjian kerjasama dengan pihak Pemerintah Republik Indonesia berdasarkan Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B/Kontrak Karya) Generasi III yang ditandatangani pada tanggal 31 Mei 1999 (Lampiran 6);
2. Bahwa dalam Pasal 2 ayat (1) (hlm. 11) dari PKP2B tersebut ditegaskan bahwa Kontraktor (dalam hal ini Pemohon Banding) diberikan Hak Tunggal oleh Pemerintah untuk mengeksplorasi, menambang, mencuci/mengolah, menyimpan, mengangkut, memasarkan, menjual ataupun mengalihkan semua produk batubara dari usahanya tersebut. Sehubungan dengan pemberian hak tersebut maka Kontraktor berkewajiban untuk



membayar pajak kepada Pemerintah seperti yang ditentukan dalam Pasal 14 dalam PKP2B;

3. Bahwa Menteri Keuangan dalam suratnya kepada Terbanding Nomor S-1032/MK.04/1988 tertanggal 15 September 1988 menegaskan bahwa Kontrak Karya Pertambangan hendaknya diberlakukan/dipersamakan dengan undang undang, oleh karena itu ketentuan perpajakan yang diatur dalam Kontrak Karya diberlakukan secara khusus (*special treatment/lex specialis*);

Bahwa selanjutnya penegasan tersebut telah diedarkan oleh Terbanding kepada seluruh jajaran Terbanding untuk dimaklumi melalui Surat Edaran Nomor SE-34/PJ.22/1988, tertanggal 1 Oktober 1988, perihal: Ketentuan Perpajakan Dalam Kontrak Karya Pertambangan;

4. Bahwa dalam Pasal 1 ayat (8) dari Kontrak Karya (hal.7) istilah "Pengusahaan" berarti semua kegiatan Kontraktor yang ditetapkan atau dimaksudkan oleh Perjanjian ini, termasuk penyelidikan umum, eksplorasi, evaluasi, pengembangan, konstruksi, penambangan, operasi, pencucian/pengolahan, penjualan dan semua kegiatan lain yang dilakukan Kontraktor untuk maksud atau yang berkaitan dengan Kontrak Karya;

5. Bahwa dalam Pasal 1 ayat (31) dari Kontrak Karya (hlm. 9) istilah "Produk" berarti semua batubara dan batubara yang mutunya telah ditingkatkan yang diperoleh sebagai hasil penambangan atau pencucian/pengolahan;

6. Bahwa dalam Pasal 1 ayat (38) dari Kontrak Karya (hlm. 10) istilah "Pencucian/Pengolahan" berarti perlakuan terhadap batubara setelah ditambang untuk menghasilkan batubara yang dapat dipasarkan atau peningkatan mutu produksi batubara lebih lanjut;

Bahwa maka berarti Pemohon Banding berdasarkan ketentuan tersebut dan berdasarkan pada faktanya memang harus memproses lebih lanjut atas batubara yang dihasilkannya sebelum dapat dipasarkan;

7. Bahwa dalam Pasal 14 (hlm. 49) dari PKP2B tersebut ditegaskan bahwa untuk ketentuan umum perpajakannya akan mengacu pada undang-undang perpajakan yang berlaku pada



saat itu yaitu Undang-Undang Perpajakan Tahun 1994 dan Kontraktor tidak akan menjadi subjek terhadap lain-lain pajak, bea-bea, pungutan-pungutan, sumbangan-sumbangan, pembebanan-pembebanan atau biaya-biaya yang sekarang maupun dikemudian hari dipungut, dikenakan atau disetujui oleh Pemerintah selain dari yang ditetapkan dalam PKP2B tersebut;

8. Bahwa dalam Pasal 14 ayat (6) dari Kontrak Karya (hlm. 45) ditegaskan bahwa untuk PPN dan PPnBM, Kontraktor dengan memperhatikan kewajiban umum yang dimaksud dalam Undang-Undang PPN Tahun 1994 dan aturan pelaksanaannya, berkewajiban untuk:

- Dikukuhkan sebagai Pengusahan Kena Pajak;
- Memungut, menyeter dan melaporkan PPN atas penyerahan Barang atau Jasa Kena Pajak;
- Bertindak sebagai Pemungut PPN;
- Dikenakan PPN ataupun PPnBM atas impor atau pembehan/perolehan Barang atau Jasa Kena Pajak;
- Mengkompensasikan ataupun mengajukan permohonan pengembalian kelebihan PPN Masukan;

maka Pemohon Banding dengan mengacu pada peraturan yang tercantum dalam PKP2B harus memungut PPN atas penyerahan batubara yang dilakukannya dan dapat mengkreditkan dan/atau mengajukan pengembalian atas kelebihan pembayaran PPN Masukan yang telah dilakukan;

9. Bahwa dalam Pasal 4A dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 tentang PPN dan PPnBM dikatakan bahwa jenis barang yang tidak dikenakan pajak berdasarkan undang-undang ini ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah;

10. Bahwa di dalam penjelasan atas Pasal 4A dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 tentang PPN dan PPnBM dikatakan bahwa penetapan jenis barang yang tidak dikenakan PPN dengan Peraturan Pemerintah didasarkan salah satunya atas kelompok barang hasil pertambangan dan pengeboran, yang diambil langsung dari sumbernya, seperti *crude oil*, garam;

11. Bahwa Peraturan Pemerintah yang mengatur mengenai penetapan jenis barang tidak kena pajak berdasarkan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 tentang PPN dan PPnBM



adalah Peraturan Pemerintah Nomor 50 Tahun 1994 yang dalam Pasal 3 ayat (4) dikatakan bahwa salah satu jenis barang yang tidak dikenakan PPN adalah Barang Hasil pertambangan, penggalian dan pengeboran, yang diambil langsung dari sumbernya;

12. Bahwa Pasal 7 dari Peraturan Pemerintah Nomor 50 Tahun 1994 menegaskan bahwa barang hasil pertambangan, penggalian dan pengeboran, yang diambil langsung dari sumbernya, meliputi:

- Minyak mentah;
- Gas Bumi;
- Pasir dan kerikil;
- Barang hasil pertambangan, penggalian, pengeboran lainnya yang diambil langsung dari sumbernya;

13. Bahwa yang dimaksud dengan istilah "diambil langsung dari sumbernya" adalah tanpa melalui proses lebih lanjut terhadap suatu barang sebelum barang tersebut dapat dipasarkan, dengan kata lain tidak ada usaha lebih lanjut yang dilakukan atas barang tersebut yang membutuhkan tambahan biaya, waktu dan tenaga agar terdapat nilai tambah pada barang tersebut sehingga barang tersebut dapat diserahkan atau dipasarkan atau dijual kepada pihak penerima atau pembeli;

14. Bahwa Surat Menteri Keuangan Nomor S-414/14K.01/1987 tertanggal 6 April 1987 secara khusus telah menegaskan untuk batubara yang melalui proses pengolahan lebih lanjut berupa pemecahan, disliming, konsentrasi dan penyaringan dan bahan galian maka batubara merupakan Barang Kena Pajak, dengan demikian terutang PPN;

15. Bahwa berdasar Keputusan Presiden Nomor 75 Tahun 1996 tentang Ketentuan Pokok Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara, telah diterbitkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 702/KMK.04/1996 tertanggal 30 Desember 1996 tentang Pelaksanaan Teknis Perpajakan berkenaan dengan PKP2B di mana pada Pasal 2 menegaskan bahwa atas penyerahan batubara hasil produksi Kontraktor Swasta kepada siapapun tetap terutang Pajak Pertambahan Nilai;



16. Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 144 tentang Jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai yang diterbitkan pada tanggal 20 Desember 2000, di mana pada Pasal 2 huruf e dikatakan bahwa batubara sebelum diproses menjadi briket adalah merupakan Barang yang tidak dikenakan PPN adalah tidak relevan dengan transaksi Pemohon Banding. Peraturan Pemerintah Nomor 144 tersebut adalah merupakan peraturan pelaksanaan atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000, sementara Pemohon Banding adalah perusahaan yang terikat dengan PKP2B Generasi III yang secara tegas menunjuk pada Undang-Undang tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994. Dengan demikian adalah tidak tepat bila Peraturan Peraturan Nomor 144 dijadikan acuan di dalam menentukan perlakuan PPN terhadap batubara yang diserahkan oleh Pemohon Banding;

Bahwa berdasar pada ketentuan-ketentuan dan fakta di atas maka dapat dilihat bahwa:

1. Pemohon Banding adalah Perusahaan Pertambangan Batubara dengan PKP2B Generasi III yang ditandatangani (dibuat) pada tanggal 31 Mei 1999;
2. Pemohon Banding untuk masalah perpajakannya akan mengikuti apa yang tercantum dalam PKP2B tersebut yaitu dengan mengikuti undang-undang perpajakan tahun 1994;
3. Pemohon Banding dalam usahanya untuk menghasilkan produk batubara yang dapat dipasarkan harus dengan melalul proses lebih lanjut (pada kenyataannya melalui proses *crushing*, *disliming*, *washing*, *mixing*, *grading* dan sebagainya). Selain itu sangat perlu diketahui bahwa produk batubara yang dihasilkan oleh Pemohon Banding adalah berjenis *Coking Coal* yang kegunaannya adalah untuk dijadikan bahan campuran dasar untuk pembuatan baja berkualitas Unggi, bukan *Thermal Coal* yang seperti



umumnya. Oleh karena itu *Coking Coal* tersebut tidak akan pernah menjadi briket untuk keperluan *thermal coal*;

4. Pemohon Banding dalam Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara miliknya telah ditegaskan bahwa Pemohon Banding sebagai kontraktor berkewajiban memungut PPN, berhak mengkreditkan PPN Masukan dan berhak meminta kembali atas kelebihan PPN Masukan yang telah dibayarkan tersebut;
5. Peraturan Perundangan yang mengatur masalah PPN atas Perusahaan Pertambangan pemegang PKP2B Generasi III yang berlaku bagi Pemohon Banding adalah sudah sangat jelas;
6. Atas penyerahan ekspor batubara yang dilakukan Pemohon Banding dikenakan Pajak Pertambahan Nilai dengan tarif 0%;

II. 2. Koreksi Pajak Masukan Dalam Negeri Desember 2008 sebesar Rp1.057.459.611,00;

Menurut Terbanding:

1. Sesuai dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, Batubara termasuk dalam kategori barang hasil pertambangan yang diambil langsung dari sumbernya sehingga Batubara adalah Barang Tidak Kena Pajak. Oleh karena itu penyerahan ekspor Batubara yang dilakukan Pemohon Banding tidak dikenakan PPN;
2. Dikarenakan penyerahan batubara oleh Pemohon Banding adalah merupakan penyerahan barang tidak kena pajak maka atas Pajak Masukan dalam negeri tidak dapat dikreditkan;

Menurut Pemohon Banding:

Bahwa sama dengan penjelasan Pemohon Banding pada poin 11.1 di atas maka Pemohon Banding sebagai kontraktor berkewajiban memungut PPN atas penyerahan BKP (batubara), berhak mengkreditkan PPN Masukan dan berhak meminta kembali atas kelebihan PPN Masukan yang telah dibayarkan tersebut. Oleh karena itu, atas Pajak Masukan Masa Desember 2008 sebesar Rp1057.459.611,00 yang telah disetorkan oleh Pemohon Banding



seharusnya dapat diminta kembali oleh Pemohon Banding sesuai dengan haknya;

II. 3. Koreksi Pajak Masukan Impor sebesar Rp115.494.312,00;

Menurut Pihak Terbanding:

1. Pajak Masukan Impor Masa Pajak Desember 2008 sebesar Rp115.494.312,00 merupakan kredit pajak atas pemanfaatan Jasa Kena Pajak Luar Negeri di dalam Daerah Pabean, dan telah dikreditkan terhadap PPN terutang atas pemanfaatan jasa kena pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean dalam SKPN Nomor 00008/577/08/063/10 tanggal 26 Oktober 2010;
2. Karena Pajak Masukan Masa Pajak Desember 2008 sebesar Rp115.494.312,00 telah dikreditkan terhadap PPN terutang atas pemanfaatan jasa kena pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean, maka Pajak Masukan Impor Masa Pajak Desember 2008 sebesar Rp115.494.312,00 tidak dapat dikreditkan kembali (berdasarkan Pasal 9 ayat (2) dan ayat (9) Undang-Undang PPN dan PPnBM);

Menurut Pemohon Banding:

Pemohon Banding tidak setuju dengan alasan koreksi Terbanding dengan alasan bahwa:

1. Bahwa Pajak Masukan Impor Masa Pajak Desember 2008 sebesar Rp115.494.312,00 yang dikatakan telah dikreditkan dalam SKPN Nomor 00008/577/08/063/10 tanggal 26 Oktober 2010 adalah merupakan pembayaran yang dilakukan oleh Pemohon Banding atas kewajibannya sebagai wajib pajak dalam negeri yang memanfaatkan jasa kena pajak dari luar Daerah Pabean. dalam SKPN Nomor 00008/577/08/063/10 tersebut, jumlah sebesar Rp115.494.312,00 adalah menunjukkan bahwa Pemohon Banding telah melunasi kewajibannya. Sedangkan pengkreditannya dilaporkan dalam SPT PPN dari Masa Desember 2008 Dengan demikian adalah keliru bila dikatakan Pajak Masukan Impor sebesar Rp115.494.312,00 dikreditkan kembali oleh Pemohon Banding karena Pemohon Banding hanya melakukan pengkreditan satu kali, yaitu pada SPT Masa PPN;



Bahwa selain itu bila dikatakan Pajak Masukan Impor tersebut dikreditkan dalam SKPN Nomor 00008/577/08/063/10, maka itu berarti Terbanding mengakui bahwa Pajak Masukan dapat dikreditkan oleh Pemohon Banding, sedangkan pada argumen sebelumnya Terbanding menetapkan bahwa Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan oleh Pemohon Banding. Dengan demikian jelas dapat dilihat bahwa Terbanding tidak konsisten dalam perlakuannya terhadap pajak masukan yang telah Pemohon Banding laporkan dalam SPT Masanya;

2. Bahwa Pemohon Banding dalam Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara miliknya telah ditegaskan bahwa Pemohon Banding sebagai kontraktor berkewajiban sebagai Pengusaha Kena Pajak, memungut PPN, berhak mengkreditkan PPN Masukan dan berhak meminta kembali atas kelebihan PPN Masukan yang telah dibayarkan tersebut;
3. Pajak Masukan atas pemanfaatan Jasa Kena Pajak Luar Negeri di dalam Daerah Pabean yang telah disetorkan oleh Pemohon Banding merupakan kredit pajak yang dapat diminta kembali oleh Pemohon Banding mengingat penyerahan Pemohon Banding terutang PPN;

III. KESIMPULAN;

Bahwa berdasarkan uraian penjelasan diatas disimpulkan bahwa, Pemohon Banding sebagai Perusahaan Pertambangan Batubara pemegang PKP2B Generasi III yang menghasilkan dan memasarkan batubara yang telah diproses lebih lanjut jelas merupakan perusahaan yang menyerahkan Barang Kena Pajak. Dengan demikian, Pemohon Banding berkewajiban untuk memungut PPN atas penyerahannya dan berhak untuk mengkreditkan ataupun meminta kembali kelebihan atas PPN Masukan yang telah dibayarkannya;

Bahwa oleh karena itu, penyerahan ekspor batubara yang dilakukan Pemohon Banding dikenakan Pajak Pertambahan Nilai (tarif 0%), PPN Masukan Dalam Negeri dan Impor Pemohon Banding harus diperhitungkan sebagai kredit pajak;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa berdasarkan uraian penjelasan di atas, maka menurut Pemohon Banding perhitungan Pajak Pertambahan Nilai adalah sebagai berikut:

NO	URAIAN	MENURUT SPT PEMOHON BANDING	MENURUT BANDING PEMOHON BANDING	KOREKSI
1	Dasar Pengenaan Pajak :	Rp. 6.777.464.261	Rp. 6.777.464.261	
2	PajakKeluaran yang harus dipungut sendiri:	Rp. 8.787.459	Rp. 8.787.459	
3	PPN yang Dapat Diperhitungkan:	Rp. 21.644.674.942	Rp. 21.644.674.942	
	PPN yang Kurang/(Lebih) Bayar	Rp. (21.635.887.483)	Rp. (21.635.887.483)	
	Jumlah PPN yang dapat direstitusikan	Rp. 21.635.887.483	Rp. 21.635.887.483	

Catatan : bahwa Dasar Pengenaan Pajak atas Ekspor untuk Periode Desember 2008 adalah Rp6.689.589.670,00;

Bahwa Dasar Pengenaan Pajak atas penyerahan lainnya untuk periode Desember 2008 adalah Rp87.874.591,00;

Bahwa dengan dernikian PPN Masukan yang dapat direstitusikan adalah sebesar Rp21.635.887.483,00;

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.51579/PP/M.XIV.B/16/2014 tanggal 26 Maret 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Menyatakan mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-1280/WPJ.04/2011 tanggal 1 November 2011, tentang Keberatan Atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar PPN Masa Pajak Desember 2008 Nomor 00033/207/08/063/10 tanggal 26 Oktober 2010 sebagaimana dibetulkan terakhir dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-00145M/WPJ.04/KP.1203/2011 tanggal 26 Agustus 2011, atas nama PT Asmin Koalindo Tuhup, NPWP 01.596.051.1-063.000, beralamat di Gedung Menara Bank Danamon Lt. 15, Jalan Prof DR Satrio Kav.E IV/6, Kuningan Timur, Setiabudi, Jakarta Selatan, DKI Jakarta Raya, 12950, sehingga perhitungan PPN adalah sebagai berikut:

1.	Dasar Pengenaan Pajak:	
	a. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang terutang PPN:	
	a.1. Ekspor	6.689.589.670
	a.2. Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	87.874.591
	Jumlah	6.777.464.261
2.	Penghitungan PPN Kurang Bayar	
	a. Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri	8.787.459
	b. Dikurangi :	
	b.1. PPN yang disetor di muka dalam Masa Pajak yang sama	
	b.2. Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	21.664.674.942
	b.3. STP (pokok kurang bayar)	
	b.4. Dibayar dengan NPWP sendiri	
	b.5. Lain-lain	
	b.6 Jumlah	21.664.674.942



	a. Diperhitungkan:	
	c.1. SKPPKP	
	b. Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan	21.664.674.942
	c. Jumlah perhitungan Pajak Pertambahan Nilai Kurang Bayar	(21.635.887.483)
3.	Kelebihan Pajak yang sudah Dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	
4.	PPN yang kurang dibayar (2.e + 3.c)	(21.635.887.483)
5.	Sanksi administrasi :	0
6.	Jumlah PPN yang masih harus dibayar (4 + 5.g)	(21.635.887.483)

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.51579/PP/M.XIV.B/16/2014 tanggal 26 Maret 2014, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 17 April 2014 kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-1607/PJ./2014 tanggal 1 Juli 2014 diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 11 Juli 2014 sebagaimana ternyata dari Akta Permohonan Peninjauan Kembali Nomor PKA-I.2199/PAN/2014 yang dibuat oleh Panitera Pengadilan Pajak dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal itu juga;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 18 Februari 2015, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya tidak diajukan jawaban;

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:

I. Tentang Alasan Pengajuan Peninjauan Kembali;

Bahwa Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.51579/PP/M.XIV.B/16/2014 tanggal 26 Maret 2014 telah dibuat dengan tidak memperhatikan ketentuan yuridis formal atau mengabaikan fakta yang menjadi dasar pertimbangan dalam koreksi yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding), sehingga menghasilkan putusan yang tidak adil dan tidak



sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku di Indonesia. Oleh karenanya Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.51579/PP/M.XIV.B/16/2014 tanggal 26 Maret 2014 diajukan Peninjauan Kembali berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak:

"Permohonan Peninjauan Kembali dapat diajukan berdasarkan alasan sebagai berikut:

e. Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku";

II. Tentang Formal Jangka Waktu Pengajuan Memori Peninjauan Kembali;

1. Bahwa Salinan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.51579/PP/M.XIV.B/16/2014 tanggal 26 Maret 2014, atas nama PT Asmin Koalindo Tuhup (Termohon Peninjauan Kembali/semula Pemohon Banding), telah diberitahukan secara patut dan dikirimkan oleh Pengadilan Pajak kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) melalui surat Nomor P.487/PAN.Wk/2014 tanggal 14 April 2014 dan diterima secara langsung oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) pada tanggal 28 April 2014 dengan bukti penerimaan Tempat Pelayanan Surat Terpadu Nomor 201404280942;
2. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e dan Pasal 92 ayat (3) *juncto* Pasal 1 angka 11 Undang-Undang Pengadilan Pajak, maka pengajuan Memori Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.51579/PP/M.XIV.B/16/2014 tanggal 26 Maret 2014 ini masih dalam tenggang waktu yang diizinkan oleh Undang-Undang Pengadilan Pajak atau setidaknya antara tenggang waktu pengiriman/pemberitahuan Putusan Pengadilan Pajak tersebut dengan Permohonan Peninjauan Kembali ini belum lewat waktu sebagaimana telah ditentukan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, sudah sepatutnyalah Memori Peninjauan Kembali ini diterima oleh Mahkamah Agung Republik Indonesia;

III. Tentang Pokok Sengketa Pengajuan Peninjauan Kembali;

Bahwa yang menjadi pokok sengketa dalam permohonan Peninjauan Kembali ini adalah:

- A. Koreksi DPP Pajak Pertambahan Nilai sebesar Rp6.689.589.670,00;
- B. Koreksi atas Pajak Masukan Dalam Negeri Masa Pajak Desember 2008 sebesar Rp1.057.459.611,00;

yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak;



IV. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali;

Bahwa setelah Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) membaca, memeriksa dan meneliti Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.51579/PP/M.XIV.B/16/2014 tanggal 26 Maret 2014, maka dengan ini menyatakan sangat keberatan atas Putusan Pengadilan Pajak tersebut, karena pertimbangan hukum yang keliru dan telah mengabaikan fakta-fakta hukum (*rechtsfeit*) dan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dalam pemeriksaan Banding di Pengadilan Pajak atau setidaknya tidaknya telah membuat suatu kekhilafan baik berupa *error facti* maupun *error juris* dalam membuat pertimbangan-pertimbangan hukumnya, sehingga pertimbangan hukum dan penerapan dasar hukum yang telah digunakan menjadi tidak tepat serta menghasilkan putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan (*contra legem*), khususnya peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, dengan penjelasan dan alasan sebagai berikut:

A. Koreksi DPP Pajak Pertambahan Nilai sebesar Rp6.689.589.670,00;

1. Bahwa pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak atas sengketa peninjauan kembali ini sebagaimana tertuang dalam putusan *a quo*, pada intinya antara lain berbunyi sebagai berikut:

Halaman 47 Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.51579/PP/M.XIV.B/16/2014;

Bahwa berdasarkan uraian dan ketentuan-ketentuan serta fakta tersebut di atas, Majelis berkesimpulan bahwa Pemohon Banding adalah merupakan Perusahaan Pertambangan Batubara dengan PKP2B Generasi III yang ditandatangani (dibuat) pada tanggal 31 Mei 1999, dengan demikian segala konsekuensi yang ada maka untuk masalah perpajakannya akan mengikuti ketentuan yang tercantum dalam PKP2B dimaksud yaitu dengan mengikuti Undang-Undang Perpajakan Tahun 1994;

Bahwa berdasarkan kontrak karya dimaksud, dalam menghasilkan produk batubara yang dapat dipasarkan harus dengan melalui proses lebih lanjut (pada kenyataannya melalui proses *crushing*, *disliming*, *washing*, *mixing*, *grading* dan sebagainya) dan bahwa produk batubara yang dihasilkan oleh Pemohon Banding adalah berjenis *Coking Coal* yang kegunaannya adalah untuk dijadikan bahan campuran dasar untuk pembuatan baja berkualitas tinggi, bukan *Thermal Coal* yang seperti umumnya, sehingga jenis batubara yang



dihasilkan oleh Pemohon Banding akan berbeda dengan batubara yang langsung diambil tanpa melalui proses lebih lanjut (*thermal coal*);

Bahwa berdasarkan PKP2B Generasi III dimaksud, terdapat kewajiban bagi Pemohon Banding bahwa sebagai kontraktor berkewajiban memungut PPN, dengan demikian maka Pemohon Banding adalah merupakan Wajib Pajak yang harus dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak (PKP), sehingga mempunyai kewajiban untuk memungut, melaporkan, dan berhak mengkreditkan PPN Masukan dan berhak meminta kembali atas kelebihan PPN Masukan yang telah dibayarkan tersebut, sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku;

Bahwa berdasarkan uraian dan kesimpulan tersebut di atas, maka Majelis berkesimpulan bahwa batubara yang diolah oleh Pemohon Banding adalah merupakan barang kena pajak yang terutang Pajak Pertambahan Nilai;

Bahwa berdasarkan pertimbangan tersebut di atas, maka Majelis berpendapat bahwa atas pernyataan Terbanding yang menyatakan batubara yang diolah oleh Pemohon Banding adalah merupakan barang tidak kena pajak, tidak dapat dibenarkan, karena batubara yang diproses oleh Pemohon Banding adalah merupakan Barang Kena Pajak yang terutang Pajak Pertambahan Nilai sehingga koreksi tidak dapat dipertahankan;

2. Bahwa ketentuan perundang-undangan yang digunakan sebagai dasar pengajuan Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* adalah sebagai berikut:

- Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000;

Pasal 4A ayat (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;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- b. Barang-barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak;
- c. Makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung, dan sejenisnya;
- d. Uang, emas batangan, dan surat-surat berharga;

Pasal 9 ayat (5):

Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sepanjang bagian penyerahan yang terutang pajak dapat diketahui dengan pasti dari pembukuannya, maka jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak;

- Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

Pasal 69 ayat (1):

Alat bukti dapat berupa:

- a. Surat atau tulisan;
- b. Keterangan ahli;
- c. Keterangan para saksi;
- d. Pengakuan para pihak; dan/atau
- e. Pengetahuan Hakim;

Pasal 76:

Hakim menentukan apa yang harus dibuktikan, beban pembuktian beserta penilaian pembuktian dan untuk sahnya pembuktian diperlukan paling sedikit 2 (dua) alat bukti sebagaimana dimaksud dalam Pasal 69 ayat (1);

Pasal 78:

Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim;

Penjelasan:

Keyakinan Hakim didasarkan pada penilaian pembuktian dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan;

Pasal 84 ayat (1):

“Putusan Pengadilan Pajak harus memuat:



f. pertimbangan dan penilaian setiap bukti yang diajukan dan hal yang terjadi dalam persidangan selama sengketa itu diperiksa”;

- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai mengatur sebagai berikut:

Pasal 1:

Kelompok barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai adalah:

- a. Barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran, yang diambil langsung dari sumbernya;
- b. Barang-barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak;
- c. Makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung, dan sejenisnya; dan
- d. Uang, emas batangan, dan surat-surat berharga;

Pasal 2:

Jenis barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 huruf a adalah:

- a. Minyak mentah (*crude oil*);
- b. Gas bumi;
- c. Panas bumi;
- d. Pasir dan kerikil;
- e. Batubara sebelum diproses menjadi briket batubara; dan
- f. Bijih besi, bijih timah, bijih emas, bijih tembaga, bijih nikel, dan bijih perak serta bijih bauksit;

- 3. Bahwa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dan berdasarkan hasil pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak sebagaimana yang telah dituangkan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.51579/PP/M.XIV.B/16/2014 tanggal 26 Maret 2014 serta berdasarkan penelitian atas dokumen-dokumen milik Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dan fakta-fakta yang nyata-nyata terungkap pada persidangan, maka Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) menyatakan sangat keberatan dengan pendapat Majelis



Hakim Pengadilan Pajak sebagaimana diuraikan pada Butir V.A.1. di atas dengan alasan sebagai berikut:

3.1. Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) merupakan perusahaan yang bergerak dalam bidang pertambangan batubara yang mengikat perjanjian kerjasama dengan pihak Pemerintah Republik Indonesia berdasarkan Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B/Kontrak Karya) Generasi III yang ditandatangani pada tanggal 31 Mei 1999;

3.2. Dalam Pasal 14 angka 6 Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) tersebut di atas, secara lengkap dinyatakan sebagai berikut:

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan Barang-barang Mewah Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan Barang-Barang Mewah (PPnBM) atas impor dan/atau penyerahan barang kena pajak dan/atau jasa kena pajak:

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan Barang-Barang Mewah (PPnBM) sesuai dengan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1994 dan peraturan pelaksanaan yang berlaku;

Dengan memperhatikan kewajiban umum yang dimaksud dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1994 dan peraturan pelaksanaannya, Kontraktor berkewajiban untuk:

- i. Melaporkan usahanya untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak;
- ii. Memungut, menyetor dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai atas penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dengan tarif 10% (sepuluh persen) atau tarif lain, sesuai dengan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1994 dan peraturan pelaksanaannya;
- iii. Memungut, menyetor dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai dan/atau Pajak Penjualan atas Barang-Barang Mewah, sebagai Pemungut Pajak berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1994 dan peraturan pelaksanaannya;



- iv. Kontraktor dikenakan Pajak Pertambahan Nilai dan/atau Pajak Penjualan atas Barang Mewah atas impor atau pembelian Barang Kena Pajak atau perolehan Jasa Kena Pajak yang berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1994 dan peraturan pelaksanaannya terutang Pajak Pertambahan Nilai dan/atau Pajak Penjualan atas Barang Mewah;
- v. Dalam hal Pajak Masukan lebih besar dari Pajak Keluaran untuk suatu Masa Pajak, maka kelebihan Pajak Masukan tersebut dikompensasikan dengan Pajak Keluaran untuk masa pajak berikutnya kecuali kelebihan pembayaran Pajak Masukan yang disebabkan ekspor dan/atau penyerahan kepada Pemungut Pajak Pertambahan Nilai dapat diajukan permohonan pengembalian pada setiap Masa Pajak;
- vi. Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang berhubungan langsung dengan Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara yang diperoleh oleh pemegang saham yang merupakan bagian pengeluaran sebelum Kontraktor didirikan yang kemudian dialihkan kepada Kontraktor, tidak dianggap sebagai penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak sepanjang pemegang saham adalah Pengusaha Kena Pajak;
- vii. Pengalihan Pajak Masukan atas Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak tersebut pada butir (vi) ayat (6) Pasal ini, dapat dikreditkan oleh Kontraktor sepanjang belum dikreditkan oleh pemegang saham;

3.3. Dari klausul yang diatur dalam Pasal 14 angka 6 Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) tersebut di atas, perlu digarisbawahi beberapa hal sebagai berikut:

- Klausul tersebut mengatur mengenai kewajiban-kewajiban Kontraktor terkait Pajak Pertambahan Nilai atas penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak secara umum, yang tidak bertentangan dengan Undang-Undang PPN. Artinya, klausul tersebut pada dasarnya bermaksud untuk menunjukkan bahwa tidak ada pertentangan antara PKP2B dengan Undang-Undang PPN;



Sebagai catatan: pada saat Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) ditandatangani, Undang-Undang PPN yang berlaku adalah Undang-Undang PPN 1994;

- Selain itu, secara khusus, dalam klausul tersebut, tidak terdapat kalimat yang menyatakan bahwa batubara merupakan Barang Kena Pajak;

Meskipun, Undang-Undang PPN yang berlaku pada saat Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) ditandatangani adalah Undang-Undang PPN 1994, akan tetapi perlu diperhatikan juga bahwa dalam Pasal 29 butir 5 PKP2B, dapat dilihat secara jelas bahwa "kecuali konteksnya menentukan lain, dalam hal referensi dalam Perjanjian ini menunjuk hukum atau peraturan perundang-undangan Indonesia, maka referensi tersebut harus berarti hukum dan perundang-undangan Indonesia yang berlaku secara umum dan dari waktu ke waktu bagi perusahaan - perusahaan pertambangan batubara di Indonesia";

Artinya, sesuai dengan Pasal 29 butir 5 PKP2B tersebut di atas, dapat diketahui bahwa dalam melaksanakan kewajiban PPN-nya, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) mengacu pada Undang-Undang PPN Tahun 1994 dan perubahannya dari waktu ke waktu termasuk Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000;

3.4. Dalam permohonan bandingnya, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) menyampaikan beberapa fakta sebagai berikut:

- Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah Perusahaan Pertambangan Batubara dengan PKP2B Generasi III yang ditandatangani (dibuat) pada tanggal 31 Mei 1999;
- Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) untuk masalah perpajakannya akan mengikuti apa yang tercantum dalam PKP2B tersebut yaitu dengan mengikuti Undang-Undang Perpajakan Tahun 1994;
- Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dalam usahanya untuk menghasilkan produk batubara yang



dapat dipasarkan harus dengan melalui proses lebih lanjut (pada kenyataannya melalui proses *crushing*, *disliming*, *washing*, *mixing*, grading dan sebagainya). Selain itu sangat perlu diketahui bahwa produk batubara yang dihasilkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah berjenis *Coking Coal* yang kegunaannya adalah untuk dijadikan bahan campuran dasar untuk pembuatan baja berkualitas tinggi, bukan *Thermal Coal* yang seperti umumnya. Oleh karena itu *Coking Coal* tersebut tidak akan pernah menjadi briket untuk keperluan *thermal coal*;

- Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dalam Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara miliknya telah ditegaskan bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sebagai kontraktor berkewajiban memungut PPN, berhak mengkreditkan PPN Masukan dan berhak meminta kembali atas kelebihan PPN Masukan yang telah dibayarkan tersebut;
- Peraturan Perundangan yang mengatur masalah PPN atas Perusahaan Pertambangan pemegang PKP2B Generasi III yang berlaku bagi Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah sudah sangat jelas;

oleh karenanya Pajak Masukan menurut Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dapat dikreditkan;

Dari argumentasi yang disampaikan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) di atas, dapat diketahui bahwa dalam melaksanakan kewajiban PPN-nya, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) mengacu pada Undang-Undang PPN Tahun 1994;

3.5. Dalam Putusannya, Majelis Hakim menyampaikan dasar pertimbangan sebagai berikut:

- Berdasarkan uraian dan ketentuan-ketentuan serta fakta tersebut di atas, Majelis berkesimpulan bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah merupakan Perusahaan Pertambangan Batubara dengan PKP2B Generasi III yang ditandatangani (dibuat) pada tanggal 31 Mei 1999, dengan demikian segala konsekuensi



yang ada maka untuk masalah perpajakannya akan mengikuti ketentuan yang tercantum dalam PKP2B dimaksud yaitu dengan mengikuti Undang-Undang Perpajakan Tahun 1994;

- Berdasarkan kontrak karya dimaksud, dalam menghasilkan produk batubara yang dapat dipasarkan harus dengan melalui proses lebih lanjut (pada kenyataannya melalui proses *crushing*, *disliming*, *washing*, *mixing*, *grading* dan sebagainya) dan bahwa produk batubara yang dihasilkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah berjenis *Coking Coal* yang kegunaannya adalah untuk dijadikan bahan campuran dasar untuk pembuatan baja berkualitas tinggi, bukan *Thermal Coal* yang seperti umumnya, sehingga jenis batubara yang dihasilkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) akan berbeda dengan batubara yang langsung diambil tanpa melalui proses lebih lanjut (*thermal coal*);
- Berdasarkan PKP2B Generasi III dimaksud, terdapat kewajiban bagi Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) bahwa sebagai kontraktor berkewajiban memungut PPN, dengan demikian maka Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah merupakan wajib pajak yang harus dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak (PKP), sehingga mempunyai kewajiban untuk memungut, melaporkan, dan berhak mengkreditkan PPN Masukan dan berhak meminta kembali atas kelebihan PPN Masukan yang telah dibayarkan tersebut, sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku;
- Berdasarkan uraian dan kesimpulan tersebut di atas, maka Majelis berkesimpulan bahwa batubara yang diolah oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah merupakan barang kena pajak yang terutang Pajak Pertambahan Nilai;

Berdasarkan pertimbangan tersebut di atas, maka Majelis berpendapat bahwa atas pernyataan Pemohon Peninjauan



Kembali (semula Terbanding) yang menyatakan batubara yang diolah oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah merupakan barang tidak kena pajak, tidak dapat dibenarkan, karena batubara yang diproses oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah merupakan Barang Kena Pajak yang terutang Pajak Pertambahan Nilai sehingga koreksi tidak dapat dipertahankan;

3.6. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) tidak sependapat dengan kesimpulan dan Putusan Majelis tidak dapat mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) atas DPP Pajak Pertambahan Nilai sebesar Rp6.689.589.670,00, dengan pertimbangan sebagai berikut:

- Dari dasar pertimbangan yang disampaikan Majelis Hakim, dapat diketahui bahwa Majelis berpendapat, dalam melaksanakan kewajiban PPN-nya Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) seharusnya mengacu pada Undang-Undang PPN Tahun 1994;
- Menurut Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding), dasar pertimbangan tersebut telah sesuai dengan Pasal 29 butir 5 Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) antara Pemerintah Republik Indonesia dengan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding);
- Dalam Pasal 29 butir 5 PKP2B, dapat dilihat secara jelas bahwa "kecuali konteksnya menentukan lain, dalam hal referensi dalam Perjanjian ini menunjuk hukum atau peraturan perundang-undangan Indonesia, maka referensi tersebut harus berarti hukum dan perundang-undangan Indonesia yang berlaku secara umum dan dari waktu ke waktu bagi perusahaan-perusahaan pertambangan batubara di Indonesia";
- Artinya, sesuai dengan Pasal 29 butir 5 PKP2B tersebut di atas, dapat diketahui bahwa dalam melaksanakan kewajiban PPN-nya, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) mengacu pada Undang-



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Undang PPN Tahun 1994 dan perubahannya dari waktu ke waktu termasuk, Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000;

- Dasar pertimbangan yang disampaikan Majelis Hakim terkait dengan koreksi DPP Pajak Pertambahan Nilai berbeda dengan dasar pertimbangan yang disampaikan Majelis Hakim terkait dengan koreksi Pajak Masukan Dalam Negeri. Sedangkan kedua koreksi tersebut saling berkaitan; Terkait dengan koreksi DPP Pajak Pertambahan Nilai, Majelis menyampaikan bahwa dalam melaksanakan kewajiban PPN-nya Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) seharusnya mengacu pada Undang-Undang PPN Tahun 1994;

Sedangkan terkait dengan koreksi Pajak Masukan Dalam Negeri, Majelis menyampaikan bahwa dalam melaksanakan kewajiban PPN-nya Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) seharusnya mengacu pada Undang-Undang PPN Tahun 1994 dan perubahannya dari waktu ke waktu, termasuk Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000;

- Perbedaan tersebut menunjukkan adanya ketidakkonsistenan Majelis Hakim dalam menentukan dasar pertimbangan;
- Adapun dalam ketentuan Pasal 4A ayat (2) Undang-Undang Republik Indonesia Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah Sebagaimana Telah Diubah Dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 2000, diatur bahwa:

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;
- b. Barang-barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak;
- c. Makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung, dan sejenisnya;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- d. Uang, emas batangan, dan surat-surat berharga;
- Selanjutnya dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang Dan Jasa Yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, yang merupakan aturan pelaksanaan dari ketentuan Pasal 4A Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 2000, diatur beberapa ketentuan sebagai berikut:

Pasal 1:

Kelompok barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai adalah:

- a. Barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran, yang diambil langsung dari sumbernya;
- b. Barang-barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak;
- c. Makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung, dan sejenisnya; dan
- d. Uang, emas batangan, dan surat-surat berharga;

Pasal 2:

Jenis barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 huruf a adalah:

- a. Minyak mentah (*crude oil*);
- b. Gas bumi;
- c. Panas bumi;
- d. Pasir dan kerikil;
- e. Batubara sebelum diproses menjadi briket batubara; dan
- f. Bijih besi, bijih timah, bijih emas, bijih tembaga, bijih nikel, dan bijih perak serta bijih bauksit;
- Artinya, dalam ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan secara tegas telah dinyatakan bahwa batubara sebelum diproses menjadi briket batubata termasuk dalam



kelompok barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;

- Artinya, ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan telah memberikan batasan yang jelas terhadap barang tambang batubara, di mana sebelum menjadi briket maka barang tambang batubara termasuk dalam kelompok barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, sedangkan setelah menjadi briket, maka barang tambang batubara tersebut termasuk dalam kelompok barang yang dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;
- Dalam dasar pertimbangannya, Majelis Hakim juga menyampaikan bahwa produk batubara yang dihasilkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah berjenis *Coking Coal* yang harus dengan melalui proses lebih lanjut (yaitu melalui proses *crushing, disliming, washing, mixing, grading* dan sebagainya) yang kegunaannya dijadikan bahan campuran dasar untuk pembuatan baja berkualitas tinggi, bukan *Thermal Coal* yang seperti umumnya. Oleh karena itu *Coking Coal* tersebut tidak akan pernah menjadi briket untuk keperluan *thermal coal*;
- Menanggapi dasar pertimbangan yang disampaikan Majelis Hakim di atas, perlu disampaikan beberapa hal sebagai berikut:
 - a. Sebagaimana telah dijelaskan sebelumnya, ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan telah memberikan batasan yang jelas terhadap barang tambang batubara, di mana sebelum menjadi briket maka barang tambang batubara tersebut termasuk dalam kelompok barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, sedangkan setelah menjadi briket, maka barang tambang batubara tersebut termasuk dalam kelompok barang yang dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;
 - b. Faktanya, sebagaimana dinyatakan dalam dasar pertimbangan Majelis bahwa produk batubara yang



dihasilkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak akan pernah menjadi briket;

- c. Menurut Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding), hal ini dapat diartikan bahwa produk batubara yang dihasilkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak melampaui batasan yang dipersyaratkan atau diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Dan karena produk batubara yang dihasilkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak melampaui batasan yang dipersyaratkan atau diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (yaitu tahapan briket), maka produk batubara yang dihasilkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) termasuk dalam kelompok barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;
- d. Dalam dasar pertimbangannya, Majelis Hakim berpendapat dan berkesimpulan bahwa meskipun produk batubara yang dihasilkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak melampaui batasan yang dipersyaratkan atau diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, akan tetapi karena produk batubara yang dihasilkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) (yang berupa *Coking Coal*) harus melalui proses lebih lanjut (yaitu melalui proses *crushing, disliming, washing, mixing, grading* dan sebagainya), maka produk batubara yang dihasilkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tersebut termasuk dalam kelompok barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;
- e. Menurut Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding), dasar pertimbangan yang disampaikan Majelis telah memberikan penafsiran sendiri terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, sedangkan faktanya ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan



telah mengatur secara tegas batasan terhadap barang tambang batubara, di mana sebelum menjadi briket maka barang tambang batubara termasuk dalam kelompok barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, sedangkan setelah menjadi briket, maka barang tambang batubara tersebut termasuk dalam kelompok barang yang dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;

- f. Logemann, pada Buku Pengantar dalam Hukum Indonesia Edisi 3, oleh *Ernst Utrecht*, Balai Buku Indonesia, 1956, hal 1414 menyatakan bahwa "*men mag de norm waaraan men gebonden is niet willekeurig uitleggen, doch alleen de juiste uitleg mag gelden*" orang tidak boleh menafsirkan secara sewenang-wenang kaidah yang mengikat, hanya penafsiran yang sesuai dengan maksud pembuat undang-undang menjadi tafsiran yang tepat;

- g. Menurut Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding), apabila batasan yang diatur dalam ketentuan perundang-undangan perpajakan sudah tidak sesuai dengan kondisi atau praktek yang terjadi di lapangan, maka tidak seharusnya Majelis Hakim memberikan penafsiran sendiri terhadap ketentuan perundang-undangan perpajakan;

Apabila batasan yang diatur dalam ketentuan perundang-undangan perpajakan sudah tidak sesuai dengan kondisi atau praktek yang terjadi di lapangan, maka Majelis Hakim, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) atau siapapun yang tidak setuju dengan batasan tersebut dapat mengajukan upaya uji materi ke Mahkamah Konstitusi;

Sehingga akan diperoleh kejelasan dalam pemberlakuan ketentuan perundang-undangan perpajakan, yang tentunya pemberlakuan ketentuan perundang-undangan perpajakan tersebut tidak didasarkan pada penafsiran semata;



- h. Artinya, dasar pertimbangan Majelis dalam mengambil kesimpulan dan putusan, yaitu dengan memberikan penafsiran sendiri terhadap ketentuan perundang-undangan perpajakan, nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan Pasal 4A ayat (2) Undang-Undang PPN Tahun 2000 *juncto* Pasal 1 dan Pasal 2 Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 144 Tahun 2000 Tentang Jenis Barang Dan Jasa Yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;
- i. Selain itu, dasar pertimbangan Majelis Hakim yang menyatakan bahwa produk batubara yang dihasilkan oleh Pemohon Banding (*Coking Coal*) harus melalui proses lebih lanjut (yaitu melalui proses *crushing*, *disliming*, *washing*, *mixing*, *grading* dan sebagainya), juga hanya didasarkan pada agumentasi yang disampaikan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding). Majelis Hakim tidak pernah meminta penjelasan/keterangan ataupun kesaksian dari pihak-pihak yang memahami dan mengerti mengenai jenis produk yang dihasilkan dari suatu pertambangan batubara;
- j. Dalam Hukum Tata Usaha Negara (TUN), dikenal salah satu asas hukum, yaitu asas keaktifan Hakim, di mana seorang Hakim dituntut untuk melakukan pengujian ataupun pembuktian tidak semata-mata pada alat bukti yang disampaikan kedua belah pihak yang bersengketa. Dengan asas tersebut, Majelis Hakim dapat meminta penjelasan ataupun keterangan kepada pihak lain, selain pihak-pihak yang bersengketa. Hal ini dimaksudkan agar Majelis Hakim dapat memutuskan perkara dengan adil, tentunya dengan tetap menjunjung tinggi ketentuan perundangan-undangan yang berlaku;
- Pada bagian akhir dasar pertimbangannya, Majelis Hakim menyampaikan bahwa dalam Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) antara Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dengan Pemerintah Republik Indonesia telah ditegaskan



bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sebagai kontraktor berkewajiban memungut PPN, berhak mengkreditkan PPN Masukan dan berhak meminta kembali atas kelebihan PPN Masukan yang telah dibayarkan tersebut, di mana perlakuan Pajak Pertambahan Nilai adalah sebagaimana peraturan perundang-undangan yang berlaku. Karena tidak adanya pasal khusus (ketentuan lain) yang mengatur, maka perlakuan perpajakan adalah sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai;

- Menanggapi dasar pertimbangan Majelis Hakim tersebut di atas, perlu disampaikan bahwa:
 - a. Klausul yang menyebutkan bahwa Pemohon Banding sebagai kontraktor berkewajiban memungut PPN, berhak mengkreditkan PPN Masukan dan berhak meminta kembali atas kelebihan PPN Masukan yang telah dibayarkan tersebut, terdapat dalam Pasal 14 angka 6 Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B);
 - b. Klausul tersebut mengatur mengenai kewajiban-kewajiban dan hak-hak Kontraktor (dalam hal ini Pemohon Banding) secara umum, di mana kontraktor berkewajiban memungut PPN, berhak mengkreditkan PPN Masukan dan berhak meminta kembali atas kelebihan PPN Masukan yang telah dibayarkan tersebut;
 - c. Adapun, secara khusus, tidak terdapat klausul atau kalimat yang menyatakan bahwa batubara merupakan Barang Kena Pajak;
 - d. Artinya, meskipun terdapat klausul yang menyebutkan bahwa Pemohon Banding sebagai kontraktor berkewajiban memungut PPN, berhak mengkreditkan PPN Masukan dan berhak meminta kembali atas kelebihan PPN Masukan yang telah dibayarkan tersebut, akan tetapi klausul tersebut tidak serta merta ditafsirkan bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) berkewajiban untuk



melakukan pemungutan PPN atas penyerahan barang galian batubara yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding); karena pada akhirnya, dilakukan atau tidaknya pemungutan PPN atas penyerahan barang galian batubara yang dihasilkan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tetaplah didasarkan pada ketentuan perundang-undangan, yaitu Undang-Undang PPN dan peraturan pelaksanaannya;

- e. Hal ini dapat diketahui apabila klausul yang diatur dalam Pasal 14 angka 6 Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) dikutip secara utuh, sebagai berikut:

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan Barang-barang Mewah Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan Barang-barang Mewah (PPnBM) atas impor dan/atau penyerahan barang kena pajak dan/atau jasa kena pajak:

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan Barang-barang Mewah (PPnBM) sesuai dengan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1994 dan peraturan pelaksanaan yang berlaku;

Dengan memperhatikan kewajiban umum yang dimaksud dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1994 dan peraturan pelaksanaannya, Kontraktor berkewajiban untuk:

- i. Melaporkan usahanya untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak;
- ii. Memungut, menyetor dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai atas penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dengan tarif 10% (sepuluh persen) atau tarif lain, sesuai dengan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1994 dan peraturan pelaksanaannya;
- iii. Memungut, menyetor dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai dan/atau Pajak Penjualan atas Barang-Barang Mewah, sebagai Pemungut Pajak



- berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1994 dan peraturan pelaksanaannya;
- iv. Kontraktor dikenakan Pajak Pertambahan Nilai dan/atau Pajak Penjualan atas Barang Mewah atas impor atau pembelian Barang Kena Pajak atau perolehan Jasa Kena Pajak yang berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1994 dan peraturan pelaksanaannya terutang Pajak Pertambahan Nilai dan/atau Pajak Penjualan atas Barang Mewah;
 - v. Dalam hal Pajak Masukan lebih besar dari Pajak Keluaran untuk suatu masa pajak, maka kelebihan Pajak Masukan tersebut dikompensasikan dengan Pajak Keluaran untuk masa pajak berikutnya kecuali kelebihan pembayaran Pajak Masukan yang disebabkan ekspor dan/atau penyerahan kepada Pemungut Pajak Pertambahan Nilai dapat diajukan permohonan pengembalian pada setiap Masa Pajak;
 - vi. Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang berhubungan langsung dengan Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara yang diperoleh oleh pemegang saham yang merupakan bagian pengeluaran sebelum Kontraktor didirikan yang kemudian dialihkan kepada Kontraktor, tidak dianggap sebagai penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak sepanjang pemegang saham adalah Pengusaha Kena Pajak;
 - vii. Pengalihan Pajak Masukan atas Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak tersebut pada butir (vi) ayat (6) Pasal ini, dapat dikreditkan oleh Kontraktor sepanjang belum dikreditkan oleh pemegang saham;
- f. Dengan memperhatikan kutipan utuh dari Pasal 14 angka 6 Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) tersebut di atas, dapat disimpulkan bahwa klausul yang diatur dalam Pasal 14 angka 6 Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) pada dasarnya dimaksudkan untuk



menunjukkan bahwa tidak ada pertentangan antara PKP2B dengan Undang-Undang PPN. Dan artinya, tidak terdapat *lex specialist* yang diatur dalam Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B);

- Dari argumentasi yang disampaikan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sebagaimana disebutkan pada uraian penjelasan sebelumnya, dapat diketahui bahwa dalam melaksanakan kewajiban PPN-nya, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) mengacu pada Undang-Undang PPN Tahun 1994;
- Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) *tidak sependapat* dengan pemberlakuan Undang-Undang PPN Tahun 1994 sebagai dasar hukum Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dalam melaksanakan kewajiban PPN-nya, dengan penjelasan sebagai berikut:
 - a. Dalam Pasal 29 butir 5 Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B), dapat dilihat secara jelas bahwa "kecuali konteksnya menentukan lain, dalam hal referensi dalam Perjanjian ini menunjuk hukum atau peraturan perundang-undangan Indonesia, maka referensi tersebut harus berarti hukum dan perundang-undangan Indonesia yang berlaku secara umum dan dari waktu ke waktu bagi perusahaan-perusahaan pertambangan batubara di Indonesia";
 - b. Artinya, sesuai dengan Pasal 29 butir 5 Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) tersebut di atas, dapat diketahui bahwa dalam melaksanakan kewajiban PPN-nya, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) mengacu pada Undang-Undang PPN Tahun 1994 dan perubahannya dari waktu ke waktu termasuk, Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000;
 - c. Dari kedua penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa pemberlakuan Undang-Undang PPN Tahun 1994 sebagai dasar hukum Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dalam melaksanakan kewajiban PPN-nya, nyata-nyata tidak sesuai dengan 29



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

butir 5 Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) yang dibuat antara Pemerintah Republik Indonesia dan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding);

d. Meskipun demikian, secara substansi, apa yang diatur dalam Undang-Undang PPN Tahun 1994 dan Undang-Undang PPN Tahun 2000 adalah sama, di mana barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya (termasuk batubara) termasuk dalam kelompok jenis barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;

4. Dengan mempertimbangkan beberapa uraian penjelasan di atas, maka terhadap kesimpulan dan Putusan Majelis tidak dapat mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) atas DPP Pajak Pertambahan Nilai sebesar Rp6.689.589.670,00 diajukan upaya hukum Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung;

B. Koreksi atas Pajak Masukan Dalam Negeri Masa Pajak Desember 2008 sebesar Rp1.057.459.611,00;

1. Bahwa pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak atas sengketa peninjauan kembali ini sebagaimana tertuang dalam putusan *a quo*, pada intinya antara lain berbunyi sebagai berikut:

Halaman 54 Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.51579/PP/M.XIV.B/16/2014;

Bahwa berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yakni Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000, batubara termasuk barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, oleh karenanya tidak dapat dikreditkan;

Bahwa fakta yang terungkap dalam persidangan adalah bahwa Pemohon Banding merupakan perusahaan pertambangan batubara yang terikat dengan kontrak Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara PKP2B Generasi III antara Pemerintah Republik Indonesia dengan Pemohon Banding yang ditandatangani (dibuat) pada tanggal 31 Mei 1999;



Bahwa produk batubara yang dihasilkan oleh Pemohon Banding adalah berjenis *Coking Coal* harus dengan melalui proses lebih lanjut (pada kenyataannya melalui proses *crushing, disliming, washing, mixing, grading* dan sebagainya) yang kegunaannya adalah untuk dijadikan bahan campuran dasar untuk pembuatan baja berkualitas tinggi, bukan *Thermal Coal* yang seperti umumnya, oleh karena itu *Coking Coal* tersebut tidak akan pernah menjadi briket untuk keperluan *thermal coal*;

Bahwa dalam Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) antara Pemohon Banding dengan Pemerintah Republik Indonesia telah ditegaskan bahwa Pemohon Banding sebagai kontraktor berkewajiban memungut PPN, berhak mengkreditkan PPN Masukan dan berhak meminta kembali atas kelebihan PPN Masukan yang telah dibayarkan tersebut, dan perlakuan Pajak Pertambahan Nilai adalah sebagaimana peraturan perundang-undangan yang berlaku, tidak ada pasal khusus (ketentuan lain) yang mengatur sehingga perlakuan perpajakan adalah sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai;

Bahwa berdasarkan uraian dan penjelasan tersebut di atas, Majelis berkesimpulan bahwa terdapat bukti yang meyakinkan bahwa produk batubara yang dihasilkan Pemohon Banding adalah berjenis *Coking Coal*, sehingga Pajak masukan atas pembelian barang dalam rangka produksi dapat dikreditkan, dengan demikian Majelis berpendapat bahwa Pajak Masukan Dalam Negeri Masa Pajak Desember 2008 yang dikompensasikan ke Masa Pajak Desember 2008 sebesar Rp1.057.459.611,00 tidak dapat dipertahankan;

2. Bahwa ketentuan perundang-undangan yang digunakan sebagai dasar pengajuan Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* adalah sebagai berikut:

- Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000;

Pasal 4A ayat (2):



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

- e. Barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya;
- f. Barang-barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak;
- g. Makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung, dan sejenisnya;
- h. Uang, emas batangan, dan surat-surat berharga;

Pasal 9 ayat (5):

Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sepanjang bagian penyerahan yang terutang pajak dapat diketahui dengan pasti dari pembukuannya, maka jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak;

- Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

Pasal 69 ayat (1):

Alat bukti dapat berupa:

- a. Surat atau tulisan;
- b. Keterangan ahli;
- c. Keterangan para saksi;
- d. Pengakuan para pihak; dan/atau
- e. Pengetahuan Hakim;

Pasal 76:

Hakim menentukan apa yang harus dibuktikan, beban pembuktian beserta penilaian pembuktian dan untuk sahnya pembuktian diperlukan paling sedikit 2 (dua) alat bukti sebagaimana dimaksud dalam Pasal 69 ayat (1);

Pasal 78:

Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim;



Penjelasan:

Keyakinan Hakim didasarkan pada penilaian pembuktian dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan;

Pasal 84 ayat (1):

“Putusan Pengadilan Pajak harus memuat:

f. pertimbangan dan penilaian setiap bukti yang diajukan dan hal yang terjadi dalam persidangan selama sengketa itu diperiksa”;

- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai mengatur sebagai berikut:

Pasal 1:

Kelompok barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai adalah:

- e. Barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran, yang diambil langsung dari sumbernya;
- f. Barang-barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak;
- g. Makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung, dan sejenisnya; dan
- h. Uang, emas batangan, dan surat-surat berharga;

Pasal 2:

Jenis barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 huruf a adalah:

- g. Minyak mentah (*crude oil*);
- h. Gas bumi;
- i. Panas bumi;
- j. Pasir dan kerikil;
- k. Batubara sebelum diproses menjadi briket batubara; dan
- l. Bijih besi, bijih timah, bijih emas, bijih tembaga, bijih nikel, dan bijih perak serta bijih bauksit;

- 3. Bahwa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dan berdasarkan hasil pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak sebagaimana yang telah dituangkan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.51579/PP/M.XIV.B/16/2014 tanggal 26 Maret 2014 serta berdasarkan penelitian atas dokumen-



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

dokumen milik Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dan fakta-fakta yang nyata-nyata terungkap pada persidangan, maka Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) menyatakan sangat keberatan dengan pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak sebagaimana diuraikan pada Butir V.B.1. Di atas dengan alasan sebagai berikut:

3.1. Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) merupakan perusahaan yang bergerak dalam bidang pertambangan batubara yang mengikat perjanjian kerjasama dengan pihak Pemerintah Republik Indonesia berdasarkan Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B/Kontrak Karya) Generasi III yang ditandatangani pada tanggal 31 Mei 1999;

3.2. Dalam Pasal 14 angka 6 Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) tersebut di atas, secara lengkap dinyatakan sebagai berikut:

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan Barang-barang Mewah Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan Barang-Barang Mewah (PPnBM) atas impor dan/atau penyerahan barang kena pajak dan/atau jasa kena pajak:

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan Barang-Barang Mewah (PPnBM) sesuai dengan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1994 dan peraturan pelaksanaan yang berlaku;

Dengan memperhatikan kewajiban umum yang dimaksud dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1994 dan peraturan pelaksanaannya, Kontraktor berkewajiban untuk:

- i. Melaporkan usahanya untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak;
- ii. Memungut, menyeter dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai atas penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dengan tarif 10% (sepuluh persen) atau tarif lain, sesuai dengan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1994 dan peraturan pelaksanaannya;
- iii. Memungut, menyeter dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai dan/atau Pajak Penjualan atas Barang-Barang Mewah,



sebagai Pemungut Pajak berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1994 dan peraturan pelaksanaannya;

- iv. Kontraktor dikenakan Pajak Pertambahan Nilai dan/atau Pajak Penjualan atas Barang Mewah atas impor atau pembelian Barang Kena Pajak atau perolehan Jasa Kena Pajak yang berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1994 dan peraturan pelaksanaannya terutang Pajak Pertambahan Nilai dan/atau Pajak Penjualan atas Barang Mewah;
- v. Dalam hal Pajak Masukan lebih besar dari Pajak Keluaran untuk suatu masa pajak, maka kelebihan Pajak Masukan tersebut dikompensasikan dengan Pajak Keluaran untuk masa pajak berikutnya kecuali kelebihan pembayaran Pajak Masukan yang disebabkan ekspor dan/atau penyerahan kepada Pemungut Pajak Pertambahan Nilai dapat diajukan permohonan pengembalian pada setiap Masa Pajak;
- vi. Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang berhubungan langsung dengan Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara yang diperoleh oleh pemegang saham yang merupakan bagian pengeluaran sebelum Kontraktor didirikan yang kemudian dialihkan kepada Kontraktor, tidak dianggap sebagai penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak sepanjang pemegang saham adalah Pengusaha Kena Pajak;
- vii. Pengalihan Pajak Masukan atas Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak tersebut pada butir (vi) ayat (6) Pasal ini, dapat dikreditkan oleh Kontraktor sepanjang belum dikreditkan oleh pemegang saham;

3.3. Dari klausul yang diatur dalam Pasal 14 angka 6 Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) tersebut di atas, perlu digarisbawahi beberapa hal sebagai berikut:

- Klausul tersebut mengatur mengenai kewajiban-kewajiban Kontraktor terkait Pajak Pertambahan Nilai atas penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak secara umum, yang tidak bertentangan dengan Undang-Undang PPN. Artinya, klausul tersebut pada dasarnya bermaksud



untuk menunjukkan bahwa tidak ada pertentangan antara PKP2B dengan Undang-Undang PPN;

Sebagai catatan: pada saat Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) ditandatangani, Undang-Undang PPN yang berlaku adalah Undang-Undang PPN 1994;

- Selain itu, secara khusus, dalam klausul tersebut, tidak terdapat kalimat yang menyatakan bahwa batubara merupakan Barang Kena Pajak;

Meskipun, Undang-Undang PPN yang berlaku pada saat Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) ditandatangani adalah Undang-Undang PPN 1994, akan tetapi perlu diperhatikan juga bahwa dalam Pasal 29 butir 5 PKP2B, dapat dilihat secara jelas bahwa "kecuali konteksnya menentukan lain, dalam hal referensi dalam Perjanjian ini menunjuk hukum atau peraturan perundang-undangan Indonesia, maka referensi tersebut harus berarti hukum dan perundang-undangan Indonesia yang berlaku secara umum dan dari waktu ke waktu bagi perusahaan-perusahaan pertambangan batubara di Indonesia";

Artinya, sesuai dengan Pasal 29 butir 5 PKP2B tersebut di atas, dapat diketahui bahwa dalam melaksanakan kewajiban PPN-nya, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) mengacu pada Undang-Undang PPN Tahun 1994 dan perubahannya dari waktu ke waktu termasuk, Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000;

3.4. Dalam permohonan bandingnya, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) menyampaikan beberapa fakta sebagai berikut:

- Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah Perusahaan Pertambangan Batubara dengan PKP2B Generasi III yang ditandatangani (dibuat) pada tanggal 31 Mei 1999;
- Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) untuk masalah perpajakannya akan mengikuti apa yang tercantum dalam PKP2B tersebut yaitu dengan mengikuti Undang-Undang Perpajakan Tahun 1994;



- Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dalam usahanya untuk menghasilkan produk batubara yang dapat dipasarkan harus dengan melalui proses lebih lanjut (pada kenyataannya melalui proses *crushing, disliming, washing, mixing, grading* dan sebagainya). Selain itu sangat perlu diketahui bahwa produk batubara yang dihasilkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah berjenis *Coking Coal* yang kegunaannya adalah untuk dijadikan bahan campuran dasar untuk pembuatan baja berkualitas tinggi, bukan *Thermal Coal* yang seperti umumnya. Oleh karena itu *Coking Coal* tersebut tidak akan pernah menjadi briket untuk keperluan *thermal coal*;
- Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dalam Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara miliknya telah ditegaskan bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sebagai kontraktor berkewajiban memungut PPN, berhak mengkreditkan PPN Masukan dan berhak meminta kembali atas kelebihan PPN Masukan yang telah dibayarkan tersebut;
- Peraturan Perundangan yang mengatur masalah PPN atas Perusahaan Pertambangan pemegang PKP2B Generasi III yang berlaku bagi Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah sudah sangat jelas;

oleh karenanya Pajak Masukan menurut Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dapat dikreditkan;

Dari argumentasi yang disampaikan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) di atas, dapat diketahui bahwa dalam melaksanakan kewajiban PPN-nya, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) mengacu pada Undang-Undang PPN Tahun 1994;

3.5. Dalam putusannya, Majelis Hakim menyampaikan dasar pertimbangan sebagai berikut:

- Berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yakni Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana diubah dengan



Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000, batubara termasuk barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, oleh karenanya tidak dapat dikreditkan;

- Fakta yang terungkap dalam persidangan adalah bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) merupakan perusahaan pertambangan batubara yang terikat dengan kontrak Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara PKP2B Generasi III antara Pemerintah Republik Indonesia dengan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) yang ditandatangani (dibuat) pada tanggal 31 Mei 1999;
- Produk batubara yang dihasilkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah berjenis *Coking Coal* harus dengan melalui proses lebih lanjut (pada kenyataannya melalui proses *crushing, disliming, washing, mixing, grading* dan sebagainya) yang kegunaannya adalah untuk dijadikan bahan campuran dasar untuk pembuatan baja berkualitas tinggi, bukan *Thermal Coal* yang seperti umumnya, oleh karena itu *Coking Coal* tersebut tidak akan pernah menjadi briket untuk keperluan *thermal coal*;
- Dalam Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) antara Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dengan Pemerintah Republik Indonesia telah ditegaskan bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sebagai kontraktor berkewajiban memungut PPN, berhak mengkreditkan PPN Masukan dan berhak meminta kembali atas kelebihan PPN Masukan yang telah dibayarkan tersebut, dan perlakuan Pajak Pertambahan Nilai adalah sebagaimana peraturan perundang-undangan yang berlaku, tidak ada pasal khusus (ketentuan lain) yang mengatur sehingga perlakuan perpajakan adalah sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai;

Berdasarkan uraian dan penjelasan tersebut di atas, Majelis berkesimpulan bahwa terdapat bukti yang meyakinkan bahwa produk batubara yang dihasilkan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah berjenis *Coking Coal*,



sehingga Pajak Masukan atas pembelian barang dalam rangka produksi dapat dikreditkan, dengan demikian Majelis berpendapat bahwa Pajak Masukan Dalam Negeri Masa Pajak Desember 2008 yang dikompensasikan ke Masa Pajak Desember 2008 sebesar Rp1.057.459.611,00 tidak dapat dipertahankan;

Dari dasar pertimbangan yang disampaikan Majelis Hakim di atas, dapat diketahui bahwa dalam melaksanakan kewajiban PPN-nya, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) seharusnya mengacu pada Undang-Undang PPN Tahun 2000;

3.6. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) tidak sependapat dengan kesimpulan dan Putusan Majelis tidak dapat mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) atas Pajak Masukan Dalam Negeri Masa Pajak Desember 2008 sebesar Rp1.057.459.611,00, dengan pertimbangan sebagai berikut:

- Dari dasar pertimbangan yang disampaikan Majelis Hakim, dapat diketahui bahwa Majelis berpendapat, dalam melaksanakan kewajiban PPN-nya Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) seharusnya mengacu pada Undang-Undang PPN Tahun 2000;
- Menurut Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding), dasar pertimbangan tersebut telah sesuai dengan Pasal 29 butir 5 Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) antara Pemerintah Republik Indonesia dengan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding);
- Dalam Pasal 29 butir 5 PKP2B, dapat dilihat secara jelas bahwa "kecuali konteksnya menentukan lain, dalam hal referensi dalam Perjanjian ini menunjuk hukum atau peraturan perundang-undangan Indonesia, maka referensi tersebut harus berarti hukum dan perundang-undangan Indonesia yang berlaku secara umum dan dari waktu ke waktu bagi perusahaan-perusahaan pertambangan batubara di Indonesia";



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- Artinya, sesuai dengan Pasal 29 butir 5 PKP2B tersebut di atas, dapat diketahui bahwa dalam melaksanakan kewajiban PPN-nya, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) mengacu pada Undang-Undang PPN Tahun 1994 dan perubahannya dari waktu ke waktu termasuk, Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000;
- Adapun dalam ketentuan Pasal 4A ayat (2) Undang-Undang Republik Indonesia Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah Sebagaimana Telah Diubah Dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 2000, diatur bahwa:
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;
 - b. Barang-barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak;
 - c. Makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung, dan sejenisnya;
 - d. Uang, emas batangan, dan surat-surat berharga;
- Selanjutnya dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang Dan Jasa Yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, yang merupakan aturan pelaksanaan dari ketentuan Pasal 4A Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 2000, diatur beberapa ketentuan sebagai berikut:
Pasal 1:
Kelompok barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai adalah:
 - a. Barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran, yang diambil langsung dari sumbernya;



- b. Barang-barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak;
- c. Makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung, dan sejenisnya; dan
- d. Uang, emas batangan, dan surat-surat berharga;

Pasal 2:

Jenis barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 huruf a adalah:

- a. Minyak mentah (*crude oil*);
 - b. Gas bumi;
 - c. Panas bumi;
 - d. Pasir dan kerikil;
 - e. Batubara sebelum diproses menjadi briket batubara; dan
 - f. Bijih besi, bijih timah, bijih emas, bijih tembaga, bijih nikel, dan bijih perak serta bijih bauksit;
- Artinya, dalam ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan secara tegas telah dinyatakan bahwa batubara sebelum diproses menjadi briket batubara termasuk dalam kelompok barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;
 - Artinya, ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan telah memberikan batasan yang jelas terhadap barang tambang batubara, dimana sebelum menjadi briket maka barang tambang batubara termasuk dalam kelompok barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, sedangkan setelah menjadi briket, maka barang tambang batubara tersebut termasuk dalam kelompok barang yang dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;
 - Dalam dasar pertimbangannya, Majelis Hakim juga menyampaikan bahwa produk batubara yang dihasilkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah berjenis *Coking Coal* yang harus dengan melalui proses lebih lanjut (yaitu melalui proses *crushing*, *disliming*, *washing*, *mixing*, *grading* dan sebagainya) yang kegunaannya dijadikan bahan campuran dasar untuk pembuatan baja berkualitas tinggi, bukan *Thermal Coal* yang



seperti umumnya. Oleh karena itu *Coking Coal* tersebut tidak akan pernah menjadi briket untuk keperluan *thermal coal*;

- Menanggapi dasar pertimbangan yang disampaikan Majelis Hakim di atas, perlu disampaikan beberapa hal sebagai berikut:

- a. Sebagaimana telah dijelaskan sebelumnya, ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan telah memberikan batasan yang jelas terhadap barang tambang batubara, di mana sebelum menjadi briket maka barang tambang batubara tersebut termasuk dalam kelompok barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, sedangkan setelah menjadi briket, maka barang tambang batubara tersebut termasuk dalam kelompok barang yang dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;
- b. Faktanya, sebagaimana dinyatakan dalam dasar pertimbangan Majelis bahwa produk batubara yang dihasilkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak akan pernah menjadi briket;
- c. Menurut Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding), hal ini dapat diartikan bahwa produk batubara yang dihasilkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak melampaui batasan yang dipersyaratkan atau diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Dan karena produk batubara yang dihasilkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak melampaui batasan yang dipersyaratkan atau diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (yaitu tahapan briket), maka produk batubara yang dihasilkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) termasuk dalam kelompok barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;
- d. Dalam dasar pertimbangannya, Majelis Hakim berpendapat dan berkesimpulan bahwa meskipun produk batubara yang dihasilkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak melampaui



batasan yang dipersyaratkan atau diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, akan tetapi karena produk batubara yang dihasilkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) (yang berupa *Coking Coal*) harus melalui proses lebih lanjut (yaitu melalui proses *crushing, disliming, washing, mixing, grading* dan sebagainya), maka produk batubara yang dihasilkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tersebut termasuk dalam kelompok barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;

- e. Menurut Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding), dasar pertimbangan yang disampaikan Majelis telah memberikan penafsiran sendiri terhadap ketentuan perundang-undangan perpajakan, sedangkan faktanya ketentuan perundang-undangan perpajakan telah mengatur secara tegas batasan terhadap barang tambang batubara, di mana sebelum menjadi briket termasuk dalam kelompok barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, sedangkan setelah menjadi briket, maka barang tambang batubara tersebut termasuk dalam kelompok barang yang dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;
- f. Logemann, pada Buku Pengantar dalam Hukum Indonesia Edisi 3, oleh *Ernst Utrecht*, Balai Buku Indonesia, 1956, hal 1414 menyatakan bahwa "*men mag de norm waaraan men gebonden is niet willekeurig uitleggen, doch alleen de juiste uitleg mag gelden*" orang tidak boleh menafsirkan secara sewenang-wenang kaidah yang mengikat, hanya penafsiran yang sesuai dengan maksud pembuat undang-undang menjadi tafsiran yang tepat;
- g. Menurut Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding), apabila batasan yang diatur dalam ketentuan perundang-undangan perpajakan sudah tidak sesuai dengan kondisi atau praktek yang terjadi di lapangan, maka tidak seharusnya Majelis Hakim



memberikan penafsiran sendiri terhadap ketentuan perundang-undangan perpajakan;

Apabila batasan yang diatur dalam ketentuan perundang-undangan perpajakan sudah tidak sesuai dengan kondisi atau praktek yang terjadi di lapangan, maka Majelis Hakim, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) atau siapapun yang tidak setuju dengan batasan tersebut dapat mengajukan upaya uji materi ke Mahkamah Konstitusi;

Sehingga akan diperoleh kejelasan dalam pemberlakuan ketentuan perundang-undangan perpajakan, yang tentunya pemberlakuan ketentuan perundang-undangan perpajakan tersebut tidak didasarkan pada penafsiran semata;

- h. Artinya, dasar pertimbangan Majelis dalam mengambil kesimpulan dan putusan, yaitu dengan memberikan penafsiran sendiri terhadap ketentuan perundang-undangan perpajakan, nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan Pasal 4A ayat (2) Undang-Undang PPN Tahun 2000 *juncto* Pasal 1 dan Pasal 2 Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 144 Tahun 2000 Tentang Jenis Barang Dan Jasa Yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;
- i. Selain itu, dasar pertimbangan Majelis Hakim yang menyatakan bahwa produk batubara yang dihasilkan oleh Pemohon Banding (*Coking Coal*) harus melalui proses lebih lanjut (yaitu melalui proses *crushing, disliming, washing, mixing, grading* dan sebagainya), juga hanya didasarkan pada agumentasi yang disampaikan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding). Majelis Hakim tidak pernah meminta penjelasan/keterangan ataupun kesaksian dari pihak-pihak yang memahami dan mengerti mengenai jenis produk yang dihasilkan dari suatu pertambangan batubara;
- j. Dalam hukum Tata Usaha Negara (TUN), dikenal salah satu asas hukum, yaitu asas keaktifan hakim, dimana



seorang Hakim dituntut untuk melakukan pengujian ataupun pembuktian tidak semata-mata pada alat bukti yang disampaikan kedua belah pihak yang bersengketa. Dengan asas tersebut, Majelis Hakim dapat meminta penjelasan ataupun keterangan kepada pihak lain, selain pihak-pihak yang bersengketa. Hal ini dimaksudkan agar Majelis Hakim dapat memutuskan perkara dengan adil, tentunya dengan tetap menjunjung tinggi ketentuan perundangan-undangan yang berlaku;

- Pada bagian akhir dasar pertimbangannya, Majelis Hakim menyampaikan bahwa dalam Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) antara Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dengan Pemerintah Republik Indonesia telah ditegaskan bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sebagai kontraktor berkewajiban memungut PPN, berhak mengkreditkan PPN Masukan dan berhak meminta kembali atas kelebihan PPN Masukan yang telah dibayarkan tersebut; dimana perlakuan Pajak Pertambahan Nilai adalah sebagaimana peraturan perundang-undangan yang berlaku. Karena tidak adanya pasal khusus (ketentuan lain) yang mengatur, maka perlakuan perpajakan adalah sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai;
- Menanggapi dasar pertimbangan Majelis Hakim tersebut di atas, perlu disampaikan bahwa:
 - a. Klausul yang menyebutkan bahwa Pemohon Banding sebagai kontraktor berkewajiban memungut PPN, berhak mengkreditkan PPN Masukan dan berhak meminta kembali atas kelebihan PPN Masukan yang telah dibayarkan tersebut, terdapat dalam Pasal 14 angka 6 Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B);
 - b. Klausul tersebut mengatur mengenai kewajiban-kewajiban dan hak-hak Kontraktor (dalam hal ini Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon



Banding)) secara umum, di mana kontraktor berkewajiban memungut PPN, berhak mengkreditkan PPN Masukan dan berhak meminta kembali atas kelebihan PPN Masukan yang telah dibayarkan tersebut;

- c. Adapun, secara khusus, tidak terdapat klausul atau kalimat yang menyatakan bahwa batubara merupakan Barang Kena Pajak;
- d. Artinya, meskipun terdapat klausul yang menyebutkan bahwa Pemohon Banding sebagai kontraktor berkewajiban memungut PPN, berhak mengkreditkan PPN Masukan dan berhak meminta kembali atas kelebihan PPN Masukan yang telah dibayarkan tersebut, akan tetapi klausul tersebut tidak serta merta ditafsirkan bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) berkewajiban untuk melakukan pemungutan PPN atas penyerahan barang galian batubara yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), karena pada akhirnya, dilakukan atau tidaknya pemungutan PPN atas penyerahan barang galian batubara yang dihasilkan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tetaplah didasarkan pada ketentuan perundang-undangan, yaitu Undang-Undang PPN dan peraturan pelaksanaannya;
- e. Hal ini dapat diketahui apabila klausul yang diatur dalam Pasal 14 angka 6 Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) dikutip secara utuh, sebagai berikut:
Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan Barang-barang Mewah Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan Barang-Barang Mewah (PPnBM) atas impor dan/atau penyerahan barang kena pajak dan/atau jasa kena pajak:



Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan Barang-Barang Mewah (PPnBM) sesuai dengan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1994 dan peraturan pelaksanaan yang berlaku;

Dengan memperhatikan kewajiban umum yang dimaksud dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1994 dan peraturan pelaksanaannya, Kontraktor berkewajiban untuk:

- i. Melaporkan usahanya untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak;
- ii. Memungut, menyetor dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai atas penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dengan tarif 10% (sepuluh persen) atau tarif lain, sesuai dengan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1994 dan peraturan pelaksanaannya;
- iii. Memungut, menyetor dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai dan/atau Pajak Penjualan atas Barang-Barang Mewah, sebagai Pemungut Pajak berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1994 dan peraturan pelaksanaannya;
- iv. Kontraktor dikenakan Pajak Pertambahan Nilai dan/atau Pajak Penjualan atas Barang Mewah atas impor atau pembelian Barang Kena Pajak atau perolehan Jasa Kena Pajak yang berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1994 dan peraturan pelaksanaannya terutang Pajak Pertambahan Nilai dan/atau Pajak Penjualan atas Barang Mewah;
- v. Dalam hal Pajak Masukan lebih besar dari Pajak Keluaran untuk suatu Masa Pajak, maka kelebihan Pajak Masukan tersebut dikompensasikan dengan Pajak Keluaran untuk Masa Pajak berikutnya kecuali kelebihan pembayaran Pajak Masukan yang disebabkan ekspor dan/atau penyerahan kepada Pemungut Pajak Pertambahan Nilai dapat



diajukan permohonan pengembalian pada setiap Masa Pajak;

- vi. Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang berhubungan langsung dengan Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara yang diperoleh oleh pemegang saham yang merupakan bagian pengeluaran sebelum Kontraktor didirikan yang kemudian dialihkan kepada Kontraktor, tidak dianggap sebagai penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak sepanjang pemegang saham adalah Pengusaha Kena Pajak;
- vii. Pengalihan Pajak Masukan atas Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak tersebut pada butir (vi) ayat (6) Pasal ini, dapat dikreditkan oleh Kontraktor sepanjang belum dikreditkan oleh pemegang saham;
- f. Dengan memperhatikan kutipan utuh dari Pasal 14 angka 6 Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) tersebut di atas, dapat disimpulkan bahwa klausul yang diatur dalam Pasal 14 angka 6 Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) pada dasarnya dimaksudkan untuk menunjukkan bahwa tidak ada pertentangan antara PKP2B dengan Undang-Undang PPN. Dan artinya, tidak terdapat *lex specialist* yang diatur dalam Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B);
- Dari argumentasi yang disampaikan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sebagaimana disebutkan pada uraian penjelasan sebelumnya, dapat diketahui bahwa dalam melaksanakan kewajiban PPN-nya, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) mengacu pada Undang-Undang PPN Tahun 1994;
- Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) tidak sependapat dengan pemberlakuan Undang-Undang



PPN Tahun 1994 sebagai dasar hukum Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dalam melaksanakan kewajiban PPN-nya, dengan penjelasan sebagai berikut:

- a. Dalam Pasal 29 butir 5 Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B), dapat dilihat secara jelas bahwa "kecuali konteksnya menentukan lain, dalam hal referensi dalam Perjanjian ini menunjuk hukum atau peraturan perundang-undangan Indonesia, maka referensi tersebut harus berarti hukum dan perundang-undangan Indonesia yang berlaku secara umum dan dari waktu ke waktu bagi perusahaan-perusahaan pertambangan batubara di Indonesia";
- b. Artinya, sesuai dengan Pasal 29 butir 5 Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) tersebut di atas, dapat diketahui bahwa dalam melaksanakan kewajiban PPN-nya, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) mengacu pada Undang-Undang PPN Tahun 1994 dan perubahannya dari waktu ke waktu termasuk, Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000;
- c. Dari kedua penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa pemberlakuan Undang-Undang PPN Tahun 1994 sebagai dasar hukum Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dalam melaksanakan kewajiban PPN-nya, nyata-nyata tidak sesuai dengan 29 butir 5 Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) yang dibuat antara Pemerintah Republik Indonesia dan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding);
- d. Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah sependapat dengan kesimpulan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding), di mana dalam melaksanakan kewajiban PPN-nya, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) seharusnya mengacu



pada Undang-Undang PPN Tahun 2000 dan aturan pelaksanaannya;

- e. Meskipun demikian, secara substansi, apa yang diatur dalam Undang-Undang PPN Tahun 1994 dan Undang-Undang PPN Tahun 2000 adalah sama, dimana barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya (termasuk batubara) termasuk dalam kelompok jenis barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;
- Selanjutnya, dengan pertimbangan bahwa batubara yang diserahkan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) termasuk dalam kelompok jenis barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, maka sesuai ketentuan Pasal 9 ayat (5) Undang-Undang Republik Indonesia Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 2000, Pajak Masukan yang terkait dengan penyerahan tersebut tidak dapat dikreditkan, karena Pajak Masukan yang dapat dikreditkan hanyalah pajak masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak;
4. Dengan mempertimbangkan beberapa uraian penjelasan di atas, maka terhadap kesimpulan dan Putusan Majelis tidak dapat mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) atas Pajak Masukan Dalam Negeri Masa Pajak Desember 2008 sebesar Rp1.057.459.611,00 diajukan upaya hukum Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung;
Bahwa berdasarkan fakta-fakta hukum (*fundamentum petendi*) tersebut di atas secara keseluruhan telah membuktikan secara jelas dan nyata-nyata bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah memutus perkara *a quo* tidak berdasarkan pada ketentuan peraturan



perundang-undangan yang berlaku, sehingga pertimbangan dan amar Putusan Majelis Hakim pada pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak nyata-nyata telah salah dan keliru serta tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku (*contra legem*), khususnya dalam bidang perpajakan, sehingga Putusan Majelis Hakim *a quo* tidak memenuhi ketentuan Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Oleh karena itu maka Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.51579/PP/M.XIV.B/16/2014 tanggal 26 Maret 2014 harus dibatalkan;

- V. Bahwa dengan demikian, Putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.51579/PP/M.XIV.B/16/2014 tanggal 26 Maret 2014 yang menyatakan:

Menyatakan mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-1280/WPJ.04/2012 tanggal 1 November 2011, tentang Keberatan Atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar PPN Masa Pajak Desember 2008 Nomor 00033/207/08/063/10 tanggal 26 Oktober 2010 sebagaimana dibetulkan terakhir dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-00145M/WPJ.04/KP.1203/2011 tanggal 26 Agustus 2011, atas nama PT Asmin Koalindo Tuhup, NPWP 01.596.051.1-063.000, beralamat di Gedung Menara Bank Danamon Lt. 15, Jalan Prof. Dr. Satrio Kav. E IV/6, Kuningan Timur, Setiabudi, Jakarta Selatan, DKI Jakarta Raya, 12950, sebagaimana perhitungan tersebut di atas; adalah tidak benar dan nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;

PERTIMBANGAN HUKUM

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

- Bahwa yang menjadi pokok permasalahan dalam sengketa ini adalah: Beberapa kali Termohon Peninjauan Kembali melakukan kredit Pajak Masukan?
- Bahwa sengketa mengenai kredit pajak sebesar Rp20.462.933.560,00 yang terdiri dari Koreksi atas Pajak Masukan Impor Masa Desember 2008 sebesar Rp115.494.312,00 atas Pajak Masukan Dalam Negeri Masa Desember 2008 yang dikompensasikan ke Desember 2008 sebesar Rp1.057.457.611,00, Total Rp20.462.933.560,00;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- Bahwa *Judex Facti* sudah tepat dan tidak salah menerapkan hukum, karena berdasarkan fakta di persidangan terbukti pengkreditan Pajak Masukan hanya dilakukan satu kali sesuai dengan Pasal 9 ayat (2) jo. Pasal 4A Undang-Undang PPN BM, Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B/Kontrak Karya) Generasi III yang ditandatangani pada 31 Mei 1999, dan Surat Edaran Nomor SE-34/PJ.22/1988 tertanggal 1 Oktober 1988;

Bahwa dengan demikian tidak terdapat Putusan Pengadilan Pajak yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana dimaksud dalam Pasal 91 huruf e Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

Menimbang, bahwa berdasarkan pertimbangan-pertimbangan tersebut di atas, maka permohonan peninjauan kembali yang diajukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali: DIREKTUR JENDERAL PAJAK tersebut adalah tidak beralasan, sehingga harus ditolak;

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

Memperhatikan pasal-pasal dari Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, 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, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak serta peraturan perundang-undangan lain yang terkait;

MENGADILI,

Menolak permohonan peninjauan kembali dari Pemohon Peninjauan Kembali: **DIREKTUR JENDERAL PAJAK** tersebut;

Menghukum Pemohon Peninjauan Kembali untuk membayar biaya perkara dalam pemeriksaan peninjauan kembali ini sebesar Rp2.500.000,00 (dua juta lima ratus ribu Rupiah);

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Kamis, tanggal 9 Juni 2016 oleh Dr. H. Supandi, S.H., M.Hum., Ketua Muda Mahkamah Agung Urusan Lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Yosran, S.H., M.Hum. dan Dr. Irfan Fachruddin, S.H., C.N., Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh Maftuh Effendi, S.H., M.H. Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

Ketua Majelis,

Panitera Pengganti,

Biaya-biaya peninjauan kembali:

1. Meterai	Rp 6.000,00
2. Redaksi	Rp 5.000,00
3. Administrasi	<u>Rp2.489.000,00</u>
Jumlah	Rp2.500.000,00