



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

Putusan Pengadilan Pajak Nomor : Put.42698/PP/M.VIII/16/2013
putusan.mahkamahagung.go.id

Jenis Pajak : Pajak Pertambahan Nilai

Tahun Pajak : 2009

Pokok Sengketa : bahwa yang menjadi pokok sengketa adalah, koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak Juni 2009 sebesar Rp7.803.960.322,00.

Menurut Terbanding: bahwa Terbanding sependapat dengan Pemohon Banding bahwa ketentuan tentang PPN yang berlaku bagi Pemohon Banding adalah UU PPN Nomor 11 Tahun 1994 dan Pasal 13 ayat (6) dari Kontrak Karya yang harus diinterpretasikan berdasarkan UU Nomor 11 Tahun 1994 secara keseluruhan, namun terdapat perbedaan dalam melakukan interpretasi kontrak karya dan UU PPN tahun 1994.

Menurut Pemohon : bahwa Pemohon Banding adalah perusahaan yang didirikan di Indonesia yang bergerak di bidang pertambangan berdasarkan Kontrak Karya yang telah disetujui oleh Presiden Republik Indonesia seperti yang tertuang dalam surat No. B.143/Pres/3/1997 tanggal 17 Maret 1997, bahwa bagi Pemohon yang menjalankan usaha di bidang pertambangan berdasarkan kontrak karya, ketentuan perpajakannya diberlakukan secara khusus yang dikenal dengan istilah *lex specialis*, *Lex specialis* pada dasarnya adalah ketentuan di dalam Kontrak Karya yang mempunyai kedudukan yang seimbang dengan Undang-undang dan ketentuan khusus tersebut berlaku sampai berakhirnya masa kontrak karya.

Menurut Majelis : bahwa Pemohon Banding adalah perusahaan yang didirikan di Indonesia yang bergerak di bidang pertambangan berdasarkan Kontrak Karya yang telah disetujui oleh Presiden Republik Indonesia dengan Kontrak Karya No. B.143/Pres/3/1997 tanggal 17 Maret 1997.

bahwa ketentuan Pasal II huruf b Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 11 Tahun 1994 menyebutkan :

Dengan berlakunya Undang-undang ini :

a. *pengenaan Pajak Pertambahan Nilai dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah atas usaha di bidang pertambangan minyak dan gas bumi, pertambangan umum, dan pertambangan lainnya berdasarkan Kontrak Bagi Hasil, Kontrak Karya, atau perjanjian kerjasama perusahaan pertambangan yang masih berlaku pada saat berlakunya Undang-undang ini, tetap dihitung berdasarkan ketentuan dalam Kontrak Bagi Hasil, Kontrak Karya, atau perjanjian kerjasama perusahaan pertambangan tersebut sampai dengan Kontrak Bagi Hasil, Kontrak Karya, atau perjanjian kerjasama perusahaan pertambangan berakhir.*

bahwa selanjutnya berdasarkan pemeriksaan Majelis atas peraturan pelaksanaan sebagai berikut :

▪ Surat Menteri Keuangan R.I. Nomor : S-1032/MK.4/1988 tanggal 15 September 1988 menjelaskan sebagai berikut :
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). Dengan perkataan lain, Undang-undang Perpajakan berlaku secara umum kecuali diatur secara khusus dalam Kontrak Karya,

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

- Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor : SE-34/PJ.22/1988 tanggal 1 Oktober 1988 menjelaskan sebagai berikut :
bahwa sesuai dengan Surat Menteri Keuangan R.I. Nomor : S-1032 /MK.4/1988 tanggal 15 September 1988, maka ketentuan perpajakan yang diatur dalam Kontrak Karya Pertambangan yang telah disetujui oleh Pemerintah diberlakukan secara khusus (special treatment/lex specialis). Dengan perkataan lain, Undang-undang Perpajakan berlaku secara umum kecuali diatur secara khusus dalam Kontrak Karya yang telah disetujui oleh Pemerintah tersebut,
- Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor : S-488/PJ.51.1/2000 tanggal 13 April 2000 menjelaskan sebagai berikut :
bahwa Kontrak Karya adalah sesuatu yang bersifat khusus (lex specialis), oleh karena itu apabila dalam perjanjian Kontrak Karya diatur secara khusus mengenai perlakuan PPN dan PPn BM maka yang berlaku adalah ketentuan yang diatur dalam Kontrak Karya. Untuk hal-hal yang tidak diatur dalam Kontrak Karya, berlaku Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 11 Tahun 1994 beserta peraturan pelaksanaannya.

bahwa berdasarkan ketentuan tersebut di atas Majelis berpendapat bahwa Kontrak Karya antara Pemerintah Republik Indonesia dengan Pemohon Banding tanggal 17 Maret 1997, bersifat khusus (lex specialis), yang mempunyai kedudukan yang seimbang dengan Undang-Undang dan ketentuan khusus tersebut berlaku sampai berakhirnya masa kontrak karya; sehingga ketentuan perpajakannya harus mengacu kepada Kontrak Karya tersebut.

bahwa Pasal 13 paragraf ke tiga Kontrak Karya No. B.143/Pres/3/1997 tanggal 17 Maret 1997 menyatakan ;

"Pemenuhan kewajiban pajak dari Perusahaan dan Subsidiarinya atau Affiliasinya yang berhubungan dengan kewajiban-kewajiban formal dan material perpajakan seperti Nomor Pokok Wajib Pajak, Pembayaran Pajak, Pelaporan dan sebagainya dan hak-hak perpajakan seperti keberatan atas besarnya pajak, pembayaran kembali, kredit pajak, kompensasi dan sanksi-sanksi adalah tunduk kepada ketentuan-ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Undang-undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan UU No. 9 tahun 1994, Undang-Undang Pajak Penghasilan 1994, Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1994, Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994, Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Materai, serta segala peraturan".

bahwa berdasarkan Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan No. PHP 028/WPJ.07/KP.0400/I.4/2011 tanggal 25 Januari 2011 diketahui bahwa Terbanding telah melakukan pemeriksaan Hak dan kewajiban PPN Pemohon Banding berdasarkan ketentuan *Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1994*.

bahwa sesuai ketentuan tersebut, maka Majelis berpendapat bahwa hak dan kewajiban perpajakan Pemohon Banding mengikuti peraturan perundang-undang yang berlaku pada saat kontrak ditandatangani (tanggal 17 Maret 1997) yaitu Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan tahun 1994, Undang-Undang Pajak Penghasilan 1994, Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1994, Undang-Undang Pajak Bumi dan Bangunan Nomor 12 Tahun 1994, Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Materai, serta aturan pelaksanaannya.



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

bahwa sesuai dengan Surat Uraian Banding, Terbanding tidak dapat mengakui pengkreditan Pajak Masukan berdasarkan Pasal 9 ayat (2) dan ayat (8) UU PPN tahun 1994, kemudian berdasarkan penjelasan ayat (8) huruf b, dijelaskan bahwa meskipun suatu pengeluaran telah memenuhi syarat adanya hubungan langsung dengan kegiatan usaha, masih dimungkinkan pajak masukan tersebut tidak dapat dikreditkan, yaitu apabila pengeluaran dimaksud tidak ada kaitannya dengan penyerahan yang terutang PPN. Oleh sebab itu sepanjang Pemohon Banding belum melakukan penyerahan (belum ada PK) maka Pemohon Banding tidak dapat mengkreditkan pajak masukannya.

bahwa menurut Majelis yang menjadi pokok sengketa antara Terbanding dan Pemohon Banding adalah penerapan Pasal 9 ayat (8) huruf b beserta penjelasannya.

bahwa Pasal 9 ayat (8) Undang-undang PPN Tahun 1994 menyatakan “Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan menurut cara sebagaimana diatur dalam ayat (2) bagi pengeluaran untuk :

- a. perolehan BKP atau JKP sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak,*
- b. perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha tersebut,*
- c. perolehan dan pemeliharaan kendaraan bermotor sedan, jeep station wagon, van dan kombi kecuali merupakan barang dagangan atau disewakan,*
- d. pemanfaatan BKP tidak berwujud atau pemanfaatan JKP dari luar Daerah Pabean sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak,*
- e. perolehan BKP atau JKP yang pungutannya berupa Faktur Pajak Sederhana,*
- f. perolehan BKP atau JKP yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5),*
- g. pemanfaatan BKP tidak berwujud atau pemanfaatan JKP dari Luar Pabean yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (6),*
- h. perolehan BKP atau JKP yang Pajak Masukannya ditagih dengan penerbitan ketetapan Pajak,*
- i. perolehan BKP atau JKP yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai, yang diketemukan pada waktu dilakukan pemeriksaan.*

bahwa penjelasan Pasal 9 ayat (8) huruf b Undang-undang PPN Tahun 1994 menyatakan bahwa Pajak masukan pada dasarnya dapat dikreditkan dengan Pajak keluaran, akan tetapi untuk pengeluaran yang dimaksud dalam ayat ini, Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan. Yang dimaksud dengan pengeluaran yang langsung berhubungan dengan kegiatan usaha adalah pengeluaran untuk kegiatan-kegiatan produksi, distribusi, pemasaran dan manajemen. Ketentuan ini berlaku untuk semua bidang usaha.

bahwa Majelis berpendapat penjelasan Pasal 9 ayat (8) huruf b Undang-undang PPN menegaskan bahwa memang benar pengeluaran harus berkaitan dengan adanya penyerahan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai, namun dari penjelasan tersebut tidak dinyatakan secara tegas bahwa Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan apabila pada Masa/Tahun Pajak yang sama belum ada penyerahan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai.

bahwa Pasal 9 ayat (9) Undang-undang PPN Tahun 1994 menyatakan “Pajak Masukan yang dapat dikreditkan tetapi belum dikreditkan dengan Pajak Keluaran pada Masa Pajak yang sama, dapat dikreditkan pada Masa Pajak berikutnya selambat-lambatnya pada bulan ketiga setelah berakhirnya tahun buku yang bersangkutan, sepanjang belum dibebankan sebagai biaya dan belum dilakukan pemeriksaan”.



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

bahwa Majelis berpendapat sesuai dengan Pasal 9 ayat (9) pengkreditan Pajak Masukan dibatasi paling lambat pada bulan ketiga setelah berakhirnya tahun buku yang bersangkutan, maka apabila Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan sebelum ada penyerahan maka pada tahun adanya penyerahan Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak yang tercantum dalam Faktur Pajak Masukan tersebut akan tidak dapat dikreditkan karena telah melampaui batas waktu pengkreditan, walaupun Pajak Masukan tersebut berkaitan dengan penyerahan barang yang terutang Pajak.

bahwa dengan demikian maka Majelis berpendapat bahwa Pajak Masukan tetap dapat dikreditkan walaupun belum ada penyerahan yang terutang Pajak sepanjang tidak melampaui batas waktu pengkreditannya.

bahwa apabila dikemudian hari Pemohon Banding melakukan penyerahan yang terutang Pajak dan penyerahan yang tidak terutang maka Pajak Masukan dapat dihitung kembali berdasarkan Pasal 9 ayat (6) Undang-undang Nomor 11 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang nomor 11 Tahun 1994.

bahwa setelah melihat ketentuan-ketentuan yang diatur di dalam Undang-Undang PPN Tahun 1994 tersebut, karena kontrak karya adalah sebagai ketentuan khusus untuk para pihak (lex spesialis derogate legi generalis) maka Majelis kemudian melihat kontrak karya tersebut tentang tata cara pengkreditan Pajak MASukan yang diatur didalamnya.

bahwa Pasal 13 ayat (6) huruf v Kontrak Karya menyatakan “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 PPN dapat diajukan permohonan pengembalian pada setiap Masa Pajak”.

bahwa Pasal 13 ayat (6) huruf v Kontrak Karya tersebut mengatur bahwa kelebihan Pajak Masukan yang dapat dikembalikan atau direstitusi adalah kelebihan pajak masukan disebabkan adanya penyerahan kepada pemungut Pajak atau ekspor.

bahwa dengan demikian karena Pemohon Banding tidak ada melakukan penyerahan kepada Pemungut Pajak maupun penyerahan ekspor, maka lebih bayar atas Pajak Masukan tidak dapat dikembalikan kepada Pemohon Banding tetapi hanya dapat dikompensasikan.

bahwa dengan demikian Majelis berpendapat koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp. 7.803.960.322,00 tidak dapat dipertahankan;

bahwa hasil pemeriksaan dalam persidangan, keterangan Terbanding dan Pemohon Banding, Majelis berkesimpulan untuk mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding, sehingga Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak Juni 2009 dihitung kembali menjadi sebagai berikut :

PM yg dapat diperhitungkan menurut Keputusan	Rp	0,00
Koreksi yang tidak dapat dipertahankan	<u>Rp</u>	<u>7.803.960.322,00</u>
PM yg dapat diperhitungkan menurut Majelis	Rp	7.803.960.322,00

Memperhatikan : Surat Banding, Surat Uraian Banding, Surat Bantahan, hasil pemeriksaan dan pembuktian dalam persidangan serta kesimpulan Majelis tersebut di atas.

Mengingat : 1. Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

2. Peraturan hukum yang berlaku dan yang berkaitan dengan perkara ini.

Memutuskan : Menyatakan *Mengabulkan seluruhnya* permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor : KEP-3153/WPJ.07/2011 tanggal 13 Desember 2011, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Nihil Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Juni 2009 Nomor: 00198/507/09/056/11 tanggal 10 Februari 2011, sehingga Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Juni 2009 dihitung kembali menjadi sebagai berikut :

DPP PPN	Rp	0,00
PPN terutang	Rp	0,00
Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	<u>Rp</u>	<u>7.803.960.322,00</u>
Jumlah PPN lebih dibayar yang harus dikompensasikan kemasa berikutnya	Rp	7.803.960.322,00