



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

50078/PPM/PUU/16/2016 mahkamahagung.go.id

Jenis Pajak: Pajak Pertambahan Nilai

Tahun Pajak: 2009

Perkara yang menjadi pokok sengketa adalah pengajuan banding terhadap koreksi Terbanding atas Dasar Pengenaan Pajak Pajak Pertambahan Nilai berupa Reklas atas Penyerahan Ekspor menjadi Penyerahan Barang dan Jasa yang Tidak Terutang Pajak Pertambahan Nilai sebesar Rp.164.030.107.554,00;

Penyerahan Ekspor:

cfm. Pemohon Banding	Rp.164.030.107.554,00
cfm. Terbanding	<u>Rp. 0,00</u>
koreksi	(Rp.164.030.107.554,00)

Penyerahan Yang Tidak Terutang Pajak Pertambahan Nilai:

cfm. Pemohon Banding	Rp.	0,00
cfm. Terbanding	<u>Rp.164.030.107.554,00</u>	
koreksi	Rp.164.030.107.554,00	

Mbahwa berdasarkan kesimpulan yang diambil dari Undang-undang Nomor 11 Tahun 1994 dan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000 tersebut dapat disimpulkan bahwa Batubara termasuk ke dalam kategori Barang Tidak Kena Pajak sehingga atas penyerahan Batubara yang dilakukan oleh Pemohon Banding merupakan penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa. Dengan demikian atas penyerahan sebesar Rp.164.030.107.554,00 menurut pendapat Terbanding adalah penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai;

Mbahwa berdasarkan ketentuan peraturan yang berlaku pada saat ditandatanganinya Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara sebagaimana diuraikan di atas, yaitu berdasarkan Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai Tahun 1983 sebagaimana diubah dengan Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai 1994 beserta peraturan pelaksanaannya, sangatlah jelas diatur bahwa batubara merupakan Barang Kena Pajak yang terutang Pajak Pertambahan Nilai;

Mbahwa Majelis Banding adalah salah satu perusahaan kontraktor di bidang pertambangan batubara (generasi ketiga) yang telah mengadakan perikatan (kontrak) dengan Pemerintah yang lebih dikenal dengan Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara ditandatangani oleh Pemohon Banding dan Pemerintah pada tanggal 20 November 1997;

bahwa dengan ditandatanganinya kontrak/perjanjian tersebut maka kedua belah pihak telah sepakat untuk mentaati seluruh hak dan kewajiban masing-masing pihak (Pemohon Banding dan pemerintah), hal ini sesuai dengan pasal-pasal yang tercantum di dalam kontrak, serta mengacu pula pada ketentuan yang tercantum di dalam Pasal 1338 KUH Perdata yang menyatakan bahwa kontrak yang sudah disepakati kedua belah pihak berlaku sebagai Undang-undang;

bahwa di dalam kontrak yang telah disepakati, kewajiban-kewajiban Pemohon Banding atas pajak dan keuangan lainnya diatur di dalam Pasal 14 Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara, yang berbunyi: mengenai "Pajak-Pajak dan Kewajiban Lain-Lain Keuangan Kontraktor". antara lain:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

Pajak Penghasilan Badan, Pajak Penghasilan Karyawan, Pajak Penghasilan Basal 23 dan/atau Pasal 26, Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Pertambangan, Pajak Bumi dan Bangunan, Pajak Mewah, Pajak Bumi dan Bangunan;

bahwa selanjutnya di dalam kontrak dinyatakan terhadap kewajiban perpajakannya diatur sesuai “*peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku pada saat Perjanjian ditandatangani*”, artinya bahwa untuk seluruh pajak-pajak yang menjadi kewajiban Pemohon Banding berlaku Undang-undang Perpajakan pada saat itu, termasuk Pajak Pertambahan Nilai berlaku Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 11 Tahun 1994 dan aturan pelaksanaannya;

bahwa hal ini lebih dipertegas lagi di dalam kontrak pada Pasal 1 angka 37 tentang “Definisi” menyebutkan: “*Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai 1994 berarti Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai atas barang dan jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah oleh Undang-undang Nomor 11 Tahun 1994 termasuk peraturan pelaksanaannya*”;

bahwa selain itu, berdasarkan Pasal 4 Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 75 Tahun 1996 tentang “Ketentuan Pokok Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara”, diatur bahwa Perusahaan Kontraktor Swasta wajib membayar Pajak kepada Pemerintah sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku pada saat Perjanjian ditandatangani;

bahwa dengan demikian Majelis berpendapat kewajiban perpajakan dari Pemohon Banding selaku kontraktor berdasarkan Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara harus mengikuti ketentuan yang tercantum di dalam Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 11 Tahun 1994 termasuk peraturan pelaksanaannya;

bahwa selanjutnya Majelis meneliti apakah hasil tambang berupa batubara yang disengketakan merupakan Barang Kena Pajak atau bukan;

bahwa dari hasil keterangan para pihak, Majelis menyimpulkan hal-hal sebagai berikut:

bahwa di dalam Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai Nomor 11 Tahun 1994 Pasal 4A dan penjelasannya mengatur mengenai jenis barang dan jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai akan ditetapkan melalui Peraturan Pemerintah;

bahwa di dalam penjelasannya, diuraikan kelompok-kelompok barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, pada huruf d menyebutkan: “*barang hasil pertambangan dan pengeboran, yang diambil langsung dari sumbernya, seperti crude oil, garam*”;

bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 50 Tahun 1994 merupakan Pelaksanaan 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 11 Tahun 1994, dalam Pasal 7 disebutkan bahwa barang hasil pertambangan, penggalian dan pengeboran, yang diambil langsung dari sumbernya meliputi:

1. minyak mentah;
2. gas bumi;
3. pasir dan kerikil;
4. barang hasil pertambangan, penggalian, pengeboran lainnya yang diambil langsung dari sumbernya;

Peraturan Pemerintah ini mempertegas pengertian yang termasuk bukan Barang Kena Pajak harus



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

memenuhi kriteria "yang diambil langsung dari sumbernya" dan batubara bukan termasuk di dalamnya, sehingga Keputusan Presiden Nomor 75 Tahun 1996 Pasal 3 ayat (3) huruf d menyebutkan untuk pembayaran Iuran Eksplorasi dan Iuran Eksploitasi dan Pajak Pertambahan Nilai. Dengan demikian dapat diartikan bahwa batubara merupakan Barang Kena Pajak yang terutang Pajak Pertambahan Nilai;

bahwa Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 702/KMK.04/1996 mengatur bahwa Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan batubara yang meliputi:

- a. nilai imbalan ke Pemerintah atas penyerahan hak pengelolaan perusahaan pertambangan batubara, yaitu sebesar 13,5% dari hasil produksi batubara (Pasal 1); dan
- b. penyerahan batubara ke pihak lain (Pasal 2);

bahwa hasil tambang batubara dari Pemohon Banding terlebih dahulu dilakukan proses berupa pemecahan, disliming, konsentrasi, dan penyaringan. Hal ini sejalan dengan Surat Menteri Keuangan Nomor: S-414/MK.01/1987 tanggal 06 April 1987 jo. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-38/PJ.31/1988 tanggal 19 September 1988 yang mengatur bahwa batubara yang dihasilkan melalui proses pengolahan lebih lanjut berupa pemecahan, disliming, konsentrasi, dan penyaringan dari bahan galian adalah Barang Kena Pajak dan perusahaan pertambangan yang menghasilkan batubara tersebut adalah Pengusaha Kena Pajak;

bahwa Pasal 14 angka 6 Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batu bara menyatakan:

- butir (i) : *"Kontraktor wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak";*
- butir (ii) : *"Kontraktor wajib 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 yang berlaku";*
- butir (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";*

bahwa alasan yang mendasar yang dikemukakan oleh Terbanding adalah berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 tanggal 22 Desember 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, yang mengatur:

Pasal 1 huruf a:

Kelompok barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai adalah Barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran, yang diambil langsung dari sumbernya;

Pasal 2 huruf e:

Jenis barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 huruf a adalah batubara sebelum diproses menjadi briket batubara;

bahwa kesimpulan mengenai status batubara berdasarkan 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 serta peraturan pelaksanaannya adalah batubara sebelum diproses menjadi briket batubara termasuk ke dalam kategori barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai karena merupakan barang hasil pertambangan yang diambil langsung dari sumbernya; bahwa dari pernyataan Terbanding tersebut Majelis berpendapat bahwa pernyataan tersebut didasarkan



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

ada aturan dan ketentuan yang dibuat setelah perjanjian kontrak ditandatangani, terlebih lagi aturan tersebut merupakan putusan Mahkamah Agung. Pajak Pertambahan Nilai yang baru yaitu Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000 yang notabene Pemohon Banding tidak wajib mentaatinya; hal ini sesuai dengan Pasal II huruf b Undang-undang Nomor 11 Tahun 1994 menyatakan sebagai berikut:

“Dengan berlakunya Undang-Undang ini:

a.

b. *pengenaan Pajak Pertambahan Nilai 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 berdasarkan hal-hal tersebut di atas Majelis berkeyakinan sesuai dengan Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 11 Tahun 1994 beserta peraturan pelaksanaannya batubara yang dihasilkan dan telah melalui proses pemecahan, disliming, konsentrasi, dan penyaringan dari bahan galian adalah Barang Kena Pajak;

bahwa berdasarkan kuasa Pasal 78 Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, serta berdasarkan keyakinan Hakim, maka Majelis memutuskan mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding, oleh karenanya koreksi Terbanding atas Dasar Pengenaan Pajak Pajak Pertambahan Nilai berupa Reklas atas Penyerahan Ekspor menjadi Penyerahan Barang dan Jasa yang Tidak Terutang Pajak Pertambahan Nilai sebesar Rp.164.030.107.554,00 tidak dapat dipertahankan;

Mbahwa dalam sengketa banding ini terdapat sengketa mengenai Kredit Pajak;

bahwa terdapat koreksi atas Kredit Pajak berupa Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp.14.098.238.738,00 yang tidak disetujui oleh Pemohon Banding;

bahwa hasil pembahasan atas pokok sengketa adalah sebagai berikut:

Koreksi atas Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan – Rp.14.098.238.738,00

Mbahwa Terbanding menyatakan, jumlah sebesar Rp.164.030.107.554,00 merupakan penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, dengan penjelasan koreksi sebagaimana tersebut di atas. Oleh karena itu atas pajak masukan sebesar Rp.14.098.238.738,00 yang berkaitan dengan penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai tersebut tidak dapat dikreditkan;

Mbahwa Pemohon Banding tidak setuju atas koreksi Kredit Pajak yang masih dipertahankan oleh Terbanding. Sejalan dengan penjelasan Pemohon Banding pada koreksi Penyerahan Batubara di atas, menurut Pemohon Banding, Batubara merupakan Barang Kena Pajak sehingga atas Penyerahannya Terutang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Masukan yang berkaitan dengan penyerahan Batubara dapat dikreditkan/dikembalikan;

bahwa oleh karenanya, koreksi yang masih dipertahankan oleh Terbanding atas koreksi Pajak Masukan yang dapat dikreditkan sebesar Rp.14.098.238.738,00 agar dibatalkan;

Mbahwa Majelis berkeyakinan pemeriksaan Majelis dalam persidangan dapat diketahui koreksi atas Pajak Masukan sebesar Rp.14.098.238.738,00 terkait dengan koreksi Terbanding atas Dasar Pengenaan Pajak Pajak Pertambahan Nilai berupa Reklas atas Penyerahan Ekspor menjadi Penyerahan Barang dan Jasa yang



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

tidak Terutang Pajak Pertambahan Nilai sebesar Rp.164.030.107.554,00,

putusan.mahkamahagung.go.id

thwa berdasarkan hasil pemeriksaan Majelis dalam persidangan dapat diketahui atas koreksi Dasar Pengenaan Pajak Pajak Pertambahan Nilai berupa Reklas atas Penyerahan Ekspor menjadi Penyerahan Barang dan Jasa yang Tidak Terutang Pajak Pertambahan Nilai sebesar Rp.164.030.107.554,00 tidak dapat dipertahankan;

bahwa oleh karenanya Majelis berkesimpulan atas Pajak Masukan sebesar Rp.14.098.238.738,00 tersebut nyata-nyata berkaitan dengan penyerahan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai sehingga dapat dikreditkan;

bahwa berdasarkan pertimbangan hukum a quo, Majelis berkesimpulan bahwa tidak terdapat cukup alasan bagi Terbanding untuk melakukan koreksi terhadap Pemohon Banding, sehingga koreksi Terbanding atas Pajak Masukan sebesar Rp.14.098.238.738,00 tidak dapat dipertahankan;

Mbahwa dalam perkara banding ini terdapat sengketa mengenai Sanksi Administrasi;

Sengketa Sanksi Administrasi Kenaikan Pasal 13 ayat (3) KUP – Rp.14.098.238.738,00

Mbahwa Pemohon Banding telah melakukan kompensasi ke Masa Pajak berikutnya sebesar Rp.14.098.238.738,00. Oleh karena itu, sesuai dengan ketentuan Pasal 13 ayat (1) huruf c dan Pasal 13 ayat (3) huruf c Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, atas jumlah yang tidak seharusnya dikompensasikan dikenakan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100% dari Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang tidak atau kurang dibayar yaitu sebesar Rp.14.098.238.738,00;

Mbahwa Pada persidangan sanksi dikenakan apabila terdapat pajak Kurang Bayar yang menimbulkan kerugian Negara. Menurut perhitungan Pemohon Banding, SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai menunjukkan posisi Lebih Bayar Dengan perkataan lain Pemohon Banding masih mempunyai piutang kepada Negara;

Mbahwa Majelis pengenaan Sanksi Administrasi berupa Kenaikan Pasal 13 Ayat (3) Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009 Majelis berpendapat bahwa dalam sengketa banding ini pengenaan sanksi administrasi tergantung pada penyelesaian sengketa lainnya;

Mbahwa dalam sengketa banding ini tidak terdapat sengketa mengenai Tarif Pajak;

bahwa atas hasil pemeriksaan dalam persidangan, Majelis berkesimpulan untuk mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding, sehingga Dasar Pengenaan Pajak Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak September 2009 dan Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan dihitung kembali sebagai berikut:

Dasar Pengenaan Pajak :

Ekspor:

menurut Terbanding	Rp. 0,00
koreksi yang tidak dapat dipertahankan	<u>Rp.164.030.107.554,00</u>
Ekspor menurut Majelis	Rp.164.030.107.554,00

Penyerahan barang dan jasa yang tidak terutang PPN:

menurut Terbanding	Rp.164.030.107.554,00
--------------------	-----------------------



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

koreksi yang tidak dapat dipertahankan Rp.164.030.107.554,00

penyerahan barang dan jasa yang tidak terutang PPN
menurut Majelis Rp. 0,00
Jumlah Dasar Pengenaan Pajak Rp.164.030.107.554,00

Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan:
Menurut Terbanding Rp. 0,00
koreksi yang tidak dapat dipertahankan Rp.14.098.238.738,00
Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan
menurut Majelis Rp.14.098.238.738,00

Mengingat Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, dan ketentuan perundang-undangan lainnya serta peraturan hukum yang berlaku dan yang berkaitan dengan perkara ini;

Menyatakan mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor: KEP-142/WPJ.04/2012 tanggal 15 Februari 2012, tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak September 2009 Nomor: 00116/207/09/062/11 tanggal 28 April 2011, atas nama: PT. XXX, sehingga perhitungan Pajak



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

bertambahan Nilai Masa Pajak September 2009 menjadi sebagai berikut:

Dasar Pengenaan Pajak :

kspor Rp.164.030.107.554,00

Penyerahan yang tidak terutang PPN	Rp. 0,00
Pajak Keluaran yang dipungut sendiri	Rp. 0,00
Jumlah Pajak Yang Dapat Diperhitungkan	<u>Rp. 14.098.238.738,00</u>
PPN Yang Kurang/(Lebih) dibayar	(Rp. 14.098.238.738,00)
Kelebihan pajak yang sudah dikompensasikan ke –	
Masa Pajak berikutnya	<u>Rp. 14.098.238.738,00</u>
PPN Yang Kurang/(Lebih) dibayar	Rp. 0,00
Sanksi Administrasi	<u>Rp. 0,00</u>
Jumlah yang masih harus dibayar	Rp. 0,00

Demikian diputus di Jakarta berdasarkan musyawarah setelah pemeriksaan dalam persidangan dicukupkan pada hari Kamis tanggal 18 April 2013 oleh Hakim Majelis III Pengadilan Pajak dengan susunan Hakim Majelis III dan Panitera Pengganti sebagai berikut:

Indra J. Rivai, S.E., Ak., M.Sc.	sebagai Hakim Ketua,
Sartono, S.H., M.H., M.Si.	sebagai Hakim Anggota,
Gunawan	sebagai Hakim Anggota,
Aniek Andriani	sebagai Panitera Pengganti

dan Putusan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum oleh Hakim Ketua Majelis III, pada hari Kamis, tanggal 23 Januari 2014 dengan susunan Majelis dan Panitera Pengganti sebagai berikut:

M.Z. Arifin, S.H., M.Kn.	sebagai Hakim Ketua,
Sartono, S.H., M.H., M.Si.	sebagai Hakim Anggota,
Gunawan	sebagai Hakim Anggota,
Aniek Andriani	sebagai Panitera Pengganti

dengan dihadiri oleh para Hakim Anggota, Panitera Pengganti, serta dihadiri oleh Terbanding namun tidak dihadiri oleh Pemohon Banding.