



PUTUSAN
Nomor 385/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, berkedudukan di Jalan Jenderal Gatot Subroto Nomor 40-42, Jakarta, 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 Banding;
3. Farchan Ilyas, Kepala Seksi Peninjauan Kembali, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
4. Halef Jarot Dharmesta, Penelaah Keberatan, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;

Kesemuanya pegawai Direktorat Jenderal Pajak, berkantor di Jalan Jenderal Gatot Subroto Nomor 40-42, Jakarta, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-2007/PJ./2014 bertanggal 14 Agustus 2014;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

melawan:

PT. FREEPORT INDONESIA, beralamat di Jalan HR. Rasuna Said Kav.X-7 No. 6, Plaza 89 Lantai 5, Jakarta Selatan 12940, dalam hal ini diwakili oleh Robert Charles Schroeder selaku Direktur;

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.52280/PP/M.XVB/16/2014, tanggal 30 April 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:

LATAR BELAKANG

bahwa berdasarkan Surat Perintah Pemeriksaan Pajak Nomor: PRIN-016/OPN/PJ.701/2007 tanggal 24 Agustus 2007, telah dilakukan pemeriksaan



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

oleh Tim Optimalisasi Penerimaan Negara Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan Pajak Direktorat Jenderal Pajak untuk semua jenis pajak terhadap Pemohon Banding untuk Tahun Pajak 2005;

bahwa berdasarkan hasil pemeriksaan tersebut, Terbanding menerbitkan SKPKB PPN Nomor: 00005/207/05/091/10 tanggal 29 Oktober 2010 Masa Pajak Februari 2005, dengan perhitungan sebagai berikut:

No	Uraian	Jumlah Rupiah		
		Pemohon Banding	Terbanding	Koreksi
1.	Dasar Pengenaan Pajak:	0,00		
	a. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang terutang PPN:	0,00		
	a1.Ekspor	897.397.328.006,00	897.397.328.006,00	
	a2.Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	0,00	0,00	
	a3.Penyerahan yang PPN-nya dipungut oleh pemungut PPN	828.437.128.400,00	891.466.637.422,00	63.029.509.022,00
	a4.Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	0,00	0,00	
	a5.Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	0,00	0,00	
	a6. Jumlah (A1+A2+A3+A4+A5)	1.725.834.456.406,00	1.788.863.965.428,00	63.029.509.022,00
	b. Atas penyerahan Barang dan Jasa yang tidak terutang PPN:			
	c. Jumlah seluruh penyerahan (a6+b)	1.725.834.456.406,00	1.788.863.965.428,00	63.029.509.022,00
	d. Atas impor BKP/Pemanfaatan BKP tidak berwujud dari luar daerah pabean /pemanfaatan JKP dari luar daerah pabean/pemungutan pajak oleh pemungut pajak/kegiatan membangun sendiri/penyerahan atas aktiva tetap yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan:			
	d1.Impor BKP			
	d2. Pemanfaatan BKP tidak berwujud dari luar daerah pabean			
	d3. Pemanfaatan JKP dari luar daerah pabean			
	d4. pemungutan pajak oleh pemungut PPN			
	d5.Kegiatan membangun sendiri			
	d6. penyerahan atas aktiva tetap yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan			
	d7.jumlah (d1 atau d2 atau d3 atau d4 atau d5 atau d6)			
	Perhitungan Pajak Pertambahan Nilai kurang bayar			
	a. pajak keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri (tarif x 1.a.2 atau 1.d.7)	82.843.712.840,00	69.146.663.742,00	6.302.950.902,00
	b. Dikurangi:			
	b1.PPN yang disetor di muka dalam Masa Pajak yang sama	0,00	0,00	
	b2.Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	25.613.184.255,00	25.613.184.255,00	
	b3.STP (pokok kurang bayar)	0,00		
	b4.Dibayar dengan NPWP sendiri	57.230.528.585,00	57.230.528.585,00	
	b5.Lain-lain	0,00	,00	
	b6.Jumlah (b1+b2+b3+b4+b5)	82.843.712.840,00	82.843.712.840,00	6.302.950.902,00
	c. Diperhitungkan:			
	c1.SKPPKP			
	d. Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan (b6 - c)	82.843.712.840,00	82.843.712.840,00	6.302.950.902,00
	e. Jumlah perhitungan PPN kurang bayar (a-d)		6.302.950.902,00	6.302.950.902,00
	Kelebihan Pajak yang sudah .			
	a. Dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	0,00	0,00	
	b. Dikompensasikan ke Masa Pajak (karena pembetulan)	0,00	0,00	
	c.Jumlah (a+b)	0,00	0,00	
	Pajak Pertambahan Nilai yang kurang dibayar (2e + 3c)	0,00	6.302.950.902,00	6.302.950.902,00
	Sanki Admininirasi:			



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

a. Bunga Pasal 13(2) KUP			
b. Kenaikan Pasal 13(3) KUP		3.025.416.433,00	3.025.416.433,00
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 (e+b+c+d+e+f)		3.025.416.433,00	3.025.416.433,00
Jumlah Pajak Pertambahan Nilai ymh dibayar (4+5g)	0,00	9.328.367.335,00	9.328.367.335,00

bahwa atas SKPKB tersebut di atas, Pemohon Banding telah mengajukan Surat Keberatan kepada Terbanding melalui Kantor Pelayanan Pajak Wajib Pajak Besar Satu dengan Surat Nomor: 012/TAX-FI/I/2011 tanggal 27 Januari 2011;

bahwa berdasarkan Surat Nomor: S-00015/WPJ.19/KP.0103/2011 tanggal 2 Februari 2011 yang diterbitkan oleh Terbanding diberitahukan bahwa Surat Keberatan memenuhi persyaratan formal;

bahwa atas Surat Keberatan tersebut telah diterbitkan Keputusan Terbanding Nomor: KEP-13/PJ/2012 tanggal 24 Januari 2012 tentang Keberatan Wajib Pajak atas SKPKB PPN Barang dan Jasa Nomor: 00005/207/05/091/10 tanggal 29 Oktober 2010 untuk Masa Pajak Februari 2005;

bahwa dalam Keputusan tersebut, Terbanding mengabulkan sebagian permohonan keberatan Pemohon Banding dengan perincian sebagai berikut:

Uraian	Semula (Rp)	Ditambah/ (Dikurangi) (Rp)	Menjadi (Rp)
PPN Kurang/(Lebih) Bayar	6.302.950.902,00	(80.491.857,00)	6.222.459.045,00
Sanksi Bunga	3.025.416.433,00	(38.636.092,00)	2.986.780.341,00
Sanksi Kenaikan	0,00	0,00	0,00
Jumlah PPN ymh/(lebih) dibayar	9.328.367.335,00	(119.127.949,00)	9.209.239.386,00

bahwa Pemohon Banding telah melakukan pembayaran secara bertahap dengan total akumulasi sebesar Rp4.799.986.095,00 atau sebesar 51% dari jumlah PPN Yang Masih Harus Dibayar menurut Keputusan Terbanding dengan Surat Setoran Pajak (SSP);

ALASAN DAN PENJELASAN PERMOHONAN BANDING

Alasan dan Penjelasan Materi Sengketa

bahwa berdasarkan Surat Terbanding tentang penjelasan atas Keputusan Keberatan Masa Pajak Februari 2005 diketahui bahwa koreksi positif Dasar Pengenaan Pajak PPN dikurangi sebagian dengan rincian sebagai berikut:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

No	Keterangan	Koreksi Dasar Pengenaan Pajak (Rp)		
		Menurut SKPKB	Menurut Keputusan Terbanding	Ditambah / (Dikurangi)
1	Transaksi reimbursement Caterpillar sebagai penyerahan Jasa Kena Pajak yang terutang PPN	415.567.736 ,00	0,00	(415.567.736,00)
2	Koreksi penjualan kepada PT Smelting atas Price Adjustment	768.954.286,00	379.603.447,00	(389.350.839,00)
3	Koreksi penjualan kepada PT Smelting atas Finalisasi Invoice	61.844.987.000,00	61.844.987.000,00	0,00
	Total	63.029.509.022,00	62.224.590.447,00	804.918.575,00

bahwa atas Keputusan Keberatan tersebut Pemohon Banding mengajukan Banding atas koreksi Biaya penjualan kepada PT Smelting terkait *Finalisasi Invoice* sebesar Rp61.844.987.000,00;

bahwa atas koreksi tersebut Terbanding telah melakukan koreksi PPN Barang dan Jasa Masa Pajak Februari 2005 sebesar Rp6.148.498.700,00 dan sanksi Bunga Pasal 13 ayat (2) KUP sebesar Rp2.968.559.376,00, yaitu bunga maksimum 2% x 24 bulan;

Sengketa koreksi penjualan kepada PT Smelting atas *Finalisasi Invoice* sebesar Rp61.844.987.000,00

Menurut Terbanding

bahwa berdasarkan Surat Penjelasan atas Keputusan Keberatan Tahun Pajak 2005 Nomor: S-1072/PJ.07/2012 tanggal 16 Februari 2012 diketahui bahwa Terbanding menolak keberatan Pemohon Banding atas sengketa Objek PPN Barang dan Jasa yang berasal dari penerbitan *Invoice Final* atas penyerahan kepada PT Smelting sebesar Rp61.844.987.000,00 dengan alasan sebagai berikut:

bahwa berdasarkan penelitian terhadap seluruh dokumen Pemohon Banding baik Kontrak Karya, *Invoice*, Faktur Pajak, pembayaran dan data lain yang mendukung menunjukkan bahwa Pemohon Banding melakukan penerbitan 2 *Invoice* dan 2 Faktur Pajak dalam satu kali pengiriman atau pengapalan Konsentrat;

bahwa Pemohon Banding menerbitkan Faktur Pajak Standar pada saat menerbitkan *Provisional Invoice*, sehingga apabila *Final Invoice* terdapat selisih kurang atau lebih, Pemohon Banding menerbitkan Faktur Pajak Standar kembali/Nota Retur atas selisih tersebut;

bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 11 dan Pasal 13 Undang-Undang PPN, Terbanding berpendapat bahwa yang dianggap sebagai Faktur Pajak adalah



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Faktur Pajak yang diterbitkan berdasarkan *Provisional Invoice* yaitu pada saat terutang yaitu pada saat penyerahan, sehingga Terbanding berpendapat bahwa atas perhitungan Dasar Pengenaan Pajak per Masa Pajak dan kekurangan penyeterannya dihitung setiap masa dengan mengenakan Sanksi Administrasi sesuai dengan Pasal 13 ayat (2) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan atas kelebihan bayar telah diperhitungkan dalam setiap masa pajaknya;

bahwa hasil penelitian menyimpulkan bahwa tidak terdapat cukup alasan untuk menerima keberatan Pemohon Banding terkait dengan koreksi atas Objek PPN yang PPNnya harus dipungut dari perbedaan nilai antara *Provisional Invoice* dengan *Final Invoice* sebesar Rp61.844.987.000,00 sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku yaitu Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang PPN, sehingga Terbanding tetap mempertahankan koreksi;

Menurut Pemohon Banding

bahwa Pemohon Banding menjual hasil produksi dalam bentuk curah yang disebut konsentrat tembaga;

bahwa nilai penjualan konsentrat tembaga ditentukan berdasarkan jumlah tonase, kadar logam yang terkandung dalam konsentrat serta harga patokan pada bursa komoditas dunia pada periode tertentu yang telah disepakati dalam perjanjian jual beli (*quotational period*);

bahwa karena karakteristik produk tersebut, perusahaan menerbitkan dua *Invoice* atas penyerahan konsentrat kepada pembeli, yaitu :

- (1) *Invoice Provisional* yang diterbitkan pada saat kapal pengangkut konsentrat berangkat dari pelabuhan muat berdasarkan perkiraan tonase, kadar logam dan harga pada saat itu;
- (2) *Invoice Final* yang diterbitkan setelah konsentrat diterima, ditimbang, dianalisa ulang dan telah diketahui harga yang disepakati. Dalam beberapa kasus nilai jual *Final* harus menunggu keputusan dari pihak ketiga, yaitu umpire, dalam hal terjadi perbedaan hasil pengujian (*assay*) yang melampaui batasan yang disepakati antara pihak Penjual dan Pembeli;

bahwa Praktik bisnis ini merupakan praktik bisnis yang lazim dalam perdagangan konsentrat intemasional sebagaimana disebutkan pada Laporan Akhir "Kajian Karakteristik Pengolahan dan Pemasaran Konsentrat Tembaga", yang disusun oleh Institut Teknologi Bandung tahun 1999 berdasarkan permintaan Direktorat Jenderal Pertambangan Umum, Departemen Pertambangan dan Energi pada saat itu;

Halaman 5 dari 39 halaman. Putusan Nomor 385/B/PK/PJK/2016

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

bahwa hasil kajian yang serupa juga dapat dilihat pada "The Copper Concentrate Contract: An Explanatory Guide" oleh Oliver Harrison;

bahwa fotokopi kedua hasil kajian tersebut sudah pernah Pemohon Banding sampaikan kepada Terbanding pada saat proses keberatan;

bahwa karena belum ada pengaturan khusus yang mempertimbangkan karakteristik produk tambang, Pemohon Banding menerbitkan Faktur Pajak tergantung dari perbedaan antara jumlah *Invoice Final* dengan *Invoice Provisional*;

bahwa jika jumlah penjualan menurut *Invoice Final* lebih besar daripada jumlah menurut *Invoice Provisional*, Pemohon Banding akan menerbitkan Faktur Pajak selisih tersebut;

bahwa jika jumlah menurut *Invoice Final* lebih kecil dari jumlah menurut *Invoice Provisional*, maka pihak pembeli akan menerbitkan Nota Retur sebagai pengakuan terhadap berkurangnya nilai jual *Final* konsentrat;

bahwa opsi lain yang mungkin dilakukan adalah dengan membetulkan Faktur Pajak sesuai dengan Keputusan Jenderal Pajak Nomor: KEP-549/PJ./2000 jo. KEP-433/PJ./2002, dalam hal Faktur Pajak rusak, cacat, atau salah dalam penulisan;

bahwa opsi ini tidak bisa dilakukan karena tidak ada unsur yang terpenuhi;

bahwa dengan demikian Pemohon Banding tidak dapat melakukan penggantian Faktur Pajak Standar berdasarkan peraturan yang tersedia saat ini;

bahwa sampai saat ini, belum ada peraturan tentang penerapan PPN atas transaksi penjualan barang dalam bentuk curah seperti konsentrat yang mengakibatkan perbedaan pengukuran nilai barang antara estimasi yang dilakukan pada saat barang dikapalkan dengan saat barang telah sampai tempat tujuan dan dilakukan pengukuran *Final*;

bahwa terkait dengan hal ini Asosiasi Pertambangan Indonesia ("IMA") telah mengirimkan surat permohonan penegasan terkait hal ini kepada Direktur Peraturan Perpajakan I Direktorat Jenderal Pajak;

bahwa sampai Surat Keberatan ini dibuat belum ada jawaban dari pihak Direktorat Jenderal Pajak atas surat tersebut;

bahwa berdasarkan uraian di atas, Pemohon Banding sangat keberatan atas pendapat Terbanding yang menilai perlakuan penerapan PPN dan penerbitan Faktur Pajak Pemohon Banding keliru tanpa mempertimbangkan fakta kelaziman usaha pertambangan tembaga dan keterbatasan peraturan yang ada;

bahwa atas kekosongan peraturan tersebut tidak seharusnya diberlakukan tindakan yang memberatkan Pemohon Banding;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Sebagai informasi, seluruh penyerahan Masa Pajak Februari 2005 kepada PT Smelting telah dilakukan penyetoran PPN tambahan pada Masa Pajak Mei 2005 sebesar Rp1.275.082.592,00 masa Juni 2005 sebesar Rp2.766.201.932,00 dan masa Juli 2005 sebesar Rp2.143.214.176,00 berdasarkan penilaian *Final* yang telah disepakati kedua belah pihak, sebagaimana telah disimpulkan oleh Terbanding dalam rincian koreksi yang diberikan oleh Terbanding kepada Pemohon Banding;

Namun demikian terbanding tidak memperhitungkan penyetoran tambahan ini sebagai pembayaran PPN atas transaksi penjualan bulan Februari 2005 dan menerapkan sanksi denda maksimal sebesar 48% yang menurut Pemohon Banding adalah tidak tepat;

bahwa pada dasarnya tidak terdapat kerugian negara sebagai akibat perbedaan perlakuan penerapan PPN dan penerbitan Faktur Pajak menurut Pemohon Banding dengan menurut Terbanding mengingat PPN telah disetor dengan benar;

bahwa berdasarkan uraian di atas, maka seharusnya tidak terdapat koreksi dan Sanksi Administrasi Bunga keterlambatan pembayaran PPN atas *Finalisasi Invoice* sehingga koreksi Terbanding tidak dapat dipertahankan;

KESIMPULAN

bahwa berdasarkan alasan dan penjelasan permohonan banding Pemohon Banding di atas, maka Pemohon Banding berpendapat bahwa jumlah PPN Masa Pajak Februari 2005 yang masih harus dibayar menurut Pemohon Banding seharusnya menjadi Rp56.181.310,00 dengan perincian sebagai berikut:

Uraian	Keputusan Keberatan (Rp)	Ditambah/(Dikurangi) (Rp)	PermohonanBanding (Rp)
PPN Kurang (Lebih) Bayar	6.222.459.045,00	(6.184.498.700,00)	37.960.345,00
Sanksi Bunga	2.986.780.341,00	(2.968.559.376,00)	18.220.965,00
Sanksi Kenaikan	0,00	0,00	0,00
Jumlah PPN ymh (Lebih) dibayar	9.209.239.386,00	(9.153.058.076,00)	56.181.310,00

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.52280/PP/M.XVB/16/2014, tanggal 30 April 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor: KEP-13/PJ/2012 tanggal 24 Januari 2012,



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

tentang Keberatan Wajib Pajak Atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor: 00005/207/05/091/10 tanggal 29 Oktober 2010 Masa Pajak Februari 2005, atas nama: PT. Freeport Indonesia, NPWP: 01.069.536.9-091.000, alamat: Jl. HR. Rasuna Said Kav.X-7 No. 6, Plaza 89 Lantai 5, Jakarta Selatan 12940, sehingga Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Februari 2005 dihitung kembali menjadi sebagai berikut:

Dasar Pengenaan Pajak :

-Ekspor	Rp 897.397.328.006,00
-Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	<u>Rp 828.816.731.852,00</u>
Jumlah Dasar Pengenaan Pajak	Rp 1.726.214.059.858,00
Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri	Rp 82.881.673.185,00
Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan	<u>(Rp 82.843.712.840,00)</u>
PPN yang kurang dibayar	Rp 37.960.345,00
Sanksi Administrasi Bunga Pasal 13 ayat (2) UU KUP	<u>Rp 18.220.965,00</u>
PPN yang masih harus dibayar	Rp 56.181.310,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.52280/PP/M.XVB/16/2014, tanggal 30 April 2014, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 22 Mei 2014, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-2007/PJ./2014, tanggal 14 Agustus 2014, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 20 Agustus 2014, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 20 Agustus 2014;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 31 Desember 2014, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 6 Februari 2015;

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:

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

Halaman 50:

bahwa menurut pendapat Majelis, Terbanding melakukan koreksi Dasar Pengenaan Pajak berupa penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri sebesar Rp61.844.987.000,00 karena nilai Dasar Pengenaan Pajak atas penyerahan konsentrat kepada PT. Smelting yang tercantum dalam *Final Invoice*, berbeda dengan nilai yang tercantum dalam Faktur Pajak;

bahwa Majelis telah meneliti dan memeriksa seluruh dokumen dan bukti-bukti pendukung yang diserahkan oleh Pemohon Banding dan Terbanding dalam persidangan;

bahwa Pemohon Banding membuat Faktur Pajak berdasarkan *Provisionai Invoice* karena pada saat Faktur Pajak dibuat yaitu saat konsentrat dikapalkan, nilai Dasar Pengenaan Pajak adalah sebesar yang tercantum dalam *Provisionai Invoice*;

bahwa kegiatan usaha Pemohon Banding adalah menjual hasil produksi dalam bentuk curah yang disebut konsentrat tembaga dan nilai penjualan konsentrat tembaga ditentukan berdasarkan jumlah tonase, kadar logam, yang terkandung dalam konsentrat serta harga patokan pada bursa komoditas dunia pada periode tertentu yang telah disepakati dalam perjanjian jual beli;

bahwa karakteristik dari konsentrat tersebut dapat berubah-ubah karena dipengaruhi oleh faktor-faktor pada saat proses pengiriman, sehingga Pemohon Banding tidak dapat mengetahui harga, kuantitas serta kualitas akhir dari konsentrat tersebut pada saat diterima oleh pembeli;

bahwa oleh karena karakteristik produk konsentrat tembaga tersebut, perusahaan menerbitkan dua *Invoice* atas penyerahan konsentrat kepada pembeli, yaitu (1) *Provisionai Invoice* yang diterbitkan pada saat kapal pengangkut konsentrat berangkat dari pelabuhan muat



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

berdasarkan perkiraan tonase, kadar logam dan harga pada saat itu dan
(2) *Final Invoice* yang diterbitkan setelah konsentrat diterima, ditimbang, dianalisa ulang dan telah diketahui harga yang disepakati;

bahwa dalam beberapa kasus, nilai jual *Final* harus menunggu keputusan dari pihak ketiga, yaitu umpire, dalam hal terjadi perbedaan hasil pengujian kadar (*assay*) yang melampaui batasan (*splitting limit*) yang disepakati penjual dan pembeli;

bahwa jika jumlah penjualan menurut menurut *Final Invoice* lebih besar daripada penjualan menurut *Provisionai Invoice*, Pemohon Banding akan menerbitkan Faktur Pajak atas selisih/kekurangan tersebut;

bahwa jika jumlah penjualan menurut *Final Invoice* lebih kecil daripada jumlah penjualan menurut *Provisionai Invoice*, maka pihak Pembeli yaitu PT. Smelting akan menerbitkan Nota Retur sebagai pengakuan terhadap berkurangnya nilai jual konsentrat;

bahwa menurut pendapat Majelis, nama Barang Kena Pajak dan harga jual yang tercantum dalam Faktur Pajak yang diterbitkan oleh Pemohon Banding telah sesuai dengan nama Barang Kena Pajak dan harga jual yang tercantum baik dalam *Provisionai Invoice* maupun pada *Final Invoice*;

bahwa menurut Pendapat Majelis, atas perbedaan nilai yang tercantum dalam *Provisionai Invoice* dan *Final Invoice* tersebut tidak dapat dilakukan pembetulan Faktur Pajak atau penerbitan Faktur Pajak pengganti karena Faktur Pajak yang diterbitkan Pemohon Banding bukan merupakan Faktur Pajak cacat, rusak atau salah dalam pengisian atau penulisan sebagaimana dimaksud Pasal 7 Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-549/PJ./2000 tanggal 29 Desember 2000 tentang Saat Pembuatan, Bentuk, Ukuran, Pengadaan, Tata Cara Penyampaian dan Tata Cara Pembetulan Faktur Pajak Standar jo. Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: 433/PJ./2002 tanggal 20 September 2002;

bahwa menurut pendapat Majelis, pada Tahun Pajak 2005 belum ada peraturan perpajakan yang mengatur pengenaan PPN atas transaksi penjualan barang dalam bentuk curah seperti konsentrat yang mengakibatkan perbedaan pengukuran nilai barang antara estimasi yang dilakukan pada saat barang dikapalkan dengan nilai pada saat barang telah sampai di tujuan dan dilakukan pengukuran *Final*;

bahwa dalam persidangan, Pemohon Banding menyatakan telah



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

meminta penegasan kepada Direktur Jenderal Pajak mengenai hal tersebut, namun tidak mendapatkan jawaban ataupun solusi dari Direktur Jenderal Pajak;

bahwa berdasarkan hal-hal tersebut di atas, Majelis berpendapat bahwa oleh karena sifat dan karakteristik konsentrat yang dijual oleh Pemohon Banding kepada PT Smelting maka tidak memungkinkan bagi Pemohon Banding untuk mencantumkan nilai Dasar Pengenaan Pajak pada Faktur Pajak sesuai dengan keinginan Terbanding, oleh karena itu pencantuman Dasar Pengenaan Pajak pada Faktur Pajak oleh Pemohon Banding berdasarkan nilai *Provisional Invoice* dapat dibenarkan;

bahwa karakteristik pengolahan dan pemasaran konsentrat tembaga milik Pemohon Banding telah dikaji oleh Lembaga Pengabdian Masyarakat Institut Teknologi Bandung tanggal 30 September 1999 melalui laporan yang berjudul : “Kajian Karakteristik Pengolahan dan Pemasaran Konsentrat Tembaga PT. Freeport Indonesia Company”

bahwa berdasarkan hal-hal tersebut, Majelis berpendapat bahwa praktek bisnis konsentrat tembaga yang dilakukan oleh Pemohon Banding merupakan praktek bisnis yang lazim dalam perdagangan konsentrat internasional sebagaimana disebutkan Pasal 11 angka 1 Kontrak Karya antara Pemohon Banding dengan Pemerintah Republik Indonesia;

bahwa menurut pendapat Majelis, dari bukti-bukti dan dokumen serta fakta-fakta dalam persidangan, seluruh nilai penjualan konsentrat kepada PT. Smelting Tahun 2005 telah dilaporkan dalam SPT Masa PPN Barang dan Jasa dan dan PPN nya telah disetor oleh Pemohon Banding;

bahwa berdasarkan pertimbangan-pertimbangan Majelis sebagaimana tersebut di atas, koreksi Dasar Pengenaan Pajak berupa penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri yang dilakukan oleh Terbanding sebesar Rp61.844.987.000,00 tidak dapat dipertahankan;

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

2.1. Undang-Undang Republik Indonesia 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.”

Pasal 91 huruf c dan huruf e :

Permohonan peninjauan kembali hanya dapat diajukan berdasarkan alasan-alasan sebagai berikut :

- e. Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perUndang-Undangan yang berlaku.

2. 2. Perubahan Ketiga Undang-Undang Dasar 1945 :

Pasal 23A

Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.

2. 3. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (Undang-Undang PPN 1984) :

Pasal 1 huruf n dan o

Dalam undang-undang ini yang dimaksud dengan:

- n. Dasar Pengenaan Pajak adalah jumlah Harga Jual, Penggantian yang diminta atau yang seharusnya diminta oleh penjual atau pemberi Jasa atau Nilai Impor yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terhutang;
- o. Harga Jual adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh penjual karena penyerahan barang, tidak termasuk pajak yang dipungut menurut undang-undang ini, potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak; dan harga Barang yang dikembalikan”

Pasal 9 ayat (1)



Pajak Pertambahan Nilai yang terhutang dalam suatu Masa Pajak dihitung dengan mengalikan tarif sebagaimana diatur dalam Pasal 7 dengan Dasar Pengenaan Pajak.

Pasal 11 ayat (1) dan (2)

(1) Pajak yang terhutang dalam Masa Pajak terjadi pada saat penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak, atau pada saat impor Barang Kena Pajak.

(2) Dalam hal pembayaran diterima sebelum penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak, maka pajak yang terhutang dalam Masa Pajak terjadi pada saat pembayaran.

Pasal 13 ayat (1) dan (2)

(1) Setiap Pengusaha Kena Pajak wajib membuat Faktur Pajak pada saat penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak.

(2) Apabila pembayaran diterima sebelum penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak, Faktur Pajak dibuat pada saat pembayaran.

Pasal 21

Undang-undang ini mulai berlaku pada tanggal 1 Juli 1984.

2. 4. 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 11 Tahun 1994 :

Pasal II huruf b

Dengan berlakunya Undang-Undang ini pengenaan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah atas usaha dibidang 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.

Pasal III

Undang-undang ini mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 1995.

2. 5. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan :



Pasal 7 ayat (1)

Jenis dan hierarki Peraturan Perundang-undangan adalah sebagai berikut:

- a. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- b. Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat;
- c. Undang-Undang/Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang;
- d. Peraturan Pemerintah;
- e. Peraturan Presiden;
- f. Peraturan Daerah Provinsi;
- g. Peraturan Daerah Kabupaten/Kota.

Pasal 7 ayat (2)

Kekuatan hukum Peraturan Perundang-undangan sesuai dengan hierarki sebagaimana dimaksud pada ayat (1).

Pasal 87

Peraturan perundang-undangan mulai berlaku dan mempunyai kekuatan mengikat pada tanggal diundangkan, kecuali ditentukan lain di dalam Peraturan Perundang-undangan yang bersangkutan.

2. 6. Kontrak Karya antara Pemerintah Republik Indonesia dan Pemohon Banding yang dibuat dan disepakati pada tanggal 30 Desember 1991 :

Pasal 13 angka (vi)

Dengan mengindahkan ketentuan-ketentuan dalam Persetujuan ini, Perusahaan harus membayar kepada Pemerintah dan harus memenuhi kewajiban-kewajiban pajaknya seperti ditetapkan sebagai berikut:

- vi. Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas pembelian dan penjualan barang kena pajak,"

Pasal 13 ayat (6) angka (i) dan angka (ii)

Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah dibebankan atas impor dan pengiriman barang-barang dan jasa kena pajak.

Berkenaan dengan kewajiban yang dimaksud dengan Pajak Pertambahan Nilai atas Barang-barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai 1984, Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 dan peraturan-peraturan pelaksanaan yang berlaku pada tanggal ditandatanganinya Persetujuan ini ("Undang- undang PPN") Perusahaan (untuk dirinya



dan Subsidian dan Afilisinya sepanjang melaksanakan tugas-tugas dibawah ini) setuju, Kecuali ditentukan lain dalam Persetujuan ini, sebagai berikut:

- i. Harus mendaftarkan usahanya sebagai satu pengusaha kena pajak untuk maksud Pajak Pertambahan Nilai;
- ii. Harus memungut dan menyetorkan atas penjualan dan penyerahan atas pajak hasil Produk yang ditambah (pajak keluaran) dengan tarip yang berlaku atau tarip-tarip menurut undang-undang PPN;”

Pasal 28 ayat 4

Persetujuan ini akan menggantikan Kontrak Terdahulu.

Pasal 31 ayat (1)

Persetujuan ini mulai berlaku secara efektif pada tanggal penandatanganan Persetujuan ini (30 Desember 1991).

Pasal 32 ayat 1

Kecuali ditetapkan lain dalam Persetujuan ini, pelaksanaan dan operasi Persetujuan ini akan diatur, tunduk kepada dan ditafsirkan sesuai dengan hukum Republik Indonesia yang saat ini berlaku (30 Desember 1991).

2. 7. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 22 Tahun 1985 tentang Pelaksanaan Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 :

Pasal 20 ayat (1)

Saat pajak terhutang atas:

- a. penyerahan barang bergerak adalah pada saat barang tersebut diserahkan kepada pembeli atau pihak ketiga untuk dan atas nama pembeli, atau pada saat barang diserahkan kepada juru kirim, pengusaha jasa angkutan atau pengangkut;
- b. penyerahan barang tidak bergerak adalah pada saat terjadinya penyerahan hak untuk menggunakan atau menguasai barang tidak bergerak tersebut baik secara hukum atau secara nyata kepada pihak pembeli atau penerima barang tidak bergerak;
- c. penyerahan Jasa Kena Pajak adalah pada saat penyerahan sebagian atau seluruh penyelesaian pekerjaan Jasa Kena Pajak;
- d. impor Barang Kena Pajak adalah pada saat barang itu dimasukkan ke dalam Daerah Pabean.



2. 8. Keputusan Menteri Keuangan Nomor 1117/KMK.04/1988 tanggal 8 November 1988 tentang Bentuk, Ukuran, Pengadaan dan Tata Cara, Penyampaian Faktur Pajak:

Pasal 5 ayat (1)

Faktur Pajak harus dibuat selambat-lambatnya:

- a. Pada saat penerimaan pembayaran dari instansi/badan yang ditunjuk untuk memungut PPN dalam hal penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak kepada Pemerintah atau kepada instansi/badan yang ditunjuk; atau
 - b. Pada saat penerimaan pembayaran, dalam hal penerimaan pembayaran terjadi sebelum penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak; atau
 - c. Pada saat penerimaan pembayaran termijn, dalam hal penyerahan sebagian tahap pekerjaan Jasa Kena Pajak; atau
 - d. Pada akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan Barang Kena Pajak dalam hal pembayaran diterima setelah penyerahan Barang Kena Pajak dan atau keseluruhan pekerjaan Jasa Kena Pajak kecuali pembayaran terjadi sebelum akhir bulan berikutnya, maka Faktur Pajak harus dibuat selambat-lambatnya pada saat penerimaan pembayaran.
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.52280/PP/M.XVB/16/2014 tanggal 30 April 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.1. di atas dengan penjelasan sebagai berikut:
3. 1. Bahwa data dan fakta terkait dengan gambaran umum kegiatan usaha Termohon Peninjauan Kembali:
- (1) PT Freeport Indonesia didirikan dengan akta Nomor 102 tanggal 26 Desember 1991 dari Notaris R. Arie Soetardjo;
 - (2) Termohon Peninjauan Kembali bergerak di usaha bidang usaha penambangan tembaga, emas, dan perak;



- (3) Termohon Peninjauan Kembali bekerja berdasarkan Kontrak Karya Generasi kedua yang ditandatangani pada tanggal 30 Desember 1991 antara Pemerintah Republik Indonesia dengan PT Freeport Indonesia. Kontrak Karya ini merupakan perpanjangan dari Kontrak karya Generasi pertama yang ditandatangani pada tanggal 7 April 1967;
- (4) produksi dimulai tahun 1972 atas kandungan mineral yang berasal dari Eastberg (Gunung Biji Timur)/GBT), dan pada tahun 1980 dibuka tambang di Grasberg (Gunung Biji Barat/GBB);
- (5) dari hasil penelitian yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali terhadap dua lokasi penambangan tersebut pada ketinggian yang sama, terdapat kandungan sebanyak 2 milyar ton yang bernilai ekonomis dan 3 milyar ton tidak bernilai ekonomis;
- (6) dalam laporan yang diberikan oleh Termohon Peninjauan Kembali kepada Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral c.q Direktorat Jenderal Pertambangan Umum dikemukakan bahwa ekspor konsentrat ke luar negeri menghasilkan:
- tembaga kurang lebih 31%;
 - perak kurang lebih 48,55%;
 - emas kurang lebih 23,77%;
 - sisa sebesar 65% tidak mempunyai nilai ekonomis.
- (7) Dari pengujian laboratorium atas sample konsentrat yang dilakukan di dalam negeri maupun luar negeri, konsentrat yang di ekspor oleh Wajib Pajak mengandung:

	Minimum	Maksimum
Tembaga	22.31%	32%
Perak	47.43 gram/ton	60 gram/ton
Emas	22.93 gram/ton	30 gram/ton
Belerang	27.95%	31.52%
Besi	19.90%	31.33%
Se sekitar 97 mg/kg		
Mg sekitar 64 mg/kg		
Bi sekitar 26 mg/kg		
Ti sekitar 620 mg/kg		

- (8) Proses kegiatan:
- Proses Penambangan (Mining);
 - Proses Produksi (Milling);
 - Proses Pengapalan (Shipping);

3. 2. Bahwa pokok sengketa adalah koreksi positif Pemohon Peninjauan Kembali atas Dasar Pengenaan Pajak PPN Barang dan Jasa Masa



Pajak Februari 2005 berupa penyerahan yang PPN-nya dipungut sendiri atas penjualan ke PT Smelting sebesar Rp61.844.987.000,00; bahwa Termohon Peninjauan Kembali menerbitkan dua *invoice* atas penyerahan konsentrat kepada pembeli, yaitu (1) *invoice provisional* yang diterbitkan pada saat kapal pengangkut konsentrat berangkat dari pelabuhan muat berdasarkan perkiraan tonase, kadar logam dan harga pada saat itu dan (2) *invoice Final* yang diterbitkan setelah konsentrat diterima, ditimbang dan dianalisa ulang; bahwa menurut Pemohon Peninjauan Kembali, penyerahan Barang Kena Pajak sudah sepenuhnya dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali pada saat penerbitan *Provisional Invoice* karena pada saat itu barang tersebut sudah diserahkan kepada pembeli sehingga pada saat itu Termohon Peninjauan Kembali wajib membuat Faktur Pajak dengan Dasar Pengenaan Pajak sebagaimana diatur oleh Pasal 1 huruf o Undang-Undang PPN 1984;

3. 3. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali tidak setuju dengan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali tersebut dengan dalil sebagai berikut:
 - a. Karakteristik dari konsentrat tembaga mempengaruhi alur penerbitan *Invoice* dan Faktur Pajak Pertambahan Nilai;
 - b. Sampai saat ini belum ada peraturan khusus tentang penerbitan Faktur Pajak yang mempertimbangkan karakteristik produk tambang, khususnya konsentrat tembaga;
 - c. Penyetoran PPN yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali berdasarkan mekanisme yang dilakukan saat ini tidak menimbulkan kerugian Negara;
 - d. Bahwa sanksi administrasi sebesar 48% terhadap keterlambatan penerbitan *Final Invoice* adalah tidak tepat;
3. 4. Bahwa terhadap sengketa banding *a quo*, Majelis dalam putusannya berpendapat sebagai berikut:

bahwa menurut pendapat Majelis, Pemohon Peninjauan Kembali melakukan koreksi Dasar Pengenaan Pajak berupa penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri sebesar Rp61.844.987.000,00 karena nilai Dasar Pengenaan Pajak atas penyerahan konsentrat kepada PT. Smelting yang tercantum dalam *Final Invoice*, berbeda dengan nilai yang tercantum dalam Faktur Pajak;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

bahwa Majelis telah meneliti dan memeriksa seluruh dokumen dan bukti-bukti pendukung yang diserahkan oleh Termohon Peninjauan Kembali dan Pemohon Peninjauan Kembali dalam persidangan;

bahwa Termohon Peninjauan Kembali membuat Faktur Pajak berdasarkan *Provisional Invoice* karena pada saat Faktur Pajak dibuat yaitu saat konsentrat dikapalkan, nilai Dasar Pengenaan Pajak adalah sebesar yang tercantum dalam *Provisional Invoice*;

bahwa kegiatan usaha Termohon Peninjauan Kembali adalah menjual hasil produksi dalam bentuk curah yang disebut konsentrat tembaga dan nilai penjualan konsentrat tembaga ditentukan berdasarkan jumlah tonase, kadar logam, yang terkandung dalam konsentrat serta harga patokan pada bursa komoditas dunia pada periode tertentu yang telah disepakati dalam perjanjian jual beli;

bahwa karakteristik dari konsentrat tersebut dapat berubah-ubah karena dipengaruhi oleh faktor-faktor pada saat proses pengiriman, sehingga Termohon Peninjauan Kembali tidak dapat mengetahui harga, kuantitas serta kualitas akhir dari konsentrat tersebut pada saat diterima oleh pembeli;

bahwa oleh karena karakteristik produk konsentrat tembaga tersebut, perusahaan menerbitkan dua *Invoice* atas penyerahan konsentrat kepada pembeli, yaitu (1) *Provisional Invoice* yang diterbitkan pada saat kapal pengangkut konsentrat berangkat dari pelabuhan muat berdasarkan perkiraan tonase, kadar logam dan harga pada saat itu dan (2) *Final Invoice* yang diterbitkan setelah konsentrat diterima, ditimbang, dianalisa ulang dan telah diketahui harga yang disepakati;

bahwa dalam beberapa kasus, nilai jual *Final* harus menunggu keputusan dari pihak ketiga, yaitu umpire, dalam hal terjadi perbedaan hasil pengujian kadar (*assay*) yang melampaui batasan (*splitting limit*) yang disepakati penjual dan pembeli;

bahwa jika jumlah penjualan menurut menurut *Final Invoice* lebih besar daripada penjualan menurut *Provisional Invoice*, Termohon Peninjauan Kembali akan menerbitkan Faktur Pajak atas selisih/kekurangan tersebut;

bahwa jika jumlah penjualan menurut *Final Invoice* lebih kecil daripada jumlah penjualan menurut *Provisional Invoice*, maka pihak Pembeli yaitu PT. Smelting akan menerbitkan Nota Retur sebagai pengakuan terhadap berkurangnya nilai jual konsentrat;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

bahwa menurut pendapat Majelis, nama Barang Kena Pajak dan harga jual yang tercantum dalam Faktur Pajak yang diterbitkan oleh Termohon Peninjauan Kembali telah sesuai dengan nama Barang Kena Pajak dan harga jual yang tercantum baik dalam *Provisional Invoice* maupun pada *Final Invoice*;

bahwa menurut Pendapat Majelis, atas perbedaan nilai yang tercantum dalam *Provisional Invoice* dan *Final Invoice* tersebut tidak dapat dilakukan pembetulan Faktur Pajak atau penerbitan Faktur Pajak pengganti karena Faktur Pajak yang diterbitkan Termohon Peninjauan Kembali bukan merupakan Faktur Pajak cacat, rusak atau salah dalam pengisian atau penulisan sebagaimana dimaksud Pasal 7 Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-549/PJ./2000 tanggal 29 Desember 2000 tentang Saat Pembuatan, Bentuk, Ukuran, Pengadaan, Tata Cara Penyampaian dan Tata Cara Pembetulan Faktur Pajak Standar jo. Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: 433/PJ./2002 tanggal 20 September 2002;

bahwa menurut pendapat Majelis, pada Tahun Pajak 2005 belum ada peraturan perpajakan yang mengatur pengenaan PPN atas transaksi penjualan barang dalam bentuk curah seperti konsentrat yang mengakibatkan perbedaan pengukuran nilai barang antara estimasi yang dilakukan pada saat barang dikapalkan dengan nilai pada saat barang telah sampai di tujuan dan dilakukan pengukuran *Final*;

bahwa dalam persidangan, Termohon Peninjauan Kembali menyatakan telah meminta penegasan kepada Direktur Jenderal Pajak mengenai hal tersebut, namun tidak mendapatkan jawaban ataupun solusi dari Direktur Jenderal Pajak;

bahwa berdasarkan hal-hal tersebut di atas, Majelis berpendapat bahwa oleh karena sifat dan karakteristik konsentrat yang dijual oleh Termohon Peninjauan Kembali kepada PT Smelting maka tidak memungkinkan bagi Termohon Peninjauan Kembali untuk mencantumkan nilai Dasar Pengenaan Pajak pada Faktur Pajak sesuai dengan keinginan Pemohon Peninjauan Kembali, oleh karena itu pencantuman Dasar Pengenaan Pajak pada Faktur Pajak oleh Termohon Peninjauan Kembali berdasarkan nilai *Provisional Invoice* dapat dibenarkan;

bahwa karakteristik pengolahan dan pemasaran konsentrat tembaga milik Termohon Peninjauan Kembali telah dikaji oleh Lembaga



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Pengabdian Masyarakat Institut Teknologi Bandung tanggal 30 September 1999 melalui laporan yang berjudul : "Kajian Karakteristik Pengolahan dan Pemasaran Konsentrat Tembaga PT. Freeport Indonesia Company"

bahwa berdasarkan hal-hal tersebut, Majelis berpendapat bahwa praktek bisnis konsentrat tembaga yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali merupakan praktek bisnis yang lazim dalam perdagangan konsentrat internasional sebagaimana disebutkan Pasal 11 angka 1 Kontrak Karya antara Termohon Peninjauan Kembali dengan Pemerintah Republik Indonesia;

bahwa menurut pendapat Majelis, dari bukti-bukti dan dokumen serta fakta-fakta dalam persidangan, seluruh nilai penjualan konsentrat kepada PT. Smelting Tahun 2005 telah dilaporkan dalam SPT Masa PPN Barang dan Jasa dan dan PPN nya telah disetor oleh Termohon Peninjauan Kembali;

bahwa berdasarkan pertimbangan-pertimbangan Majelis sebagaimana tersebut di atas, koreksi Dasar Pengenaan Pajak berupa penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri yang dilakukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali sebesar Rp61.844.987.000,00 tidak dapat dipertahankan;

3. 5. Bahwa menanggapi pendapat Majelis Hakim dalam putusannya, pendapat Pemohon Peninjauan Kembali adalah sebagai berikut:

(1) Praktik / aktivitas bisnis yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali:

bahwa atas penyerahan konsentrat yang dilakukannya, Termohon Peninjauan Kembali menerbitkan dua *invoice* kepada pembeli yaitu *provisional invoice* dan *Final Invoice*;

bahwa *Invoice Provisional* diterbitkan pada saat kapal pengangkut konsentrat berangkat dari pelabuhan muat berdasarkan perkiraan tonase kadar logam dan harga pada saat itu sedangkan *invoice Final* diterbitkan setelah konsentrat diterima, ditimbang, dan dianalisa ulang;

bahwa Termohon Peninjauan Kembali menerbitkan Faktur Pajak Standar pada saat menerbitkan *provisional invoice*, kemudian apabila antara nilai *Final Invoice* lebih tinggi daripada nilai penjualan dalam *provisional invoice* maka Termohon Peninjauan Kembali menerbitkan Faktur Pajak Standar sebesar selisih lebih



atas nilai penjualan yang terdapat pada *provisional invoice* dan apabila nilai penjualan yang terdapat pada *Final Invoice* lebih rendah daripada *provisional invoice* maka Termohon Peninjauan Kembali menerbitkan Nota Retur atas selisih tersebut;

(2) Bahwa Termohon Peninjauan Kembali telah melanggar Pasal 1 huruf o, Pasal 4, Pasal 11, dan Pasal 13 UU PPN 1984 serta Pasal 5 ayat (1) KMK-1117/KMK.04/1988

- Bahwa tidak ada perbedaan pendapat antara Termohon Peninjauan Kembali dan Pemohon Peninjauan Kembali mengenai UU PPN yang diterapkan dalam pemenuhan kewajiban PPN bagi Termohon Peninjauan Kembali, dimana mengacu pada Pasal 13 ayat 6 Kontrak Karya adalah berdasarkan pada UU PPN No. 8 Tahun 1983 (UU PPN 1984);
- Bahwa berdasarkan Pasal II huruf b UU Nomor 11 Tahun 1994 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah dan Pasal 13 ayat 6 Kontrak Karya, UU yang berlaku untuk menghitung kewajiban perpajakan PPN Termohon Peninjauan Kembali untuk tahun 2005 adalah UU PPN 1984;
- Bahwa berdasarkan Pasal 4, Pasal 11, dan Pasal 13 UU PPN 1984 serta Pasal 5 ayat (1) KMK-1117/KMK.04/1988 dengan jelas mengatur bahwa Faktur Pajak harus dibuat selambat-lambatnya pada saat penerimaan pembayaran, dalam hal penerimaan pembayaran terjadi sebelum penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak atau pada akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan Barang Kena Pajak dalam hal pembayaran diterima setelah penyerahan Barang Kena Pajak. Kecuali pembayaran terjadi sebelum akhir bulan berikutnya, maka Faktur Pajak harus dibuat selambat-lambatnya pada saat penerimaan pembayaran;
- Bahwa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku di atas, pada prinsipnya untuk satu penyerahan Barang Kena Pajak diterbitkan satu Faktur Pajak.



- Bahwa Termohon Peninjauan Kembali mengakui bahwa saat penyerahan Barang Kena Pajak terjadi lebih dahulu dari pada saat pembayaran. Oleh karenanya Faktur Pajak harus dibuat paling lambat pada akhir bulan berikutnya setelah bulan menyerahkan Barang Kena Pajak.
- Bahwa penyerahan Barang Kena Pajak sudah dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali pada saat penerbitan *provisional invoice* karena pada saat itu barang tersebut sudah diserahkan kepada pembeli melalui pengusaha jasa angkutan atau pengangkut atau telah terjadi pemindahan hak atas barang tersebut;
- Bahwa Termohon Peninjauan Kembali wajib membuat Faktur Pajak pada saat penerbitan *provisional invoice* dengan Dasar Pengenaan Pajak sesuai Pasal 1 huruf o UU PPN 1984 yaitu nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh penjual karena penyerahan barang;
- Bahwa pada faktanya praktik yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali adalah Termohon Peninjauan Kembali menerbitkan Faktur Pajak Standar pada saat menerbitkan *provisional invoice*, kemudian apabila antara nilai *Final Invoice* lebih tinggi daripada nilai penjualan dalam *provisional invoice* maka Termohon Peninjauan Kembali menerbitkan Faktur Pajak Standar sebesar selisih lebih atas nilai penjualan yang terdapat pada *provisional invoice* dan apabila nilai penjualan yang terdapat pada *Final Invoice* lebih rendah daripada *provisional invoice* maka Termohon Peninjauan Kembali menerbitkan Nota Retur atas selisih tersebut;
- Dengan demikian berdasarkan fakta di atas, Termohon Peninjauan Kembali telah menerbitkan dua Faktur Pajak atas satu transaksi penyerahan barang Kena Pajak, ataupun menerbitkan satu Faktur Pajak untuk satu transaksi namun nilainya tidak sesuai dengan transaksi yang sesungguhnya. Atas praktik yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali tersebut menurut Pemohon Peninjauan Kembali bertentangan dengan Pasal 1 huruf o, Pasal 4, Pasal 11 dan Pasal 13 UU PPN 1984 serta Pasal 5 ayat (1) KMK-1117/KMK.04/1988;



- (3) Peraturan perundang-undangan harus diberlakukan tanpa diskriminasi
- Berdasarkan uraian pada angka (2), Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa terhadap Termohon Peninjauan Kembali seharusnya diberlakukan Pasal 13 ayat (2) UU KUP, Pasal 1 huruf o, Pasal 4, Pasal 11, Pasal 13 UU PPN 1984 dan Pasal 5 ayat (1) Keputusan Menteri Keuangan Nomor KMK-1117/KMK.04/1988 tanpa diskriminatif;
 - Oleh karena itu seberapa pun pahitnya demi adanya kepastian hukum maka hukum harus ditegakkan secara imparial, apa adanya tanpa ada penimbangan (*fiat justitia et paret mundus* – hukum harus ditegakkan meskipun langit runtuh). Untuk itu hukum harus dilaksanakan apa adanya, walaupun apa yang tertulis dalam undang-undang terasa kejam (*lex dura, sed tamen scripta* – undang-undang itu kejam, namun memang demikianlah bunyinya). Terlalu ketat menaati peraturan agar terdapat kepastian hukum, selain rigid juga, tergantung situasi dan kondisinya, dapat menimbulkan ketidakadilan;
 - Bahwa pemenuhan kewajiban perpajakan oleh Termohon Peninjauan Kembali adalah konsekuensi logis yang harus dipenuhi Termohon Peninjauan Kembali sebagai Wajib Pajak di Indonesia yang menjalankan usaha dan memperoleh penghasilan di Indonesia. Dengan demikian, pemenuhan kewajiban perpajakan sesuai ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku adalah suatu keharusan.
 - Bahwa sebagaimana telah diuraikan pada butir (2), sesungguhnya ketentuan yang telah tertuang pada UU PPN 1984 telah mengatur pemenuhan kewajiban perpajakan khususnya PPN atas praktik transaksi penyerahan yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali ke PT Smelting. Bahwa seluruh Wajib Pajak tidak terkecuali termasuk Termohon Peninjauan Kembali harus tunduk dan mematuhi ketentuan pada UU PPN tersebut;
- (4) Bahwa terkait dengan Faktur Pajak Standar yang terbit pada saat penerbitan *provisional invoice*, dimana informasi yang tercantum pada Faktur Pajak Standar tersebut masih merupakan perkiraan



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

baik dari sisi harga dan berat, sesuai UU PPN 1984 mekanismenya adalah pembetulan Faktur Pajak;

- bahwa 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 antara lain mengatur bahwa:

Pasal 13 ayat (5)

Dalam Faktur Pajak harus dicantumkan keterangan tentang penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang paling sedikit memuat:

- a. Nama, alamat, Nomor Pokok Wajib Pajak yang menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak;
- b. Nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak;
- c. Jenis barang atau jasa, jumlah Harga Jual atau Penggantian, dan potongan harga;
- d. Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut;
- e. Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang dipungut;
- f. Kode, nomor seri dan tanggal pembuatan Faktur Pajak; dan
- g. Nama, jabatan dan tanda tangan yang berhak menandatangani Faktur Pajak

Penjelasan Pasal 13 ayat (5)

Faktur Pajak merupakan bukti pungutan pajak dan dapat digunakan sebagai sarana untuk mengkreditkan Pajak Masukan. Oleh karena itu, Faktur Pajak harus benar, baik secara formal maupun secara materiil. Faktur Pajak harus diisi secara lengkap, jelas dan benar dan ditandatangani oleh pejabat yang ditunjuk oleh Pengusaha Kena Pajak untuk menandatangani.

bahwa Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-433/PJ./2002 tentang Perubahan Kedua Atas Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-549/PJ./2000 tentang saat pembuatan, bentuk, ukuran, pengadaan, tata cara



penyampaian, dan tata cara pembetulan Faktur Pajak antara lain mengatur bahwa:

Pasal 7 Ayat (1)

Atas Faktur Pajak Standar yang cacat, rusak, atau salah dalam pengisian atau penulisan sehingga tidak memenuhi ketentuan Pasal 13 ayat (5) 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, Pengusaha Kena Pajak yang menerbitkan Faktur Pajak Standar tersebut dapat menerbitkan Faktur Pajak Standar Pengganti yang tata caranya sebagaimana diatur dalam Lampiran III huruf A Keputusan ini.

- bahwa sesuai Undang-Undang PPN tersebut, Faktur Pajak salah satunya harus memuat harga jual atau penggantian dimana harga jual yang harus dicantumkan dalam Faktur Pajak tersebut harus benar secara material;
- bahwa pada saat menerbitkan Faktur Pajak Termohon Peninjauan Kembali menggunakan nilai penjualan sesuai *Provisional Invoice* sedangkan nilai yang seharusnya dicantumkan adalah nilai sesuai *Final Invoice*;
- bahwa Termohon Peninjauan Kembali dalam surat keberatannya Nomor 012/TAX-FI/I/2011 tanggal 27 Januari 2011 menyatakan bahwa:
Pada saat konsentrat dikirim kepada Pembeli, dalam hal ini Pembeli dalam negeri, Wajib Pajak menerbitkan *Provisional Invoice* dan Faktur Pajak dengan perkiraan harga berdasarkan tonase, perkiraan kadar mineral dan harga patokan pada bursa komoditas dunia pada periode tertentu sesuai dengan kondisi pada saat barang dikapalkan.
- Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa Termohon Peninjauan Kembali pada dasarnya sangat menyadari bahwa informasi yang tertuang dalam Faktur Pajak yang diterbitkan pada saat penyerahan Barang Kena Pajak tidak sepenuhnya sesuai dengan nilai transaksi yang sebenarnya karena harga yang ditetapkan adalah baru merupakan perkiraan harga yang disebabkan kadar mineral



Barang Kena Pajak yang diserahkan pun masih merupakan perkiraan.

- bahwa oleh karena itu, apabila mengacu kepada Pasal 13 ayat (5) 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 dan KEP-433/PJ./2002, Faktur Pajak yang Termohon Peninjauan Kembali terbitkan pada saat penyerahan Barang Kena Pajak termasuk kriteria Faktur Pajak Standar yang cacat, rusak, atau salah dalam pengisian atau penulisan karena terbukti nilainya tidak sesuai dengan transaksi yang sesungguhnya sehingga atas Faktur Pajak tersebut, Termohon Peninjauan Kembali seharusnya menerbitkan Faktur Pajak Pengganti;

- Dengan demikian pendapat Majelis dalam putusannya yang menyatakan:

bahwa menurut Pendapat Majelis, atas perbedaan nilai yang tercantum dalam *Provisional Invoice* dan *Final Invoice* tersebut tidak dapat dilakukan pembetulan Faktur Pajak atau penerbitan Faktur Pajak pengganti karena Faktur Pajak yang diterbitkan Termohon Peninjauan Kembali bukan merupakan Faktur Pajak cacat, rusak atau salah dalam pengisian atau penulisan sebagaimana dimaksud Pasal 7 Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-549/PJ./2000 tanggal 29 Desember 2000 tentang Saat Pembuatan, Bentuk, Ukuran, Pengadaan, Tata Cara Penyampaian dan Tata Cara Pembetulan Faktur Pajak Standar jo. Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: 433/PJ./2002 tanggal 20 September 2002;

adalah tidak tepat karena telah mengabaikan ketentuan Pasal 13 ayat (5) 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 dan memberikan pendapat/penafsiran yang keliru mengenai isi Pasal 7 Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

549/PJ./2000 jo. Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor 433/PJ./2002;

(5) Atas dalil Termohon Peninjauan Kembali yang didasarkan pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor PMK-238/PMK.03/2012 baru diterbitkan tanggal 26 Desember 2012 yang memperbolehkan PKP yang menyerahkan BKP dengan karakteristik tertentu, termasuk konsentrat produk pertambangan, untuk membuat faktur pajak bukan pada saat penyerahan barang, tetapi paling lambat pada saat pendapatan dari transaksi atas penyerahan BKP tersebut secara keseluruhan sudah dapat dihitung secara *Final*, Pemohon Peninjauan Kembali memberikan tanggapan sebagai berikut:

- Peraturan Menteri Keuangan Nomor PMK-238/PMK.03/2012 baru diterbitkan tanggal 26 Desember 2012. PMK-238/PMK.03/2012 menyatakan:

Pada konsideran “menimbang”, menyatakan:

- a. bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 13 ayat (1a) huruf d Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009, Menteri Keuangan diberikan kewenangan untuk mengatur saat lain sebagai saat pembuatan Faktur Pajak.

Pasal 5

Peraturan Menteri ini mulai berlaku setelah 30 (tiga puluh) hari terhitung sejak tanggal diundangkan.

- Berdasarkan UU No. 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan

Pasal 64

- (1) Penyusunan Rancangan Peraturan Perundang-undangan dilakukan sesuai dengan teknik penyusunan Peraturan Perundang-undangan.
- (2) Ketentuan mengenai teknik penyusunan Peraturan Perundang-undangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tercantum dalam Lampiran II yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Undang-undang ini.



Lampiran II

B.3. Konsiderans

17. Konsideran diawali dengan kata Menimbang.

18. Konsideran memuat uraian singkat mengenai pokok pikiran yang menjadi pertimbangan alasan pembentukan Peraturan Perundang-undangan.

Pasal 87

Peraturan Perundang-undangan mulai berlaku dan mempunyai kekuatan mengikat pada tanggal diundangkan, kecuali ditentukan lain di dalam Peraturan Perundang-undangan yang bersangkutan.

- Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa:
 - a) Tidak ada perbedaan pendapat antara Termohon Peninjauan Kembali dan Pemohon Peninjauan Kembali mengenai UU PPN yang diterapkan dalam pemenuhan kewajiban PPN bagi Termohon Peninjauan Kembali, dimana mengacu pada Pasal 13 ayat 6 Kontrak Karya berdasarkan pada UU Nomor 8 Tahun 1983(UU PPN 1984);
 - b) Berdasarkan Pasal II huruf b UU Nomor 11 Tahun 1994 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah dan Pasal 13 ayat 6 Kontrak Karya, UU yang berlaku untuk menghitung kewajiban perpajakan PPN Termohon Peninjauan Kembali untuk tahun 2005 adalah UU PPN 1984;
 - c) Berdasarkan konsideran “menimbang” PMK-238/PMK.03/2012 disebutkan bahwa PMK tersebut disusun berdasarkan pada kewenangan yang diberikan oleh Pasal 13 ayat (1a) huruf d UU No. 8 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU No. 42 Tahun 2009. PMK ditetapkan dan diundangkan tanggal 26 Desember 2012. Pasal 5 PMK-238/PMK.03/2012 dan Pasal 87 UU No. 12 Tahun 2011 tersebut ditegaskan bahwa PMK akan berlaku setelah 30 hari terhitung sejak tanggal diundangkan yang akan jatuh pada tanggal 24 Januari 2013;



- d) Pada UU PPN No. 8 Tahun 1983 (UU PPN 1984) tidak ada Pasal 13 ayat (1a) huruf d, dan UU tersebut tidak pernah memuat pasal yang memberikan kewenangan kepada Menteri Keuangan untuk mengatur saat lain sebagai saat pembuatan Faktur Pajak;
- e) Saat pembuatan Faktur Pajak dalam UU PPN No. 8 Tahun 1983 diatur dalam Pasal 13 ayat (1) dan (2), yaitu:
- (1) Setiap Pengusaha Kena Pajak wajib membuat Faktur Pajak pada saat penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak;
 - (2) Apabila penyerahan diterima sebelum penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak, Faktur Pajak dibuat pada saat pembayaran.
- f) Berdasarkan uraian di atas, Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa PMK-238/PMK.03/2012 tidak dapat diterapkan dalam menghitung kewajiban perpajakan (PPN) Termohon Peninjauan Kembali (Tahun Pajak 2005) karena dasar pembentukan PMK-238/PMK.03/2012 bukan berdasarkan pada UU PPN 1984;
- g) PMK-238/PMK.03/2012 dapat diterapkan pada Wajib Pajak lain selain Termohon Peninjauan Kembali namun mulai berlaku dan mempunyai kekuatan hukum mengikat sejak tanggal 24 Januari 2013;
- h) Faktanya pun, praktik yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali seperti diuraikan pada angka (1) tidak pula sesuai ketentuan yang diatur dalam PMK-238/PMK.03/2012;
- (6) Permohonan Termohon Peninjauan Kembali yang meminta sanksi Pasal 13 ayat (2) UU KUP tidak sebesar 24 bulan sangat tidak berdasar
- bahwa Termohon Peninjauan Kembali dalam surat keberatannya Nomor 012/TAX-FI/I/2011 tanggal 27 Januari 2011 menyatakan bahwa:
bahwa jika perbedaan waktu pembayaran PPN atas *provisional invoice* dengan *Final Invoice* tersebut dianggap



tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku (untuk ini Wajib Pajak mohon diberikan dasar hukumnya) dan karena itu dianggap terdapat keterlambatan pembayaran PPN, maka seharusnya tidak dilakukan koreksi atas kurang bayar dan sanksi bunga yang seharusnya dikenakan adalah dihitung sejak PPN tersebut seharusnya dibayar sampai dengan PPN tersebut benar-benar dibayarkandan bukan 24 bulan sebagaimana perhitungan SKPKB.

- Bahwa pada surat banding dan pendapat Termohon Peninjauan Kembali selama persidangan juga menyatakan bahwa:
 - a. Pemohon Peninjauan Kembali telah mengenakan sanksi administrasi sebesar 48% atas keterlambatan penerbitan *invoice* yang menurut Termohon Peninjauan Kembali tidak tepat;
 - b. Jika Pemohon Peninjauan Kembali menganggap adanya keterlambatan dari penerbitan Faktur Pajak, pihak Pemohon Peninjauan Kembali seharusnya mengenakan sanksi administrasi dihitung dari selisih bulan penerbitan *invoice provisional* dengan *invoice Final*;
- Menurut Pemohon Peninjauan Kembali, sesungguhnya secara implisit Termohon Peninjauan Kembali telah menyadari bahwa praktik yang dilakukannya seperti diuraikan pada angka (1) di atas telah bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku;
- Bahwa perhitungan sanksi Pasal 13 ayat (2) UU KUP tentu didasarkan pada ketentuan dalam Pasal tersebut;
- bahwa atas kekurangan penyeteroran atau pelaporan Dasar Pengenaan Pajak (DPP) PPN setiap masanya dikenakan Sanksi Administrasi sesuai dengan Pasal 13 ayat (2) UU KUP dan atas kelebihan bayar telah diperhitungkan dalam setiap masa pajaknya;
- bahwa Pasal 13 ayat (2) UU KUP mengatur bahwa:
Jumlah kekurangan pajak yang terhutang dalam Surat Ketetapan Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) huruf a ditambah dengan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan untuk selama- lamanya



dua puluh empat bulan, dihitung mulai saat terhutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak; Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak sampai dengan diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak;

- bahwa atas kewajiban PPN Masa Pajak Februari 2005 diterbitkan ketetapan pajak berupa SKPKB PPN Nomor: 00005/207/05/091/10 pada tanggal 29 Oktober 2010;
 - bahwa oleh karena itu, pengenaan Sanksi Administrasi sebesar 48% telah sesuai dengan ketentuan Pasal 13 ayat (2) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan;
- (7) bahwa terkait dengan pernyataan Termohon Peninjauan Kembali bahwa pembayaran PPN oleh Termohon Peninjauan Kembali tidak menyebabkan kerugian pada negara adalah tidak tepat.
- Bahwa fungsi pajak terdiri dari:
 1. fungsi budgetair;
 2. fungsi reguler;
 3. fungsi alokasi;
 4. fungsi distribusi;
 - bahwa dengan demikian, dari 4 (empat) fungsi pajak tersebut tercermin fungsi pajak tidaklah semata hanya terkait dengan masuknya penerimaan / penyetoran pajak ke kas negara dan ada atau tidaknya kerugian negara tetapi juga ada fungsi lain yang dilakukan oleh pajak yaitu fungsi reguler dimana perpajakan memiliki fungsi mengatur atau alat pengatur kegiatan ekonomi;
 - Dengan demikian menurut Pemohon Peninjauan Kembali tidaklah tepat jika Termohon Peninjauan Kembali mengaitkan sengketa ini dengan tidak adanya kerugian pada negara. Bahwa peraturan perundang-undangan khususnya perpajakan dibuat dalam rangka untuk mengatur seluruh Wajib Pajak termasuk Termohon Peninjauan Kembali agar melakukan pemenuhan kewajiban perpajakannya dengan benar, taat dan patuh sesuai ketentuan perundang-undangan yang berlaku agar terjadi ketertiban hukum dan tidak terjadi kekacauan hukum;



- Bahwa terhadap seluruh ketentuan perundang-undangan yang sudah dibuat tersebut harus dipatuhi oleh seluruh Wajib Pajak tidak terkecuali termasuk Termohon Peninjauan Kembali dan apabila tidak dipatuhi maka sanksi / punishment akan dikenakan kepada para Wajib Pajak yang melanggarnya;
 - Bahwa Termohon Peninjauan Kembali sudah melanggar ketentuan sebagaimana telah diuraikan pada angka (2), oleh karenanya sudah sepantasnya dan selayaknya jika kepada Termohon Peninjauan Kembali dikenakan punishment sesuai ketentuan yang berlaku;
- (8) Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa Faktur Pajak yang telah diterbitkan Termohon Peninjauan Kembali pada saat terjadinya penyerahan barang Kena Pajak kepada PT Smelting terbukti jelas dan nyata-nyata dengan nilai yang tidak sesuai dengan transaksi yang sesungguhnya dan jelas-jelas melanggar ketentuan sebagaimana diuraikan pada angka (2) di atas;
- Bahwa pada surat banding Nomor 049/TAX-PTFI/IV/2012 tanggal 20 April 2012, Termohon Peninjauan Kembali mendalilkan:
- bahwa sampai saat ini, belum ada peraturan tentang penerapan PPN atas transaksi penjualan barang dalam bentuk curah seperti konsentrat yang mengakibatkan perbedaan pengukuran nilai barang antara estimasi yang dilakukan pada saat barang dikapalkan dengan saat barang telah sampai tempat tujuan dan dilakukan pengukuran *Final*;
- bahwa terkait dengan hal ini, Asosiasi Pertambangan Indonesia ("IMA") telah mengirimkan surat permohonan penegasan terkait hal ini kepada Direktur Peraturan Perpajakan I Direktorat Jenderal Pajak, tetapi sampai Surat Banding dibuat belum ada jawaban dari pihak Pemohon Peninjauan Kembali atas surat tersebut;
- bahwa berdasarkan uraian di atas, Termohon Peninjauan Kembali sangat keberatan atas pendapat Pemohon Peninjauan Kembali yang menilai perlakuan penerapan PPN dan penerbitan Faktur Pajak Termohon Peninjauan Kembali keliru tanpa mempertimbangkan fakta kelaziman usaha pertambangan tembaga dan keterbatasan peraturan yang ada;



bahwa atas kekosongan peraturan tersebut tidak seharusnya diberlakukan tindakan yang memberatkan Termohon Peninjauan Kembali sebagai Wajib Pajak;

Oleh karena itu jelas tidak benar dalil yang dikemukakan Termohon Peninjauan Kembali pada surat bandingnya yang seolah-olah karena tidak ada solusi yang diberikan Pemohon Peninjauan Kembali maka praktik yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali yang nyata-nyata bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku menjadi dibenarkan;

- (9) Bahwa dalil Termohon Peninjauan Kembali sebagaimana diuraikan pada angka (8) di atas didukung oleh Majelis Hakim sebagaimana tertuang pada pendapat Majelis Hakim dalam putusan *a quo* yang menyatakan:

bahwa menurut pendapat Majelis, pada Tahun Pajak 2005 belum ada peraturan perpajakan yang mengatur pengenaan PPN atas transaksi penjualan barang dalam bentuk curah seperti konsentrat yang mengakibatkan perbedaan pengukuran nilai barang antara estimasi yang dilakukan pada saat barang dikapalkan dengan nilai pada saat barang telah sampai di tujuan dan dilakukan pengukuran *Final*;

bahwa dalam persidangan, Termohon Peninjauan Kembali menyatakan telah meminta penegasan kepada Direktur Jenderal Pajak mengenai hal tersebut, namun tidak mendapatkan jawaban ataupun solusi dari Direktur Jenderal Pajak;

bahwa berdasarkan hal-hal tersebut di atas, Majelis berpendapat bahwa oleh karena sifat dan karakteristik konsentrat yang dijual oleh Termohon Peninjauan Kembali kepada PT Smelting maka tidak memungkinkan bagi Termohon Peninjauan Kembali untuk mencantumkan nilai Dasar Pengenaan Pajak pada Faktur Pajak sesuai dengan keinginan Pemohon Peninjauan Kembali, oleh karena itu pencantuman Dasar Pengenaan Pajak pada Faktur Pajak oleh Termohon Peninjauan Kembali berdasarkan nilai *Provisional Invoice* dapat dibenarkan;

Pemohon Peninjauan Kembali tidak sependapat dengan pendapat Majelis Hakim di atas. Bahwa Majelis Hakim tidak seharusnya membenarkan dalil Termohon Peninjauan Kembali



tersebut karena pada faktanya ada peraturan perpajakan yang telah mengatur mekanisme perpajakan pengenaan PPN atas praktik transaksi penyerahan yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali kepada PT Smelting sebagaimana telah diuraikan oleh Pemohon Peninjauan Kembali dalam koreksinya;

Bahwa menurut Pemohon Peninjauan Kembali, dasar hukum yang digunakan Pemohon Peninjauan Kembali sudah tepat dan dari ketentuan yang digunakan Pemohon Peninjauan Kembali tersebut sangat jelas terbukti bahwa Termohon Peninjauan Kembali telah melanggar ketentuan tersebut;

Bahwa seluruh Wajib Pajak tanpa terkecuali termasuk Termohon Peninjauan Kembali wajib tunduk dan mematuhi ketentuan perundang-undangan yang berlaku dan bukannya menghindari ketentuan yang berlaku tersebut dengan membuat dalil tidak ada peraturan perpajakan yang mengatur pengenaan PPN atas praktik transaksi penyerahan yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali *a quo*;

- (10) Bahwa Majelis Hakim pada putusannya hanya terfokus dan berpegang pada praktik bisnis yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali semata dengan telah mengabaikan ketentuan perundang-undangan yang berlaku yang menjadi landasan pengenaan PPN terhadap praktik transaksi Termohon Peninjauan Kembali kepada PT Smelting dan yang menjadi koreksi Pemohon Peninjauan Kembali sebesar Rp61.844.987.000,00;
- (11) Bahwa Majelis Hakim pada putusannya telah menggunakan praktik bisnis lazim yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali untuk mengabaikan atau mematahkan ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Bahwa jelas tidak benar dalil yang dikemukakan Termohon Peninjauan Kembali pada surat bandingnya yang seolah-olah karena tidak ada solusi yang diberikan Pemohon Peninjauan Kembali maka praktik yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali yang nyata-nyata bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku menjadi dibenarkan;
- (12) Bahwa dalam hukum yang berlaku di Indonesia, Norma Hukum dalam hal ini adalah undang-undang merupakan hukum konkrit



sebagai peraturan yang riil berlaku sebagai hukum positif, yang mengikat untuk dilaksanakan;

Bahwa demi menjamin kepastian hukum, maka ketentuan tersebut sebagai Norma Hukum tidak dapat dikesampingkan oleh Majelis Hakim;

Bahwa Pengadilan Pajak dalam posisinya sebagai badan yang sesuai dengan sistem kekuasaan kehakiman di Indonesia harus mampu menciptakan keadilan dan kepastian hukum dalam penyelesaian sengketa pajak, maka seharusnya Majelis Hakim juga mempertimbangkan adanya kepastian hukum dengan memutuskan sengketa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan;

Bahwa Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak menyatakan: "Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim;"

Bahwa dengan demikian dapat disimpulkan bahwa amar pertimbangan dan amar putusan Majelis yang berketetapan mengabulkan seluruhnya banding Termohon Peninjauan Kembali terhadap Koreksi positif Dasar Pengenaan Pajak PPN Barang dan Jasa Masa Pajak Februari 2005 berupa penyerahan yang PPN-nya dipungut sendiri sebesar Rp61.844.987.000,00 bertentangan dengan ketentuan Pasal 1 huruf o, Pasal 4, Pasal 11 dan Pasal 13 UU PPN 1984 serta Pasal 5 ayat (1) KMK-1117/KMK.04/1988 serta tidak berdasarkan pada fakta-fakta yang ada, sehingga melanggar ketentuan Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 tentang Pengadilan Pajak, oleh karena diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung;

4. 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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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.52280/PP/M.XVB/16/2014 tanggal 30 April 2014 harus dibatalkan;

PERTIMBANGAN HUKUM

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

Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dibenarkan, karena putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan Mengabulkan Seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor: KEP-13/PJ/2012 tanggal 24 Januari 2012, mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Februari 2005 Nomor: 00005/207/05/091/10 tanggal 29 Oktober 2010, atas nama Pemohon Banding, NPWP: 01.069.536.9-091.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi Rp56.181.310,00 adalah sudah tepat dan benar dengan pertimbangan:

- a. Bahwa alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi Positif Dasar Pengenaan Pajak (DPP) PPN Barang dan Jasa Masa Pajak Februari 2005 berupa penyerahan yang PPN-nya dipungut sendiri sebesar Rp61.844.987.000,00; yang tidak dapat dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak; tidak dapat dibenarkan, karena setelah membaca dan meneliti kembali dalil-dalil dalam Memori Peninjauan Kembali yang diajukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali dihubungkan dengan Kontra Memori dari Termohon Peninjauan Kembali tidak dapat menggugurkan fakta-fakta dan mengesampingkan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan serta pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara *a quo* Faktur Pajak yang dibuat berdasarkan *Provisional Invoice* terkait dengan konsentrat dikapalkan, sehingga Dasar Pengenaan Pajak (DPP) sebesar *Provisional Invoice*. Sedangkan penjualan melalui pengangkutan kapal kepada pembeli dilakukan pada saat konsentrat diterima, ditimbang dan dianalisa ulang dan diketahui harga yang disepakati dengan menerbitkan *Final Invoice*. Selanjutnya, apabila terjadi perbedaan atau selisih lebih besar antara *Final Invoice* dengan *Provisional Invoice* akan diterbitkan Faktur Pajaknya, dan berlaku sebaliknya apabila terjadi selisih kurang diterbitkan Reteurnya dapat dibenarkan dalam pembukuan. Dengan demikian, koreksi Terbanding



sekarang (Pemohon Peninjauan Kembali) tidak dapat dipertahankan, karena tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 1 huruf o, Pasal 4 dan Pasal 11 serta 13 Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai;

- b. Bahwa dengan demikian, tidak terdapat putusan Pengadilan Pajak yang nyata-nyata bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur 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 tidak beralasan sehingga harus ditolak;

Menimbang, bahwa dengan ditolaknya permohonan peninjauan kembali, maka Pemohon Peninjauan Kembali dihukum untuk membayar biaya perkara dalam peninjauan kembali;

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

MENGADILI,

Menolak permohonan peninjauan kembali dari Pemohon Peninjauan Kembali: **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 19 Mei 2016, oleh Dr. H. Supandi, S.H., M.Hum., Ketua Muda Mahkamah Agung R.I Urusan Lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Yosran, S.H., M.Hum., dan Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., MS., Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim Anggota Majelis tersebut dan



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

dibantu oleh Joko A. Sugianto, S.H., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

ttd/.

Yosran, S.H., M.Hum

ttd/.

Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., M.S.

Ketua Majelis,

ttd/.

Dr. H. Supandi, S.H., M.Hum.

Panitera Pengganti,

ttd/.

Joko A. Sugianto, S.H.

Biaya-biaya:

1. Meterai	Rp	6.000,00
2. Redaksi	Rp	5.000,00
3. Administrasi	<u>Rp</u>	<u>2.489.000,00</u>
Jumlah		Rp2.500.000,00

Untuk Salinan

MAHKAMAH AGUNG R.I.

a.n. Panitera

Panitera Muda Tata Usaha Negara

(H. ASHADI, S.H.)

NIP. 220000754.