

## Substansi Mengalahkan Form

Contributed by Administrator  
Saturday, 15 December 2007

Substansi Mengalahkan Formalitas : Nomor : PUT. XXXXX/PP/M.III/ Putusan : 10 Maret 2004 Jenis Pajak : Pajak Pertambahan Nilai ( : 2000 Kronologi: Wajib Pajak (WP) adalah sebuah perusahaan swasta yang bergerak di bidang perdagangan eceran bahan-bahan konstruksi yang diperiksa oleh fiskus berkaitan dengan kewajiban PPN pada tahun 2001; Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) PPN tahun 2001 diterbitkan tanggal 30 Maret 2002; WP mengajukan keberatan kepada fiskus dengan surat tertanggal 10 April 2003, keberatan tersebut diterima sebagian oleh fiskus melalui keputusan tertanggal 11 April 2003; Banding diajukan oleh WP melalui Surat Permohonan Banding tertanggal 7 Mei 2003; Putusan banding diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari Jumat tanggal 26 Maret 2004.

Dasar Hukum Materi Banding: UU No. 6/1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU No. 9/1994(UUKUP); UU No. 8/1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU No.11/1994(UUPPN). Materi Sengketa:

Berdasarkan hasil Pemeriksaan Sederhana Lapangan yang dilakukannya kepada WP, fiskus menerbitkan SKPKB yang di dalamnya terdapat dua koreksi positif yaitu koreksi penjualan (peredaran usaha) dan koreksi Pajak Masukan.

Berdasarkan penjelasan fiskus pada saat dosing conference, diketa-hui bahwa koreksi penjualan diperoleh dari pengujian delivery order (surat jalan) selama setahun. Mengenai hal itu, WP telah menjelaskan bahwa tidak semua delivery order (DO) menjadi penjualan, karena ada beberapa yang batal dan memang tidak sesuai dengan perhitungan fiskus. Namun karena WP tidak dapat menunjukkan bukti pembatalan DO tersebut, fiskus kemudian mengoreksi peredaran usaha WP.

Untuk koreksi lainnya, yaitu koreksi atas Faktur Pajak Masukan, disebabkan karena WP melampirkan Faktur Pajak yang dianggap cacat. Menurut fiskus, Faktur Pajak tersebut cacat akibat adanya penambahan satu digit nomor seri dengan cara distempel.

Keberatan Diterima Sebagian Setelah WP mengajukan keberatan, fiskus akhirnya memeriksa kembali data-data yang berhubungan dengan koreksi tersebut. Fiskus menjelaskan, koreksi penjualan dihitung dengan cara mengalikan DO dengan nilai (harga) average dari DO yang batal sehingga dapat diketahui penjualan lokal yang belum dilaporkan dan harus dikoreksi. Namun ternyata, pada saat pemeriksaan, fiskus yang memeriksa WP tidak memberikan perincian perhitungan nilai Average DO yang batal tersebut.

Sehingga fiskus kemudian meneliti ulang DO Masa Pajak Januari s.d. Desember 2000. Setelah dilakukan penelitian ulang, didapatkan data bahwa jumlah DO yang batal tahun 2000 sebanyak 590 lembar. Jumlah ini ternyata sesuai dengan jumlah yang dihitung oleh WP. Karena jumlahnya sudah sesuai, maka koreksi fiskus atas peredaran usaha tidak dapat di pertahankan lagi sehingga kemudian dibatalkan.

Sedangkan untuk koreksi Faktur Pajak, dalam proses keberatannya WP berargumen Faktur Pajak yang cacat tersebut tidak merugikan negara karena secara substansi WP telah membayar seluruh PPN-nya. Namun fiskus tidak setuju, dan tetap bersikukuh untuk mengoreksinya. Keberatan WP pun hanya diterima sebagian oleh fiskus. Atas keputusan ini WP belum merasa puas hingga akhirnya mengajukan banding kepada Pengadilan Pajak. "...fiskus mengaku pada Majelis telah melakukan Pemeriksaan Sederhana Lapangan kepada WP dan menemukan beberapa data dan fakta yaitu tujuh lembar Faktur Pajak Masukan yang cacat..."

Tak Ada Faktur Pajak Pengganti Di dalam proses banding, sebelum memeriksa materi pokok sengketa Majelis melakukan pemeriksaan atas pemenuhan ketentuan-ketentuan formal dari Surat Banding yang diajukan oleh WP. Setelah diperiksa dan Surat Banding WP diketahui telah memenuhi ketentuan formal pengajuan banding, Majelis kemudian memeriksa materi sengketa banding. Di dalam persidangan, fiskus mengaku pada Majelis telah melakukan Pemeriksaan Sederhana Lapangan kepada WP dan menemukan beberapa data dan fakta yaitu tujuh lembar Faktur Pajak Masukan yang cacat. Menurut fiskus, Faktur Pajak tersebut cacat disebabkan nomor seri yang semula sebanyak 6 (enam) digit oleh PKP Penjual dilakukan pembetulan secara manual dengan menambahkan 1 (satu) angka di depan nomor seri Faktur Pajak dengan menggunakan stempel angka "2" atau "0" sehingga nomor seri dalam Faktur Pajak Masukan tersebut menjadi 7 digit. Menurut fiskus, seharusnya Faktur Pajak yang cacat tersebut diganti dengan menerbitkan Faktur Pajak Standar Pengganti sebagaimana diatur dalam KEP-53/PJ/1994 tanggal 29 Desember 1994.

Untuk memperkuat alasannya, fiskus lalu mencantumkan isi dari KEP-53/ PJ/1994 tersebut. Berdasarkan Keputusan Dirjen Pajak tersebut, Faktur Pajak Standar yang cacat atau salah dalam pengisian atau salah dalam penulisan dapat dibuatkan Faktur Pajak Standar Pengganti dengan cara sebagai berikut:

- Pembetulan Faktur Pajak Standar yang rusak atau cacat atau salah dalam pengisian atau salah dalam penulisan tidak diperkenankan dengan cara menghapus atau mencoret, atau dengan cara lain selain dengan cara menerbitkan Faktur Pajak Pengganti;
- Penerbitan Faktur Pajak Standar Pengganti dilaksanakan seperti halnya Faktur Pajak Standar biasa dan diisi berdasarkan keterangan yang seharusnya dan dilampiri dengan Faktur Pajak standar yang rusak atau cacat atau salah dalam penulisan atau salah dalam pengisian;
- Pada Faktur Pajak Standar Pengganti dibubuhkan cap yang mencantumkan nomor seri, kode dan tanggal Faktur Pajak standar yang diganti;
- Faktur Pajak Standar Pengganti dilaporkan dalam SPT Masa PPN pada Masa Pajak yang sama dengan masa pajak dilaporkannya Faktur Pajak Standar yang diganti;
- Penerbitan Faktur Pajak Standar Pengganti mengakibatkan kewajiban untuk membetulkan SPT masa PPN pada masa pajak terjadinya kesalahan pembuatan Faktur Pajak Standar tersebut.

Berdasarkan hasil pemeriksaan fiskus, PKP Penjual tidak pernah menerbitkan Faktur Pajak Standar Pengganti sebagaimana tata cara di atas. Karena itu fiskus tetap bersikukuh untuk mempertahankan koreksi Pajak Masukan WP sebagaimana yang tercantum dalam SK-PKB. Atas uraian tersebut juga, fiskus lalu mengusulkan kepada Pengadilan Pajak untuk menolak permohonan banding dari WP. Di sisi lain, WP meminta Pengadilan Pajak untuk dapat mengabulkan permohonannya dan membatalkan koreksi fiskus. Menurut WP, Faktur Pajak yang oleh fiskus dikategorikan sebagai Faktur Pajak Masukan cacat itu tetap dapat dikreditkan karena PPN atas Faktur Pajak-Faktur Pajak tersebut telah dilunasi oleh WP sehingga secara material tidak menimbulkan

kerugian bagi Kas Negara. Sedangkan mengenai tidak adanya penerbitan Faktur Pajak Peng-ganti sebagaimana yang disebutkan dalam KEP-53/PJ/1994, WP IÂ merasa hai ini bukanlah kesalahan dirinya, melainkan PKP rekanan yaitu penjual. PKP Penjual memang tidak membuat Faktur Pajak pengganti seba-gaimana diatur dalam KEP-53/PJ/1994. Namun, melalui kuasa huk-umnya yang nadir di persidangan, WP mengungkapkan PKP penjual I sebenarnya sudah membuat Faktur Pajak yang baru dengan menya-lin kembali nomor dan nilai yang sama dengan Faktur Pajak yang se-belumnya. Ditegaskan pula oleh WP, dirinya tidak pernah melakukan pengkreditan dua kali atas Faktur Pajak yang dikoreksi oleh peme-riksa. Lebih lanjut, kuasa hukum WP menunjukkan tujuh Faktur Pajak per-baikannya dan Faktur Pajak Masukan yang dikreditkan WP di dalam SPM Masa Januari s/d Desember 2000 kepada Majelis. Â Â Pertimbangan dan Keputusan Majelis Di dalam persidangan, Majelis memeriksa tujuh Faktur Pajak yang dikoreksi di atas. Dari pemeriksaan tersebut Majelis mengetahui nomor seri pada Faktur Pajak yang semula sebanyak 6 (enam) digit oleh PKP Penjual dibetulkan secara manual dengan menambahkan 1 (satu) angka di depan nomor seri Faktur Pajak. Pembetulan tersebut dilaku-kan dengan menggunakan stempel angka. Angka "2" ditambahkan untuk Faktur Pajak atas nama PKP Penjual PT ABC dan angka "0" un-tuk PD XYZ. Penambahan angka tersebut tidak sama besar dan ben-tuknya jika dibandingkan dengan 6 angka dibelakangnya. Lebih lanjut, Majelis mengetahui PKP Penjual telah melakukan pengetikan ulang terhadap nomor seri Faktur Pajak yang dikoreksi tersebut. Sehingga bentuk dan ukuran nomor dari Faktur Pajak men-jadi sama. Faktur Pajak yang diperbaiki tersebut, diakui penjual tidak pernah dilaporkan dalam SPM Pembetulan PPN Masa Januari s/d Desember 2000 namun hanya diberikan kepada WP. Sedangkan harga barang yang telah dikenakan PPN dari Faktur Pajak tersebut telah dilunasi WP kepada PKP Penjual dan telah dilaporkan dalam SPM PPN Masa Pajak Januari s/d Desember 2000. Sehingga, secara material tidak timbul kerugian bagi kas negara. Oleh karena Faktur Pajak yang cacat tersebut diterbitkan oleh PKP Penjual sedangkan WP sendiri telah melunasi Pajak Pertambahan Nilai yang merupakan kewajibannya, Majelis berpendapat tidak se-harusnya kesalahan tersebut dibebankan kepada WP. Dengan begitu, secara material Pajak Masukan WP dapat dikreditkan sesuai dengan ketentuan Pasal 9 ayat (2) UU PPN. Majelis lalu melakukan pemeriksaan kembali atas SPM PPN Masa Pajak Januari s/d Desember 2000 dan menemukan WP memang tidak pernah melakukan pengkreditan sebanyak 2 (dua) kali atas Pajak Ma-sukan yang dianggap cacat tersebut. Dari uraian di atas, Majelis ber-kesimpulan bahwa koreksi fiskus atas Pajak Masukan tidak mempun-yai dasar dan alasan yang kuat sehingga tidak dapat dipertahankan. Majelis akhirnya mengabulkan permohonan banding WP. Â Tanggapan dan Kesimpulan Dalam mekanisme pemungutan PPN, Faktur Pajak berfungsi seb-agai bukti pungutan pajak oleh Pengusaha Kena Pajak dan digunakan sebagai sarana untuk mengkreditkan Pajak Masukan oleh PKP pembeli. Agar dapat dikreditkan, Faktur Pajak Masukan harus memenuhi syarat formal dan materil. Syarat formal yang dimaksud adalah penerbitan Faktur Pajak harus dilakukan sesuai dengan ketentuan Pasal 13 ayat (5)2 UU PPN. Apabila syarat formal tidak dipenuhi dalam Faktur Pajak, maka Faktur Pajak tersebut dianggap cacat dan tidak dapat dikreditkan. Sedangkan syarat materilnya adalah Faktur Pajak tersebut bisa dikreditkan jika telah sesuai dengan Pasal 9 ayat (8) UU PPN3. Yang menarik dari kasus di atas adalah keputusan Majelis untuk mengabulkan banding yang diajukan WP. Karena jika melihat ketentu-Â-an Pasal 13 ayat (5) UU PPN di atas, Faktur Pajak Masukan yang dimiliki WP memang cacat sehingga harus dikoreksi. Meskipun PKP penjual telah membuat Faktur Pajak baru, namun karena tata caranya ti-Â-dak mengikuti ketentuan yang berlaku saat itu yaitu KEP-53/PJ/1994, maka Faktur Pajak Pengganti tersebut juga dianggap tidak sah. Dalam hal ini tampak bahwa Majelis lebih mengutamakan subs-tansi yang ada ketimbang formalitasnya yaitu bahwa WP sebagai PKP pembeli sudah membayar PPN yang terutang dan PPN tersebut sudah disetorkan oleh PKP penjual ke kas negara. Boleh jadi, keputusan Majelis tersebut juga didasari dengan pertimbangan bahwa WP telah berlaku jujur dengan tidak melakukan pengkreditan dua kali atas Faktur Pajak yang dikoreksi. Seandainya Majelis menolak banding tersebut, WP akan dikenakan sanksi sebesar 100% sesuai dengan ketentuan Pasal 13 ayat (3) huruf c UU KUP. Sanksi ini tentunya sangat memberatkan bagi WP padahal kenyataannya WP telah membayar seluruh kewajiban PPN-nya sehingga tidak merugikan keuangan negara. Â 1. KEP-53/PJ/1994Â Â tentangÂ Â PenetapanÂ Â SaatÂ Â Pembuatan,Â Â Bentuk,Â Â Ukuran, Pengadaan, T, Penyampaian, dan Tata Cara Pembetulan Faktur Pajak Standar saat ini telah dicabut. Ketentuan tentang hal yang sama yang berlaku saat ini adalah PER-159/PJ./2006. 2. Dalam Faktur Pajak harus dicantumkan keterangan tentang penjerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang meliputi: a.Â Nama,Â alamat,Â Nomor Pokok WajibÂ Pajak,Â sertaÂ nomor danÂ tanggal pengukuhan Pengusaha Kena 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.Â Macam, jenis, kuantum, harga satuan, jumlah Harga Jual atau Penggantian, dan potongan harga; d.Â Â Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut; e.Â Â Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang dipungut; f.Â Â Tanggal penyerahan atau tanggal pembayaran; g.Â Â Nomor dan tanggal pembuatan Faktur Pajak; h.Â Â Nama, jabatan, dan tanda tangan yang berhak menandatangani Faktur Pajak. 3 Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan menurut cara yang diatur pada ayat (2) bagi pengeluaran untuk: a.Â Â Â Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak; b.Â Â Â Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang tidak mempunyii hubungan langsung dengan kegiatan usaha; c.Â Â Â PerolehanÂ dan pemeliharaan kendaraan bermotorÂ sedan,Â jeep, station wagon, van, dan kombi; d.Â Â Â Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak; e.Â Â Â Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang bukti pemungutan pajaknya berupa Faktur Pajak Sederhana; f.Â Â Â Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Faktur pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5); g.Â Â Â Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean yang Faktur pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (6); h. Â Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya ditagih dengan penerbitan ketetapan pajak; Â i. Â Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai, yang diketemukan pada

waktu dilakukan pemeriksaan.