

PENERAPAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI ATAS BARANG HASIL PERTANIAN TERHADAP PUTUSAN MAHKAMAH AGUNG REPUBLIK INDONESIA NOMOR 70P/HUM/2013

Fitria Ratna Wardika*

ABSTRAK

Pada dasarnya semua barang dan jasa merupakan Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak, sehingga dikenakan Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Namun demikian, ada beberapa barang atau jasa yang mendapatkan fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN, salah satunya yaitu barang hasil pertanian yang merupakan salah satu Barang Kena Pajak tertentu yang bersifat strategis sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang Impor dan/atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang Bersifat Strategis sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 (PP 31/2007). Sehubungan dengan perlakuan PPN atas barang hasil pertanian tersebut, Kamar Dagang Indonesia (KADIN) telah melakukan permohonan uji materiil atas beberapa ketentuan PP 31/2007 terhadap Undang-Undang PPN. Selanjutnya, berdasarkan Putusan Mahkamah Agung Nomor 70P/HUM/2013, Mahkamah Agung telah mengabulkan permohonan uji materiil atas ketentuan PP 31/2007 terhadap Undang-Undang PPN yang diajukan oleh KADIN. Implikasi dari adanya Putusan Mahkamah Agung tersebut, mengakibatkan terjadinya perubahan sejumlah ketentuan dan penerapan yang cukup signifikan mengenai PPN atas barang hasil pertanian. Penerapan PPN terhadap barang hasil pertanian berdasarkan Peraturan Pemerintah 12/2001 dan perubahannya, yaitu atas penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis berupa barang hasil pertanian, dibebaskan dari pengenaan PPN, sedangkan penerapan PPN terhadap barang hasil pertanian setelah adanya Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 70P/HUM/2013, yaitu atas penyerahan dan/atau impor barang hasil pertanian, terutang PPN. Adapun akibat hukum/impikasi dari Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 70P/HUM/2013 tersebut yaitu: 1) dari aspek legal (substansi), maka barang hasil pertanian menjadi termasuk Barang Kena Pajak 2) dari aspek legal (regulasi), Pemerintah perlu melakukan penyempurnaan terhadap Peraturan Pemerintah Nomor 12/2001 beserta perubahannya, 3) dari aspek administrasi perpajakan, maka akan timbul potensi penambahan Pajak Masukan.

Kata Kunci: *Pajak Pertambahan Nilai, Putusan Mahkamah Agung*

*Staff Biro Hukum Kementerian Keuangan, fitria.ratna.wardika@gmail.com

APPLICATION OF VALUE ADDED TAX ON AGRICULTURAL PRODUCTS ON DECREE OF THE SUPREME COURT OF THE REPUBLIC OF INDONESIA NUMBER 70P / HUM / 2013

ASBTRACT

Basically all goods and services are Taxable Goods and Taxable Services, thus subject to Value Added Tax (VAT). However, there are some goods or services that obtain facilities exempted from the imposition of VAT, one of which is agricultural goods which is one of certain Taxable Goods which is strategic as stipulated in Government Regulation Number 12 Year 2001 concerning the Import and / or Delivery of Taxable Goods Specific Taxes that are Strategic as already amended several times and the latest by Government Regulation Number 31 Year 2007 (PP 31/2007). In relation to the VAT treatment of agricultural products, the Indonesian Chamber of Commerce (KADIN) has applied for a judicial review of several provisions of PP 31/2007 against the VAT Act. Furthermore, pursuant to Supreme Court Decision Number 70P / HUM / 2013, the Supreme Court has granted a petition for judicial review of the provisions of PP 31/2007 to the VAT Act filed by the Chamber of Commerce. The implications of the Supreme Court ruling resulted in a significant number of provisions and implementation of VAT on agricultural goods. The application of VAT on agricultural goods based on Government Regulation 12/2001 and its amendments, namely on the delivery of certain Taxable Goods which are strategic in the form of agricultural goods, are exempted from the imposition of VAT, while the application of VAT on agricultural goods after the Supreme Court Decision Number 70P / HUM / 2013, ie on the delivery and / or import of agricultural goods, owed VAT. The consequences of law / implication of the Decision of the Supreme Court of the Republic of Indonesia Number 70P / HUM / 2013 are: 1) from the legal aspect (substance), the agricultural goods become Taxable Goods 2) from the legal aspect (regulation), the Government needs to do refinement of Government Regulation No. 12/2001 and its amendment, 3) from the aspect of tax administration, there will be potential addition of Input Tax.

Keywords: *Value Added Tax, Supreme Court Decision*

I. PENDAHULUAN

Berdasarkan ketentuan Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009, diatur bahwa “*Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.*” Dari definisi tersebut, dapat ditarik simpulan bahwa sifat pajak tersebut adalah memaksa yang berarti apabila tidak dipenuhi atau dilanggar akan dikenakan sanksi.

Dari segi administrasi yuridis, menurut Y. Sri Pudyatmoko, pajak digolongkan menjadi pajak langsung dan pajak tidak langsung. (Y Sri Pudyatmoko: 2009: 10) Suatu jenis pajak dikatakan sebagai pajak langsung apabila dipungut secara periodik atau berulang-ulang, tidak hanya dengan satu kali pungut. Contoh pajak langsung yaitu Pajak Penghasilan dan Pajak Bumi dan Bangunan. Sedangkan pajak tidak langsung yaitu pajak yang dipungut secara insidental atau tidak berulang-ulang. Contoh pajak tidak langsung yaitu Pajak Pertambahan Nilai dan Bea Meterai.

Terkait dengan Pajak Pertambahan Nilai atau sering disingkat PPN, adalah pajak yang dikenakan atas setiap pertambahan nilai dari barang atau jasa dalam peredarannya dari produsen ke konsumen. Adapun mekanisme pemungutan, penyetoran, dan pelaporan PPN ada pada pihak penjual, pedagang atau produsen sehingga muncul istilah Pengusaha Kena Pajak (PKP). Sedangkan, pemungutannya menggunakan Faktur Pajak sebagai bukti pungutan pajak yang dibuat oleh PKP yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak.

Dalam perhitungan PPN yang harus disetor oleh PKP, dikenal istilah *pajak keluaran* dan *pajak masukan*. Pajak keluaran adalah PPN yang dipungut ketika PKP menjual produknya, dan pajak masukan adalah PPN yang dibayar ketika PKP membeli, memperoleh, atau membuat produknya. Sedangkan PPN yang harus disetor ke kas negara adalah selisih lebih antara pajak keluaran dikurangi pajak masukan.

Pada dasarnya semua barang dan jasa merupakan Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak, sehingga dikenakan PPN, kecuali jenis barang dan jenis jasa sebagaimana ditetapkan dalam Pasal 4A Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 (Undang-Undang PPN). Namun demikian, ada beberapa barang atau jasa yang mendapatkan fasilitas sehingga pengenaannya tidak dipungut PPN atau dibebaskan PPN.

Barang yang dibebaskan dari pengenaan PPN adalah Barang Kena Pajak tertentu yang bersifat strategis sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang Impor dan/atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang Bersifat Strategis sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 (PP 12/2001 dan perubahannya). PP 12/2001 dan perubahannya dimaksud merupakan pelaksanaan lebih lanjut dari ketentuan Pasal 16B Undang-Undang

PPN. Dalam Ketentuan Pasal 16 B ayat (1) Undang-Undang PPN dan Penjelasannya huruf j, antara lain diatur dalam rangka mendorong pembangunan nasional dengan membantu tersedianya barang yang bersifat strategis, dengan Peraturan Pemerintah, pajak terutang tidak dipungut sebagian atau seluruhnya atau dibebaskan dari pengenaan pajak, baik untuk sementara waktu maupun selamanya.

Sesuai ketentuan Pasal 1 angka 1 PP 12/2001 beserta perubahannya, diatur bahwa Barang Kena Pajak yang bersifat strategis antara lain yaitu barang hasil pertanian. Selanjutnya, sesuai ketentuan Pasal 2 ayat (1) dan (2) PP 12/2001 dan perubahannya, diatur bahwa atas impor dan/atau penyerahan Barang Kena Pajak tertentu yang bersifat strategis dimaksud dibebaskan dari pengenaan PPN. Sehingga, siapapun yang mengimpor dan/atau menyerahkan barang hasil pertanian tersebut dibebaskan dari pengenaan PPN.

Implikasi dari pembebasan pengenaan PPN sesuai ketentuan Pasal 3 PP 12/2001 dan perubahannya yaitu terhadap barang hasil pertanian atas Pajak Masukan (yaitu pajak yang telah dibayarkan) sehubungan dengan penyerahan barang kena pajak tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan. Dengan demikian, tidak ada mekanisme pajak keluaran dikurangi pajak masukan, karena pajak keluarannya 0 (nol) atau bebas PPN, dan pajak masukanya tidak dapat dikreditkan. Untuk itu, pada prakteknya, atas pajak masukan yang telah dibayarkan oleh PKP tersebut dimasukan sebagai komponen biaya.

Sehubungan dengan perlakuan Pajak Pertambahan Nilai atas barang hasil pertanian tersebut, Kamar Dagang Indonesia (KADIN) telah melakukan permohonan uji materiil atas beberapa ketentuan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tentang Perubahan Keempat atas Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang Impor dan/atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (PP 31/2007) terhadap Undang-Undang PPN kepada Mahkamah Agung. Beberapa ketentuan yang dimohonkan uji materiil yaitu:

1. Pasal 1 angka 1 huruf c yaitu, *“Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis adalah barang hasil pertanian.”*
2. Pasal 1 angka 2 huruf a yaitu, *“Barang hasil pertanian adalah barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha di bidang pertanian, perkebunan, dan kehutanan yang dipetik langsung, diambil langsung atau disadap langsung dari sumbernya termasuk yang diproses awal dengan tujuan untuk memperpanjang usia simpan atau*

mempermudah proses lebih lanjut, sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran PP ini.”

3. Pasal 2 ayat (1) huruf f yaitu, *“Atas impor Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis berupa barang hasil pertanian sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 huruf c dibebaskan dari pengenaan PPN.”*
4. Pasal 2 ayat (2) huruf c yaitu, *“Atas penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis berupa barang hasil pertanian sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 huruf c dibebaskan dari pengenaan PPN.”*

Adapun latar belakang KADIN mengajukan permohonan uji materiil terhadap beberapa ketentuan dalam PP 31/2007, antara lain yaitu dengan diundangkannya PP 31/2007, Pajak Masukan menjadi tidak dapat dijadikan sebagai kredit. Akibatnya, PPN yang ditanggung menjadi lebih besar dibandingkan apabila sistem pengkreditan berjalan sesuai dengan apa yang telah diatur dalam Undang-Undang PPN. Selain itu, Kerugian yang paling cepat dirasakan oleh Wajib Pajak adalah pengaruh *cash flow*, karena Wajib Pajak harus menyetorkan PPN pada saat pembayaran atau pada akhir bulan terjadinya penyerahan.

Selanjutnya, berdasarkan Putusan Mahkamah Agung Nomor 70P/HUM/2013 yang diputus pada tanggal 25 Februari 2014, Mahkamah Agung telah mengabulkan permohonan uji materiil atas ketentuan PP 31/2007 terhadap Undang-Undang PPN yang diajukan oleh KADIN. Dalam amar Putusan Mahkamah Agung tersebut menyatakan bahwa Pasal 1 ayat (1) huruf c, Pasal 1 ayat (2) huruf a, Pasal 2 ayat (1) huruf f, dan Pasal 2 ayat (2) huruf c PP 31/2007 bertentangan dengan Undang-Undang PPN. Oleh sebab itu, ketentuan Pasal 1 ayat (1) huruf c, Pasal 1 ayat (2) huruf a, Pasal 2 ayat (1) huruf f, dan Pasal 2 ayat (2) huruf c PP 31/2007 dinyatakan tidak sah dan tidak berlaku umum dan harus dicabut.

Implikasi dari adanya Putusan Mahkamah Agung tersebut, *mengakibatkan terjadinya perubahan sejumlah ketentuan yang cukup signifikan mengenai perpajakan (Pajak Pertambahan Nilai) atas penyerahan barang hasil pertanian.*

Selanjutnya, berdasarkan ketentuan Pasal 8 ayat (2) Peraturan Mahkamah Agung Nomor 01 Tahun 2011 tentang Hak Uji Materiil diatur *“Dalam hal 90 (Sembilan puluh) hari setelah Putusan Mahkamah Agung dikirim kepada badan atau pejabat Tata Usaha Negara yang mengeluarkan peraturan perundang-undangan tersebut, ternyata pejabat yang bersangkutan tidak melaksanakan kewajibannya, demi hukum peraturan perundang-*

undangan yang bersangkutan tidak mempunyai kekuatan hukum.” Untuk itu, Pemerintah perlu melakukan penyempurnaan terhadap PP 31/2007 yaitu dengan mencabut ketentuan Pasal 1 angka 1 huruf c, Pasal 1 angka 2 huruf a, Pasal 2 ayat (1) huruf f, dan Pasal 2 ayat (2) huruf c PP 31/2007 tersebut. Namun demikian, sampai dengan lewat batas waktu tersebut Pemerintah belum melakukan penyesuaian terhadap PP 31/2007 tersebut, yaitu melakukan pencabutan/penghapusan atas ketentuan Pasal 1 angka 1 huruf c, Pasal 1 angka 2 huruf a, Pasal 2 ayat (1) huruf f, dan Pasal 2 ayat (2) huruf c PP 31/2007 dimaksud.

Berdasarkan latar belakang tersebut, maka terdapat beberapa permasalahan yang muncul, diantaranya ialah :

1. Bagaimanakah penerapan PPN terhadap barang hasil pertanian berdasarkan PP 12/2001 dan perubahannya dan setelah adanya Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 70P/HUM/2013?
2. Bagaimanakah akibat hukum/implikasi yang ditimbulkan oleh adanya Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 70P/HUM/2013?

II. PEMBAHASAN

A. Penerapan PPN terhadap barang hasil pertanian berdasarkan Peraturan Pemerintah 12/2001 dan perubahannya dan setelah adanya Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 70P/HUM/2013

1. Penerapan PPN terhadap barang hasil pertanian berdasarkan Peraturan Pemerintah 12/2001 dan perubahannya:

Penerapan PPN terhadap barang hasil pertanian berdasarkan Peraturan Pemerintah 12/2001 dan perubahannya, telah mengalami beberapa kali perubahan penerapan/perlakuan yang dapat peneliti kategorikan menjadi dua periode, yaitu sebagai berikut:

- a. Periode Tahun 2001 sampai dengan Tahun 2006:

Ketentuan mengenai pengenaan PPN atas barang hasil pertanian sejak Tahun 2001 sampai dengan akhir Tahun 2006 diatur dalam Pasal 2 Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang Impor dan/atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (Peraturan Pemerintah 12/2001).(PP No. 12 Tahun 2001). Dalam periode tersebut ketentuan

mengenai PPN atas barang hasil pertanian tersebut tidak mengalami perubahan meskipun Peraturan Pemerintah 12/2001 telah mengalami dua kali perubahan yaitu perubahan keduanya dengan Peraturan Pemerintah Nomor 43 Tahun 2002.

Dalam kurun periode Tahun 2001 sampai dengan Tahun 2006, atas penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis berupa barang hasil pertanian *oleh petani atau kelompok petani*, dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai. Berdasarkan ketentuan tersebut, berarti apabila petani atau kelompok petani melakukan penyerahan atas barang hasil pertanian kepada penjual, maka atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai. Namun apabila yang menyerahkan barang hasil pertanian tersebut bukan petani atau kelompok petani, misalnya badan usaha atau pabrikan, maka atas penyerahannya dikenakan Pajak Pertambahan Nilai.

Ketentuan tersebut menurut peneliti, merupakan suatu bentuk kemudahan administrasi perpajakan bagi petani atau kelompok petani yang pada umumnya merupakan orang pribadi atau unit usaha kecil yang tidak melakukan pembukuan. Selain itu, petani ataupun kelompok petani yang memiliki omzet di bawah Rp600.000.000,00 (enam ratus juta), tidak wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 571/KMK.03/2003 tentang Perubahan Atas Keputusan Menteri Keuangan Nomor 552/KMK.04/2000 tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai (KepMen Keuangan No. 571/KMK.03/2003), sehingga mereka tidak perlu melakukan kewajiban sebagai Pengusaha Kena Pajak yaitu melakukan penghitungan pengkreditan pajak masukan dan pajak keluaran. Sedangkan atas Pajak Pertambahan Nilai yang dibayarkan petani atau kelompok petani sehubungan dengan menghasilkan barang hasil pertanian tersebut, dapat petani atau kelompok petani bebaskan/masukan dalam harga jual.

Selain memberikan kemudahan bagi petani, menurut peneliti, ketentuan tersebut juga memberikan keadilan, mengingat selain petani atau kelompok petani yang melakukan penyerahan atas barang hasil pertanian tersebut,

Pajak Pertambahan Nilai harus dikenakan dikenakan. Sehingga besarnya harga yang harus dibayar pembeli, ditambah Pajak Pertambahan Nilai sebesar 10% (sepuluh persen). Sedangkan atas Pajak Masukan sehubungan dengan menghasilkan barang hasil pertanian tersebut, tetap dapat dikreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak.

Sehingga secara legal, penerapan Pajak Pertambahan Nilai atas barang hasil pertanian pada periode tahun 2001 sampai dengan tahun 2006, penyerahan barang hasil pertanian oleh petani atau kelompok petani penerapan/perlakuannya sesuai dengan ketentuan Pasal 4A Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 (Undang-Undang PPN) yaitu merupakan bukan Barang Kena Pajak. (UU No. 42 Tahun 2009).

b. Periode Tahun 2007 sampai dengan 21 Juli 2014:

Sejak 1 Januari 2007, yaitu dengan diundangkannya Peraturan Pemerintah Nomor 7 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang Impor dan/atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai dan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tentang Perubahan Keempat atas Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang Impor dan/atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, penerapan Pajak Pertambahan Nilai barang hasil pertanian mengalami perubahan yang cukup signifikan. Perubahan tersebut peneliti bagi menjadi 3 (tiga), yaitu dari segi definisi barang hasil pertanian, segi objek Pajak Pertambahan Nilai, serta segi subjek pajak atas penyerahan hasil pertanian.

Dari segi definisi, barang hasil pertanian yang semula adalah "*barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha dibidang:*

- 1) *pertanian, perkebunan, dan kehutanan;*

2) *peternakan, perburuan atau penangkapan, maupun penangkaran; atau*

3) *perikanan baik dari penangkapan atau budidaya.*”

berubah menjadi:

“barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha di bidang:

1) *pertanian, perkebunan, dan kehutanan;*

2) *peternakan, perburuan atau penangkapan, maupun penangkaran; atau*

3) *perikanan baik dari penangkapan atau budidaya,*

Yang dipetik langsung, diambil langsung atau disadap langsung dari sumbernya termasuk yang diproses awal dengan tujuan untuk memperpanjang usia simpan atau mempermudah proses lebih lanjut, sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran Peraturan Pemerintah ini.”

Perubahan tersebut berarti, sejak 1 Januari 2007, jenis barang hasil pertanian telah ditentukan secara limitatif dalam Lampiran Peraturan Pemerintah tersebut, atau tidak semua jenis barang hasil pertanian merupakan barang hasil pertanian yang mendapatkan fasilitas dibebaskan. Selain itu, agar dapat dikategorikan sebagai barang hasil pertanian yang dimaksud dalam Peraturan Pemerintah tersebut, barang hasil pertanian tersebut harus yang dipetik langsung, diambil langsung atau disadap langsung dari sumbernya termasuk yang diproses awal dengan tujuan untuk memperpanjang usia simpan atau mempermudah proses lebih lanjut.

Dari segi objek Pajak Pertambahan Nilai, perubahan penerapan yaitu dengan adanya pembebasan Pajak Pertambahan Nilai atas impor hasil pertanian sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 2 ayat (1) Peraturan Pemerintah 12/2001 beserta perubahannya, sehingga yang semula hanya atas penyerahannya saja, sejak 1 Januari 2007, atas impor dan penyerahan barang hasil pertanian dibebaskan dari Pajak Pertambahan Nilai.(PP No. 12 Tahun 2001).

Sedangkan dari segi subjek Pajak Pertambahan Nilai, perubahan yang cukup signifikan yaitu *dengan dihapusnya frase “oleh petani atau kelompok petani”*, yang berarti siapapun yang melakukan impor atau penyerahan barang hasil pertanian sebagaimana dimaksud dalam Lampiran Peraturan Pemerintah 12/2001 beserta perubahannya, dibebaskan dari Pajak Pertanian. Artinya, baik petani, kelompok petani, badan usaha,

pabrikan atau siapapun yang melakukan penyerahan dan/atau impor barang hasil pertanian akan mendapatkan fasilitas pembebasan.

Selanjutnya, berdasarkan Pasal 3 Peraturan Pemerintah 12/2001 beserta perubahannya, diatur bahwa Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak sehubungan dengan penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis (termasuk barang hasil pertanian) yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan. Dengan adanya perubahan yang cukup signifikan tersebut, dampak yang terasa yaitu bagi Pengusaha Kena Pajak yang menyerahkan barang hasil pertanian tidak dapat lagi mengkreditkan pajak masukannya. Artinya, pajak yang telah dibayar sehubungan dengan menghasilkan barang hasil pertanian dimasukkan dalam beban yang dapat menaikkan harga jual. Kenaikan harga jual tersebut, dapat mengurangi daya saing barang hasil pertanian dalam negeri dengan barang hasil pertanian impor yang berdasarkan Peraturan Pemerintah 12/2001 beserta perubahannya juga mendapatkan pembebasan Pajak Pertambahan Nilai.

Dampak yang paling terasa adalah bagi pengusaha di bidang pertanian yang menjalankan usaha secara terpadu (*integrated*). Contohnya adalah pengusaha kelapa sawit yang menghasilkan minyak kelapa sawit dimana bahan dasarnya berasal dari kebun sawitnya sendiri. Sebagai gambaran, seorang Pengusaha Kena Pajak yang bergerak di bidang usaha pertanian menghasilkan barang jadi berupa minyak kelapa sawit, selain itu pengusaha tersebut juga menghasilkan barang setengah jadi berupa tandan buah segar (buah kelapa sawit) dari hasil kebun kelapa sawit miliknya sendiri. Dalam rangka menghasilkan buah kelapa sawit, pengusaha tersebut mengeluarkan biaya-biaya untuk membeli pupuk, dimana pupuk tersebut merupakan barang kena pajak sehingga atas Pajak Pertambahan Nilai yang dibayarkan atas pembelian pupuk merupakan Pajak Masukan bagi Pengusaha. Setelah menghasilkan buah kelapa sawit, buah tersebut pengusaha gunakan sebagai bahan baku untuk membuat minyak kelapa sawit, namun karena buah kelapa sawit tersebut merupakan barang hasil pertanian yang dibebaskan berdasarkan Peraturan Pemerintah 12/2001 beserta perubahannya, maka atas Pajak Masukan sehubungan dari pembelian pupuk tidak dapat dikreditkan. Sehingga oleh pengusaha pajak yang dibayar tersebut dikumulasikan menjadi beban oleh pengusaha dalam harga jual minyak kelapa sawit. Konsekuensinya, harga jual minyak tersebut menjadi lebih tinggi.

Alasan tersebutlah yang menjadi salah satu pendorong bagi pengusaha yang bergerak di bidang pertanian yang dalam hal ini melalui Kamar Dagang Industri mengajukan *juridicial review* terhadap Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tentang Perubahan Keempat Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang Impor dan/atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (Peraturan Pemerintah 31/2007). Selain itu, menurut pengusaha dengan tidak dapat dikreditkannya pajak masukan tersebut, akan menimbulkan pajak berganda, mengingat saat penjualan minyak kelapa sawit pengusaha memungut Pajak Pertambahan Nilai kepada pembeli. Sehingga dalam harga jual yang dikenakan pajak yang dibayarkan oleh pengusaha atas minyak kelapa sawit tersebut, terdapat komponen pajak pertambahan nilai. Jadi ada pengenaan pajak sebanyak dua kali (*double tax*) dan hal tersebut bertentangan dengan filosofi Undang-Undang PPN.

2. Penerapan PPN terhadap barang hasil pertanian setelah adanya Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 70P/HUM/2013:

a. Risalah Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 70P/HUM/2013:

1) Ketentuan yang dimohonkan uji materiil:

a) Pasal 1 angka 1 huruf c:

Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis adalah barang hasil pertanian.

b) Pasal 1 angka 2 huruf a:

Barang hasil pertanian adalah barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha di bidang pertanian, perkebunan, dan kehutanan yang dipetik langsung, diambil langsung atau disadap langsung dari sumbernya termasuk yang diproses awal dengan tujuan untuk memperpanjang usia simpan atau mempermudah proses lebih lanjut, sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran PP ini.

c) Pasal 2 ayat (1) huruf f:

Atas impor Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis berupa barang hasil pertanian sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 huruf c dibebaskan dari pengenaan PPN.

d) Pasal 2 ayat (2) huruf c:

Atas penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis berupa barang hasil pertanian sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 huruf c dibebaskan dari pengenaan PPN.

2) Latar belakang:

- a) Pasal 1 angka 1 *juncto* Pasal 1 angka 2 Peraturan Pemerintah 31/2007 mengatur bahwa barang hasil pertanian merupakan barang bersifat strategis yang mendasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai diklasifikasikan sebagai barang kena pajak, namun dengan adanya Peraturan Pemerintah 31/2007 menjadi barang yang dibebaskan pajak. Akibat dari pajak yang dibebaskan, sistem perpajakan yang berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai menganut *indirect method* dengan mekanisme pengkreditan yaitu Pajak Keluaran dikurangi dengan Pajak Masukan menjadi tidak berjalan.
- b) Pajak Masukan yang berfungsi sebagai kredit pajak (mengurangi) Pajak Keluaran, dengan keluarnya Peraturan Pemerintah 31/2007 menjadi tidak dapat dijadikan sebagai kredit. Akibatnya, Pajak Pertambahan Nilai yang ditanggung menjadi lebih besar dibandingkan apabila sistem pengkreditan berjalan sesuai dengan apa yang telah diatur dalam Undang-Undang PPN.
- c) Kerugian yang paling cepat dirasakan oleh Wajib Pajak adalah pengaruh *cash flow*, karena Wajib Pajak harus menyetorkan Pajak Pertambahan Nilai pada saat pembayaran atau pada akhir bulan terjadinya penyerahan. Seringkali dalam dunia usaha, transaksi adalah dengan hutang, sehingga Wajib Pajak harus “menalangi” terlebih dahulu atas Pajak Pertambahan Nilai yang harus disetorkan.
- d) Pajak Masukan yang tidak bisa dikreditkan hanya memberikan pilihan untuk memasukan Pajak Masukan dalam komponen biaya usaha. Dengan komponen biaya yang bertambah menyebabkan turunnya daya saing Wajib Pajak terlebih untuk kegiatan ekspor dan apabila sudah terjadi perdagangan bebas.
- e) Pada jenjang penjualan atas Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang terdapat unsur Pajak Masukan di dalam komponen biaya,

menjadikan Pajak Keluaran atas Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak tersebut mengandung Pajak Pertambahan Nilai atas Pajak Pertambahan Nilai (*double tax*). Hal yang demikian dinamakan sebagai *cascading*. *Cascading effect* tersebut merupakan suatu hal yang tidak dapat dibenarkan baik secara teori perpajakan maupun Undang-Undang PPN itu sendiri. Sebagaimana telah dijelaskan bahwa Undang-Undang PPN Indonesia menganut *indirect method* dimana terdapat sistem pengkreditan.

- 3) Tanggapan pokok permohonan uji materiil dari pemerintah;
 - a) Bahwa Undang-Undang PPN membagi barang dalam 2 kelompok yaitu Barang Kena Pajak dan Bukan Barang Kena Pajak, dan Undang-Undang PPN tidak pernah menginstruksikan pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas semua barang;
 - b) Bahwa Peraturan Pemerintah 31/2007 yang mengatur bahwa Barang Kena Pajak tertentu yang bersifat strategis dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak memiliki materi muatan yang berbeda dengan materi muatan Undang-Undang PPN dan tidak bertentangan dengan batang tubuh Pasal 16 B Undang-Undang PPN;
 - c) Bahwa pemberian fasilitas pembebasan Pajak Pertambahan Nilai terhadap barang hasil pertanian, perkebunan, dan kehutanan telah sesuai dengan tujuan sebagaimana diamanahkan Pasal 16B Undang-Undang PPN;
 - d) Bahwa Pemohon menunjukkan ketidak-konsistenan dalam muatan materi permohonan, *pada tahun 2005 dan 2006 pemohon mengusulkan barang pertanian dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tetapi dalam permohonan A Quo Pemohon menghendaki untuk dikenakan Pajak Pertambahan Nilai.*
 - e) Bahwa pemberian pembebasan Pajak Pertambahan Nilai dalam objek permohonan *A Quo* tidak menyebabkan melemahnya daya saing dan bertambahnya biaya produksi.
 - f) Dampak-dampak apabila permohonan pemohon diterima, antara lain seluruh petani atau kelompok petani yang omzet per tahunnya di atas

Rp600.000.000,00 harus mendaftarkan diri sebagai Pengusaha Kena Pajak. Selanjutnya setelah menjadi Pengusaha Kena Pajak, maka harus melaksanakan administrasi Pajak Pertambahan Nilai, yaitu melakukan pemungutan, pembayaram, dan pelaporan Pajak Pertambahan Nilai dengan mengisi dan menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai untuk setiap Masa Pajak (per bulan).

4) Putusan uji materiil:

Dalam Putusan Perkara Hak Uji Materiil Nomor 70P/HUM/2013 antara lain MA memutuskan:

- a) Mengabulkan permohonan keberatan hak uji materiil dari Pemohon KADIN.
- b) Menyatakan Pasal 1 angka 1 huruf c, Pasal 1 angka 2 huruf a, Pasal 2 ayat (1) huruf f, dan Pasal 2 ayat (2) huruf c PP 31 Tahun 2007 *bertentangan dengan Undang-Undang PPN, dan karenanya tidak sah dan tidak berlaku untuk umum.*
- c) Memerintahkan kepada Presiden mencabut Pasal 1 angka 1 huruf c, Pasal 1 angka 2 huruf a, Pasal 2 ayat (1) huruf f, dan Pasal 2 ayat (2) huruf c Peraturan Pemerintah 31/2007.
- b. Penerapan PPN terhadap barang hasil pertanian setelah adanya Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 70P/HUM/2013:

Berdasarkan Putusan Mahkamah Agung Nomor 70P/HUM/2013 Mahkamah Agung telah mengabulkan permohonan uji materiil atas ketentuan Peraturan Pemerintah 31/2007 terhadap Undang-Undang PPN yang diajukan oleh KADIN. Dalam amar Putusan Mahkamah Agung tersebut menyatakan bahwa Pasal 1 ayat (1) huruf c, Pasal 1 ayat (2) huruf a, Pasal 2 ayat (1) huruf f, dan Pasal 2 ayat (2) huruf c PP 31/2007 bertentangan dengan Undang-Undang PPN. Oleh sebab itu, ketentuan Pasal 1 ayat (1) huruf c, Pasal 1 ayat (2) huruf a, Pasal 2 ayat (1) huruf f, dan Pasal 2 ayat (2) huruf c PP 31/2007 *dinyatakan tidak sah dan tidak berlaku umum dan harus dicabut.*

Selanjutnya, berdasarkan ketentuan Pasal 8 ayat (2) Peraturan Mahkamah Agung Nomor 01 Tahun 2011 tentang Hak Uji Materiil diatur “*Dalam hal 90 (sembilan puluh)*

hari setelah Putusan Mahkamah Agung dikirim kepada badan atau pejabat Tata Usaha Negara yang mengeluarkan peraturan perundang-undangan tersebut, ternyata pejabat yang bersangkutan tidak melaksanakan kewajibannya, demi hukum peraturan perundang-undangan yang bersangkutan tidak mempunyai kekuatan hukum.”

Untuk itu, menurut peneliti, demi kepastian hukum dan kejelasan praktik pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas barang hasil pertanian, Pemerintah perlu melakukan penyempurnaan terhadap PP 31/2007 yaitu dengan mencabut ketentuan Pasal 1 angka 1 huruf c, Pasal 1 angka 2 huruf a, Pasal 2 ayat (1) huruf f, dan Pasal 2 ayat (2) huruf c PP 31/2007 tersebut. Namun demikian, sampai dengan lewat batas waktu tersebut Pemerintah belum melakukan penyesuaian terhadap PP 31/2007 tersebut, yaitu melakukan pencabutan/penghapusan atas ketentuan Pasal 1 angka 1 huruf c, Pasal 1 angka 2 huruf a, Pasal 2 ayat (1) huruf f, dan Pasal 2 ayat (2) huruf c PP 31/2007 dimaksud.

Mengingat sampai dengan saat penelitian ini dilakukan belum terdapat penyempurnaan atau pencabutan terhadap mencabut ketentuan Pasal 1 angka 1 huruf c, Pasal 1 angka 2 huruf a, Pasal 2 ayat (1) huruf f, dan Pasal 2 ayat (2) huruf c PP 31/2007, penerapan Pajak Pertambahan Nilai atas penyerahan dan/atau impor barang hasil pertanian kini mengacu pada Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 70P/HUM/2013. Hal tersebut sesuai dengan ketentuan Pasal 8 ayat (2) Peraturan Mahkamah Agung Nomor 01 Tahun 2011 tentang Hak Uji Materiil diatur “dalam hal 90 (Sembilan puluh) hari setelah Putusan Mahkamah Agung dikirim kepada badan atau pejabat Tata Usaha Negara yang mengeluarkan peraturan perundang-undangan tersebut, ternyata pejabat yang bersangkutan tidak melaksanakan kewajibannya, demi hukum peraturan perundang-undangan yang bersangkutan tidak mempunyai kekuatan hukum.” Yang berarti per tanggal 22 Juli 2014 (tanggal setelah 90 (sembilan puluh) hari setelah surat pengiriman Putusan Mahkamah Agung kepada Pemerintah), ketentuan Pasal 1 angka 1 huruf c, Pasal 1 angka 2 huruf a, Pasal 2 ayat (1) huruf f, dan Pasal 2 ayat (2) huruf c PP 31/2007 dicabut dan dinyatakan tidak berlaku.

Dengan demikian penerapan Pajak Pertambahan Nilai atas penyerahan dan/atau impor barang hasil pertanian per tanggal 22 Juli 2014 kembali ke mekanisme umum yaitu sesuai dengan ketentuan Pasal 4 Undang-Undang PPN, yaitu atas penyerahan dan/atau impor barang hasil pertanian merupakan objek pajak yang dikenakan Pajak Pertambahan Nilai. Penerapan Pajak Pertambahan Nilai atas barang hasil pertanian setelah adanya

Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 70P/HUM/2013 juga ditegaskan dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-24/PJ/2014 tentang Pelaksanaan Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 70P/HUM/2013 mengenai Pajak Pertambahan Nilai atas Barang Hasil Pertanian yang Dihasilkan dari Kegiatan Usaha di Bidang Pertanian, Perkebunan, dan Kehutanan sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, yang pokok-pokok materinya berbunyi sebagai berikut:

- 1) Berdasarkan data pada Sistem Informasi Administrasi Perkara Mahkamah Agung Republik Indonesia, Putusan Mahkamah Agung Nomor 70P/HUM/2013 telah dikirim pada tanggal 23 April 2014. Dengan demikian apabila Pemerintah sampai dengan tanggal 21 Juli 2014 belum mencabut Pasal 1 ayat (1) huruf c, Pasal 1 ayat (2) huruf a, Pasal 2 ayat (1) huruf f, dan Pasal 2 ayat (2) huruf c Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, maka sejak tanggal 22 Juli 2014 ketentuan tersebut tidak mempunyai kekuatan hukum.
- 2) Berdasarkan Putusan Mahkamah Agung tersebut, maka implikasi perpajakannya adalah sebagai berikut:
 - a) Barang hasil pertanian berupa buah-buahan dan sayur-sayuran sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran Peraturan Pemerintah 31/2007 termasuk barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai (Bukan Barang Kena Pajak) sesuai Pasal 4A ayat (2) huruf b Undang-Undang PPN sehingga atas penyerahan, impor, maupun ekspornya tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai.
 - b) Barang hasil pertanian lain yang tidak ditetapkan dalam Lampiran Peraturan Pemerintah 31/2007, yaitu beras, gabah, jagung, sagu dan kedelai adalah barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai (bukan Barang Kena Pajak) sesuai Pasal 4A ayat (2) huruf b Undang-Undang PPN sehingga atas penyerahan, impor, maupun ekspornya tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai.
 - c) Barang hasil pertanian yang merupakan hasil perkebunan, tanaman hias dan obat, tanaman pangan, dan hasil hutan sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran Peraturan Pemerintah 31/2007 yang

semula dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai berubah menjadi dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sehingga atas penyerahan dan impornya dikenai Pajak Pertambahan Nilai dengan tarif 10%, sedangkan atas eksportnya dikenai Pajak Pertambahan Nilai dengan tarif 0% (nol persen).

- d) Sehubungan dengan huruf c) di atas, maka Pengusaha (orang pribadi maupun badan) yang melakukan penyerahan barang hasil pertanian tersebut wajib memungut Pajak Pertambahan Nilai dan untuk itu wajib dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, kecuali pengusaha yang termasuk pengusaha kecil dengan omzet sampai dengan Rp4.800.000.000,00 (empat miliar delapan ratus juta rupiah) per tahun sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 197/PMK.03/2013 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 68/PMK.03/2010 tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai (PMK 197/2013).(PMK No. 197 Tahun 2013 Pasal 1)

B. Akibat Hukum/Implikasi Yang Ditimbulkan Oleh Adanya Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 70P/HUM/2013

Dalam Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 70P/HUM/2013 tersebut, dijelaskan Pendapat Mahkamah Agung yang mendasari Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 70P/HUM/2013 dimaksud, yaitu sebagai berikut:

1. Tidak terdapat relevansi idealistik hukum, dalam ketentuan Pasal 1 ayat (1) huruf c, Pasal 1 ayat (2) huruf a, Pasal 2 ayat (1) huruf f, dan Pasal 2 ayat (2) huruf c Peraturan Pemerintah 31/2007 telah bertentangan baik dengan Undang-Undang PPN dan segala perubahannya maupun dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan yang didasarkan pada Undang- Undang Perpajakan yang terkait.
2. Secara substansi Pasal 1 ayat (1) huruf c, Pasal 1 ayat (2) huruf a, Pasal 2 ayat (1) huruf f, dan Pasal 2 ayat (2) huruf c Peraturan Pemerintah

31/2007 bertentangan dengan Pasal 4A Undang-Undang PPN. Barang hasil pertanian tidak termasuk dalam barang kena pajak yang dikecualikan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai. Barang hasil pertanian tidak termasuk pada barang-barang yang kegiatan penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai menurut Pasal 16B Undang-Undang PPN. Dengan demikian terjadi *cascade effect* (pajak berganda) di tingkat pengusaha kelapa sawit/*crude palm oil* (CPO), karena Pajak Masukan untuk menghasilkan kelapa sawit tidak dapat dikreditkan, sehingga harus dimasukkan dalam komponen harga pokok penjualan/ekspor CPO yang berakibat pada pelemahan daya saing dari pengusaha CPO.

3. Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai terhadap hasil pertanian tidak akan merugikan para petani. Mengingat bahwa Pasal 3A Undang-Undang PPN telah mengatur tentang pengusaha kecil yang batasannya diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan, yang dewasa ini diatur dengan PMK 197/2013 dan melalui mekanisme Pasal 3A huruf c, maka para petani tidak perlu menjadi Pengusaha Kena Pajak.
4. Norma hukum yang terkandung dalam benefit (manfaat) bagi Pengusaha Kena Pajak yang sedang berinvestasi dan membutuhkan likuiditas keuangan "*fresh money*" untuk memperlancar proses berinvestasi. Di samping itu, dampak positif lainnya bagi Pengusaha Kena Pajak dapat lebih cepat melakukan kegiatan produksi, melakukan penyerahan Barang Kena Pajak yang berakibat Pajak Keluaran akan lebih besar dari Pajak Masukan, sehingga keuntungan dalam menghimpun penerimaan negara yang berasal dari pajak.
5. kebijakan atas perlakuan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai bertentangan dengan ketentuan Pasal 1A ayat (1) huruf a, Pasal 7 ayat (2), dan pasal 9 ayat (2) serta Pasal 16B ayat (1) Undang-Undang PPN. Di samping itu, terdapat cacat yuridis dan segi substansi sebagaimana diamanatkan dalam Pasal 10 Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan.

Dari hasil putusan tersebut, beberapa hal yang menjadi akibat hukum/implikasi dari Putusan Mahkamah Agung tersebut menurut peneliti yaitu sebagai berikut:

1. Dari aspek legal (substansi), maka barang hasil pertanian (barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha di bidang pertanian, perkebunan, dan kehutanan) menjadi termasuk bukan Barang Kena Pajak yang bersifat strategis, sehingga atas impor dan/atau penyerahan Barang Kena Pajak barang hasil pertanian tersebut terutang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang berhubungan dengan kegiatan usaha tersebut dapat dikreditkan. Akibat substansi yang berubah tersebut, maka dari aspek ekonomi akan terjadi disparitas pola pemajakan atas barang hasil pertanian sebagaimana diatur dalam Pasal 4A Undang-Undang PPN (kelompok Barang Tidak Kena Pajak/Non Barang Kena Pajak) dan barang hasil pertanian yang menjadi obyek Putusan Mahkamah Agung tersebut. Dan juga, petani atau kelompok petani menanggung beban Pajak Pertambahan Nilai atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak jika dibandingkan dengan Pengusaha Kena Pajak yang kegiatan usahanya di bidang pertanian (termasuk yang terintegrasi/integrated).
2. Dari aspek legal (regulasi), Pemerintah perlu melakukan penyempurnaan terhadap Peraturan Pemerintah 12/2001 beserta perubahannya, selain itu akan terjadi perubahan yang dinamis terkait perlakuan perpajakan dalam pengkreditan pajak masukan bagi pengusaha kena pajak yang melakukan penyerahan yang terutang pajak dan penyerahan yang tidak terutang pajak sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 135/PMK.011/2014 (PMK 78/2010: PMK No. 135/PMK.011/2014: Pasal 2-6).

3. Dari aspek administrasi perpajakan, maka akan timbul potensi penambahan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan bagi pengusaha yang melakukan kegiatan usaha di bidang pertanian, namun di sisi lain terdapat potensi penambahan penerimaan dari Pajak Pertambahan Nilai atas penyerahan barang hasil pertanian yang semula Barang Kena Pajak yang bersifat strategis menjadi Barang Kena Pajak yang terutang Pajak Pertambahan Nilai. Namun untuk potensi penambahan penerimaan ini akan membutuhkan upaya dan biaya yang cukup besar yang antara lain meliputi upaya sosialisasi, administrasi dan pengawasan.

Dengan berbagai implikasi diatas, beberapa tinjauan atas Putusan Mahkamah Agung dapat peneliti paparkan sebagai berikut:

1. Aspek Legal

- a. Barang hasil pertanian yang dihasilkan dari kegiatan usaha di bidang pertanian, perkebunan, dan kehutanan (misalnya kelapa sawit/TBS, kakao, karet, tebu, kopi, kayu, dan hasil pertanian lainnya) yang semula termasuk barang yang bersifat strategis menjadi Barang Kena Pajak yang terutang Pajak Pertambahan Nilai.
- b. Implikasi dari butir a bahwa bagi Pengusaha Kena Pajak yang kegiatan usahanya di bidang pertanian, perkebunan, dan kehutanan (termasuk kegiatan usaha yang terpadu/integrated), seluruh Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang berhubungan dengan kegiatan usaha tersebut dapat dikreditkan.
- c. Sesuai Peraturan Mahkamah Agung Nomor 1 Tahun 2011, apabila dalam jangka waktu 90 (Sembilan puluh) hari sejak tanggal pengiriman Putusan MA (tanggal surat Pengiriman adalah 22 April 2014) Presiden Republik Indonesia belum menindaklanjuti Putusan Mahkamah Agung, maka ketentuan Pasal 1 ayat (1) huruf c, Pasal 1 ayat (2) huruf a, Pasal 2 ayat (1) huruf f, dan Pasal 2 ayat (2) huruf c Peraturan Pemerintah 31/2007 tersebut tidak mempunyai kekuatan hukum (barang hasil pertanian tidak berstatus Barang Kena Pajak bersifat strategis lagi) .

- d. Akibat perubahan status tidak lagi termasuk Barang Kena Pajak bersifat strategis bagi barang hasil pertanian, maka pada periode Januari 2014 sampai dengan berlakunya Putusan Mahkamah Agung tersebut (paling lama sekitar akhir Juli 2014) akan terjadi dinamika/perubahan dalam perlakuan pengkreditan Pajak Masukan bagi barang hasil pertanian (masa transisi), yaitu sebagai berikut:
- 1) Sebelum 1 Januari 2014, berdasarkan Peraturan Pemerintah 31/2007 dan PMK 78/2010 dan perubahannya maka Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang terkait penyerahan Barang Kena Pajak bersifat strategis (diantaranya adalah barang hasil pertanian) mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan.
 - 2) Sejak 1 Januari 2014, yakni dengan berlakunya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 21/PMK.011/2014 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak, maka terbuka kemungkinan bagi Pengusaha Kena Pajak untuk mengkreditkan seluruh PPN masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang terkait penyerahan Barang Kena Pajak bersifat strategis (diantaranya adalah barang hasil pertanian, antara lain TBS).
 - 3) Selanjutnya dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 135/PMK.011/2014 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak, maka ditegaskan kembali bahwa Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena

Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang terkait penyerahan Barang Kena Pajak bersifat strategis (diantaranya adalah barang hasil pertanian) mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai dan tidak dapat dikreditkan.

- 4) Setelah adanya Putusan Mahkamah Agung Nomor 70P/HUM/2013 yang mencabut status Barang Kena Pajak yang bersifat strategis terhadap barang hasil pertanian, maka perlakuan pengkreditan Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang berhubungan dengan penyerahan barang hasil pertanian, seluruhnya menjadi dapat dikreditkan. Namun ketentuan ini hanya berlaku setelah adanya Peraturan Pemerintah yang merubah ketentuan dalam Peraturan Pemerintah 31/ 2007 atau paling cepat 90 (Sembilan puluh) hari setelah pengiriman Putusan MA apabila pemerintah tidak menerbitkan perubahan Peraturan Pemerintah 31/ 2007 tersebut.

2. Aspek Dampak Ekonomis

- a. Terdapat disparitas pola pemajakan yang berbeda atas barang hasil pertanian yang termasuk dalam kelompok Barang Tidak Kena Pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 4A Undang-Undang PPN dengan barang hasil pertanian yang semula termasuk dalam kelompok Barang Kena Pajak yang bersifat strategis. Misalnya jagung, walaupun dikonsumsi bukan sebagai bahan makanan pokok rakyat, tetap termasuk dalam kelompok Barang Tidak Kena Pajak sehingga penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Masukan atas perolehan atas Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak (misalnya pupuk, bahan bakar minyak, truk, jasa pengangkutan, dan lainnya) tidak dapat dikreditkan. Demikian juga, jika Jagung tersebut diproses lebih lanjut menjadi minyak jagung (Barang Kena Pajak), maka Pajak Masukan tersebut tidak dapat dikreditkan atau dimintakan restitusi jika minyak jagung tersebut

diekspor. Berbeda dengan Tandan Buah Segar (TBS), walaupun sama-sama barang hasil pertanian yang diambil langsung dari sumbernya, seluruh Pajak Masukan yang berhubungan dengan TBS dapat dikreditkan.

- b. Beban petani atau kelompok petani yang memilih tidak dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak lebih besar dibandingkan dengan Pengusaha Kena Pajak yang kegiatan usahanya di bidang pertanian (termasuk usaha terpadu/integrated). Hal ini disebabkan petani atau kelompok petani menanggung beban Pajak Pertambahan Nilai atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak. Sedangkan bagi Pengusaha Kena Pajak, Pajak Pertambahan Nilai atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak menjadi Pajak Masukan yang dapat dikreditkan.

3. Aspek Administrasi Perpajakan

- a. Terdapat potensi penambahan penerimaan dari Pajak Pertambahan Nilai atas penyerahan barang hasil pertanian yang semula Barang Kena Pajak yang bersifat strategis menjadi Barang Kena Pajak yang terutang Pajak Pertambahan Nilai.
- b. Dengan pencabutan barang hasil pertanian dari Barang Kena Pajak yang bersifat strategis menjadi Barang Kena Pajak yang terutang Pajak Pertambahan Nilai, seluruh Pajak Masukan dapat dikreditkan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak bagi Pengusaha Kena Pajak yang kegiatan usaha di bidang pertanian termasuk pengusaha yang terpadu/integrated di bidang pertanian (misalnya industri minyak kelapa sawit dan industri kertas).
- c. Data Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan pengusaha di bidang pertanian, perkebunan, dan kehutanan sesuai lampiran Surat Rekomendasi Komite Pengawas Perpajakan Nomor SR-12/KPP/2014, selama kurun waktu 2011 s.d. 2013 masing-masing sebesar Rp11.700.000.000.000,00 (sebelas triliun tujuh ratus miliar rupiah), Rp15.800.000.000.000,00 (lima belas triliun delapan ratus miliar rupiah), dan Rp13.400.000.000.000,00 (tiga belas triliun

empat ratus miliar rupiah). Dengan demikian, pencabutan barang hasil pertanian dari BKP yang bersifat strategis, penambahan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan bagi pengusaha yang melakukan kegiatan usaha di bidang pertanian rata-rata minimal setiap tahun sebesar Rp13.00.000.000.000,00 (tiga belas triliun rupiah).

Selain berbagai aspek tersebut di atas, peneliti juga mencermati keterlambatan Pemerintah untuk melakukan penyempurnaan atau pencabutan terhadap ketentuan Pasal 1 ayat (1) huruf c, Pasal 1 ayat (2) huruf a, Pasal 2 ayat (1) huruf f, dan Pasal 2 ayat (2) huruf c Peraturan Pemerintah 31/2007. Hal ini penting mengingat adanya masa transisi pada tahun 2014 sehubungan dengan perubahan penerapan Pajak Pertambahan Nilai atas barang hasil pertanian, dari semula merupakan barang kena pajak yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai menjadi barang kena pajak yang terutang Pajak Pertambahan Nilai. Selain itu, perubahan penerapan juga terjadi pada mekanisme pengkreditan pajak masukannya.

Untuk itu, peneliti melakukan wawancara dengan salah satu Kepala Sub Bidang Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai di Badan Kebijakan Fiskal (Bpk. Purwitohadi) yang merupakan unit di Kementerian Keuangan selaku koordinator yang mengusulkan Rancangan Peraturan Pemerintah tentang Impor dan/atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai yang merupakan pengganti Peraturan Pemerintah Nomor 12/2001 beserta perubahannya. Adapun pokok-pokok hasil wawancara tersebut, yaitu sebagai berikut:

1. Saat ini Pemerintah sedang menyusun Rancangan Peraturan Pemerintah tentang Impor dan/atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (RPP BKP Strategis), yang akan menggantikan Peraturan Pemerintah Nomor 12/2001 beserta perubahannya.
2. Penyusunan RPP BKP Strategis tersebut salah satunya yaitu dalam rangka menindaklanjuti Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 70P/HUM/2013. Selain menindaklanjuti Putusan Mahkamah Agung tersebut, terdapat beberapa materi dalam Peraturan Pemerintah Nomor 12/2001 beserta perubahannya yang perlu dilakukan penyempurnaan.

3. Proses penyusunan RPP BKP Strategis sendiri saat ini (bulan Maret 2015) telah masuk ke tahap pengharmonisasian, pembulatan, dan pemantapan konsepsi di Kementerian Hukum dan Hak Asasi Manusia.
4. Penyusunan RPP BKP Strategis membutuhkan waktu yang cukup lama dalam penyusunannya sehingga melampaui tanggal 22 Juli 2014 karena penyusunannya melibatkan banyak unit dan instansi terkait mengingat terdapat beberapa materi dalam Peraturan Pemerintah Nomor 12/2001 beserta perubahannya yang dilakukan penyempurnaan.
5. Terkait dengan penerapan Pajak Pertambahan Nilai atas barang hasil pertanian sehubungan dengan adanya Peraturan Pemerintah Nomor 12/2001 beserta perubahannya, untuk mengantisipasi kejelasan penerapan di lapangan, Pemerintah dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak telah mengedarkan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-24/PJ/2014 tentang Pelaksanaan Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 70P/HUM/2013 mengenai Pajak Pertambahan Nilai Atas Barang Hasil Pertanian yang Dihasilkan dari Kegiatan Usaha di Bidang Pertanian, Perkebunan, dan Kehutanan sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007.
6. Sedangkan terkait dengan hasil Putusan Mahkamah Agung sendiri, Bpk. Purwito Hadi berpendapat bahwa hasil putusan tersebut kurang memberikan keadilan bagi kelompok masyarakat tertentu seperti petani, kelompok petani, atau industri menengah yang memiliki omzet di atas Rp4.800.000.000,00 (empat miliar delapan ratus juta) karena mereka harus direpotkan dengan sistem pengadministrasian Pajak Pertambahan Nilai seperti mekanisme pengkreditan pajak masukan, pengukuhan Pengusaha Kena Pajak, pembuatan faktur pajak, dan pelaporan Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai yang harus dilakukan secara periodik.

III. PENUTUP

A. Kesimpulan

1. Penerapan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) terhadap barang hasil pertanian berdasarkan Peraturan Pemerintah 12/2001 dan perubahannya yaitu dibebaskan dari

pengenaan PPN. Sedangkan penerapan PPN terhadap barang hasil pertanian setelah adanya Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 70P/HUM/2013, yaitu barang hasil pertanian bukan merupakan Barang Kena Pajak yang bersifat strategis, sehingga atas penyerahan dan/atau impor barang hasil pertanian, terutang PPN.

2. Akibat hukum/impikasi dari Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 70P/HUM/2013 tersebut menurut peneliti yaitu sebagai berikut:
 - a. Dari aspek legal (substansi), maka barang hasil pertanian menjadi termasuk bukan Barang Kena Pajak (BKP) yang bersifat strategis, sehingga atas impor dan/atau penyerahan BKP barang hasil pertanian tersebut terutang PPN dan Pajak Masukan atas perolehan BKP dan/atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang berhubungan dengan kegiatan usaha tersebut dapat dikreditkan.
 - b. Dari aspek legal (regulasi), Pemerintah perlu melakukan penyempurnaan terhadap Peraturan Pemerintah Nomor 12/2001 beserta perubahannya, selain itu akan terjadi perubahan yang dinamis terkait perlakuan perpajakan dalam pengkreditan pajak masukan bagi pengusaha kena pajak yang melakukan penyerahan yang terutang pajak dan penyerahan yang tidak terutang pajak.
 - c. Dari aspek administrasi perpajakan, maka akan timbul potensi penambahan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan bagi pengusaha yang melakukan kegiatan usaha di bidang pertanian, namun di sisi lain terdapat potensi penambahan penerimaan dari PPN atas penyerahan barang hasil pertanian yang semula BKP yang Bersifat Strategis menjadi BKP yang terutang PPN.

B. Saran

1. Guna memberikan kepastian hukum dan kejelasan praktik di lapangan, Pemerintah perlu segera melakukan percepatan pemrosesan Rancangan Peraturan Pemerintah sebagai pengganti Peraturan Pemerintah 12/2001 beserta perubahannya.
2. Dengan adanya perubahan yang cukup signifikan atas penerapan PPN atas barang hasil pertanian, yaitu dari semula pengenaanya dibebaskan menjadi terutang PPN serta terkait pengkreditan pajak masukan, Pemerintah perlu melakukan sosialisasi kepada masyarakat mengenai perubahan mekanisme tersebut.

DAFTAR PUSTAKA

- Aristanti Widyaningsih, Hukum Pajak dan Perpajakan: Dengan Pendekatan Mind Map, Bandung: Alfabeta, 2011
- As'ad Said Ali, Negara Pancasila Jalan Kemaslahatan Bangsa, Yogyakarta: Pustaka LP3ES, 2009
- CST Kansil dan Christine S.T. Kansil, Pengantar Ilmu Hukum Indonesia. Jakarta: PT Rineka Cipta, 2009
- Fahmi AP. Fane, "Pajak Menurut Syari'ah", dalam Tabloid Republika Dialog Jum'at, Edisi 27 September, 2002
- Hulman Pandjaitan, Kumpulan Kaidah Hukum Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Tahun 1953-2008 Berdasarkan Penggolongannya, Jakarta: Prenada Media Group, 2014
- Mardiasmo., Perpajakan, Yogyakarta: Andi, 2011
- Masdar F. Mas'udi, Agama Keadilan; Risalah Zakat (Pajak) dalam Islam, Cet. 3, Jakarta: P3M, 1993
- M. Ali Hasan, Zakat, Pajak, Asuransi dan Lembaga Keuangan, Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada
- Pusat Pengkajian Hukum Islam dan Masyarakat Madani, Kumpulan Hukum Ekonomi Syariah, Jakarta: Kencana, 2009
- Untung Sukardji, Pajak Pertambahan Nilai, Edisi Revisi 2014, Jakarta: Rajawali Pers, 2014
- Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton, Hukum Pajak: Teori, Analisis, dan Pengembangannya, Edisi 6. Jakarta: Salemba Empat, 2013
- R. Santoso Brotodiharjo, Pengantar Ilmu Hukum Pajak, Bandung: PT Eresco, 1982
- Rochmat Soemitro, Pengantar Singkat Hukum Pajak, Bandung: PT Eresco, 1988
- _____, Pajak Pertambahan Nilai, Edisi Revisi, Bandung: PT. Eresco, 1980
- Sri Pudyatmoko, Pengantar Hukum Pajak, Yogyakarta: ANDI, 2009
- _____, Undang-Undang tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, UU No. 42 Tahun 2009, TLN. No. 5069
- _____, Undang-Undang tentang Mahkamah Agung, UU No. 14 Tahun 1985, TLN. No. 3316
- _____, Peraturan Pemerintah tentang Impor dan/atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang Bersifat Strategis, UU No. 31 Tahun 2007, TLN. No. 4726
- _____, Putusan Mahkamah Agung tentang Permohonan Uji Materiil atas Ketentuan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tentang Perubahan Keempat Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang Impor dan/atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang Bersifat Strategis terhadap Undang-Undang tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Put MA No. 70P/HUM/2013
- _____, Peraturan Mahkamah Agung tentang Hak Uji Materiil, PERMA No. 01 Tahun 2011
- _____, Keputusan Menteri Keuangan tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai, KMK Nomor 571/KMK.03/2003
- _____, Peraturan Menteri Keuangan tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai, PMK Nomor 197/PMK.03/2013

_____, Peraturan Menteri Keuangan tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak, PMK Nomor 135/PMK.011/2014