



PUTUSAN

Nomor 1138/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, tempat kedudukan di Jalan Jenderal Gatot Subroto Nomor 40 - 42, Jakarta, 12190;

Dalam hal ini memberi kuasa kepada:

1. CATUR RINI WIDOSARI, jabatan Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak;
2. BUDI CHRISTIADI, jabatan Kepala Sub Direktorat Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
3. FARCHAN ILYAS, jabatan Kepala Seksi Peninjauan Kembali, Sub Direktorat Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
4. HALEF JAROT DHARRESTA, jabatan Penelaah Keberatan, Sub Direktorat Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;

Keempatnya berkantor di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jalan Jenderal Gatot Subroto Nomor 40 - 42, Jakarta, 12190, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-548/PJ./2015 tanggal 5 Februari 2015;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

melawan:

PT. AGRO MUKO, tempat kedudukan di Gedung Bank Sumut Lantai 7, Jalan Imam Bonjol Nomor 18, Madras Hulu, Medan, 20152;

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-57004/PP/M.IIB/16/2014 tanggal 7 November 2014 yang telah berkekuatan



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:

Bahwa sehubungan telah terbitnya Surat Keputusan Terbanding Nomor: KEP-1073/WPJ.07/2013 tanggal 7 Juni 2013 tentang Keberatan Pemohon Banding atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor 00061/207/10/058/12 tanggal 19 Maret 2012 Masa Pajak April 2010 atas nama Pemohon Banding NPWP:01.069.149.1-058.000, maka Pemohon Banding mengajukan permohonan banding atas Surat Keputusan Terbanding Nomor: KEP-1073/WPJ.07/2013 tanggal 7 Juni 2013 tentang Keberatan Pemohon Banding atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor 00061/207/10/058/12 tanggal 19 Maret 2012 Masa Pajak April 2010;

A. Dasar Formal;

1. Surat Ketetapan Pajak

Bahwa perhitungan surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak April 2010 Nomor 00061/207/10/058/12 tanggal 19 Maret 2012 sebagai berikut:

No	Uraian	Jumlah Rupiah Menurut	
		Pemohon Banding	Terbanding
1.	Dasar Pengenaan Pajak		
	a. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang terutang PPN:		
	a.1. Ekspor	43.843.382.292	43.921.540.397
	a.2. Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	7.227.796.855	7.227.796.855
	a.3. Penyerahan yang PPN-nya dipungut oleh Pemungut PPN	0	0
	a.4. Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	3.819.200.000	3.819.200.000
	a.5. Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	27.130.152	27.130.152
	a.6. Jumlah (a.1 + a.2 + a.3 + a.4 + a.5)	54.917.509.299	54.995.667.404
	b. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang tidak terutang PPN	0	0
	c. Jumlah Seluruh Penyerahan (a.6 + b)	54.917.509.299	54.995.667.404
	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 Aktiva Tetap yang Menurut Tujuan Semula Tidak Untuk Diperjualbelikan		
	d.1. Impor BKP	0	0
	d.2. Pemanfaatan BKP tidak berwujud dari Luar Daerah Pabean	0	0
	d.3. Pemanfaatan JKP dari Luar Daerah Pabean	0	0
	d.4. Pemungutan Pajak oleh Pemungut Pajak	0	0
	d.5. Kegiatan Membangun Sendiri	0	0
	d.6. Penyerahan atas Aktiva Tetap yang Menurut Tujuan Semula Tidak Untuk Diperjualbelikan	0	0
	d.7. Jumlah (d.1 atau d.2 atau d.3 atau d.4 atau d.5 atau d.6)	0	0



2.	Penghitungan PPN Lebih Bayar :	722.779.687	722.779.687
a.	PPN yang harus dipungut/dibayar sendiri (tarif x 1.a.2 atau 1.d.7)		
b.	Dikurangi:	0	0
b.1.	PPN yang disetor di muka dalam Masa Pajak yang sama	4.290.969.916	3.271.849.906
b.2.	Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	0	0
b.3.	STP (Pokok Kurang Bayar)	0	0
b.4.	Dibayar dengan NPWP sendiri	0	0
b.5.	Lain-lain	4.290.969.916	3.271.849.906
b.6.	Jumlah (b.1 + b.2 + b.3 + b.4 + b.5)		
c.	Diperhitungkan:	0	0
c.1.	SKPLB	4.290.969.916	3.271.849.906
d.	Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan (b.6 – c.1)	(3.568.190.229)	(2.549.070.219)
e.	Jumlah perhitungan PPN Kurang Bayar (a – d)		
3.	Kelebihan Pajak yang sudah:	3.568.190.229	3.568.190.229
a.	Dikompensasi ke Masa Pajak berikutnya	0	0
b.	Dikompensasi ke Masa Pajak.....(karena pembetulan)	3.568.190.229	3.568.190.229
c.	Jumlah (a + b)		
		0	1.019.120.010
4.	PPN yang kurang dibayar (2.e+3.c)		
	Sanksi administrasi:		1.019.120.010
a.	Kenaikan Pasal 13 (3) KUP		2.038.240.020
5.	Jumlah PPN yang masih harus dibayar (4+5.g)		

2. Surat Keberatan;

Bahwa atas SKPKB PPN Barang dan Jasa Masa Pajak April 2010 Nomor00061/207/10/058/12 tanggal 19 Maret 2012, Pemohon Banding telah mengajukan Keberatan dengan surat Pemohon Banding NomorG.315/2012 tanggal 13 Juni 2012 ke KPP PMA Lima, namun Keberatan Pemohon banding ditolak seluruhnya dengan Surat Keputusan Terbanding No:KEP-1073/WPJ.07/2013 tanggal 07 Juni 2013 sebagai berikut:

Uraian	Semula (Rp)	Ditambah/ (Dikurangi) (Rp)	Menjadi (Rp)
PPN Kurang (lebih) Bayar	1.019.120.010	-	1.019.120.010
Sanksi Bunga	-	-	-
Sanksi Kenaikan	1.019.120.010	-	1.019.120.010
Jumlah PPN yang Kurang/(Lebih) Dibayar	2.038.240.020	-	2.038.240.020



B. Koreksi yang dilakukan Terbanding;

1. Koreksi Selisih Kurs atas Penyerahan Barang Ekspor CPO Masa April 2010 sebesar Rp.52.360.000,00

Menurut Pemohon Banding/ SPT Rp37.596.196.250,00

Menurut Terbanding (Pemeriksa) Rp37.648.556.250,00

Koreksi Rp 52.360.000,00;

Dasar dilakukan Koreksi:

Bahwa koreksi terjadi karena Pemohon Banding salah dalam melakukan konversi dari USD ke Rp berdasarkan Pasal 11 ayat (1) Peraturan Pemerintah RI Nomor 24 Tahun 2002, ditentukan bahwa apabila pembayaran atau harga jual atau penggantian dilakukan dengan mempergunakan mata uang asing, maka penghitungan besarnya pajak yang terutang harus dikonversi ke dalam mata uang Rupiah dengan menggunakan kurs yang berlaku menurut Keputusan Menteri Keuangan pada saat pembuatan Faktur Pajak;

2. Koreksi Selisih Kurs atas Penyerahan Barang Ekspor SIR Masa April 2010 sebesar Rp.25.798.105,00

Menurut Pemohon Banding/ SPT Rp6.247.186.042,00

Menurut Terbanding (Pemeriksa) Rp6.272.984.147,00

Koreksi Rp 25.798.105,00;

Dasar dilakukan Koreksi:

Bahwa koreksi terjadi karena Pemohon Banding salah dalam melakukan konversi dari USD ke Rp berdasarkan Pasal 11 ayat (1) Peraturan Pemerintah RI Nomor 24 Tahun 2002, ditentukan bahwa apabila pembayaran atau harga jual atau penggantian dilakukan dengan mempergunakan mata uang asing, maka penghitungan besarnya pajak yang terutang harus dikonversi ke dalam mata uang Rupiah dengan menggunakan kurs yang berlaku menurut Keputusan Menteri Keuangan pada saat pembuatan Faktur Pajak;

3. Koreksi Pajak Masukan yang Tidak dapat dikreditkan terdiri dari:

3.1. Koreksi atas Pembelian/Pembayaran BKP/JKP terdiri dari:

Menurut SPT Pemohon Banding Rp4.290.969.916,00

Menurut Terbanding Rp3.271.849.906,00

Rp1.019.120.010,00

3.2. Koreksi atas Pemanfaatan JKP dari Luar daerah Pabean

Rp 10.689.324,00

Rp1.008.430.686,00



3.1. Koreksi Pajak Masukan Dalam Negeri atas Pembelian/ Pembayaran BKP/JKP sebesar Rp1.008.430.686,00 dan Pajak Masukan atas Pemanfaatan JKP dari Luar Daerah Pabean sebesar Rp10.689.324,00

Dasar dilakukan Koreksi:

Bahwa koreksi pajak masukan adalah pajak masukan yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan yang berhubungan dengan kebun yang hasilnya merupakan barang hasil pertanian dimana atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN;

Bahwa hal ini sesuai dengan prinsip perlakuan yang sama (*equal treatment*) terhadap semua Wajib Pajak baik bagi usaha yang *integrated* maupun yang *non-integrated*;

Bahwa adapun atas pajak masukan yang merupakan biaya bersama antara kebun, pabrik, administrasi dan pemasaran tetap diakui secara proporsional dengan melakukan penghitungan kembali sesuai peraturan perundang-undangan yang berlaku;

Dasar Hukum:

- Pasal 4 (1) huruf a UU PPN Nomor 42/2009,
- Pasal 9 (5) UU PPN Nomor 42/2009,
- Pasal 16 B (1) huruf b dan ayat (3) UU PPN Nomor 42/2009 beserta penjelasannya,
- Pasal Nomor 12/2001 tanggal 22 Maret 2001 sebagaimana telah diubah terakhir dengan PP Nomor 31/2007 tanggal 1 Mei 2007,
- PMK Nomor 78/PMK.03/2010 tanggal 5 April 2010,
- SE-90/PJ/2011 tanggal 23 Nopember 2011;

Bahwa jumlah total Pajak Masukan yang dikoreksi ini adalah sebesar:

- Pajak Masukan atas Pemanfaatan JKP dari Luar Daerah Pabean	Rp 16.804.478,00
- Pajak Masukan atas Pembelian/Pembayaran BKP/JKP Dalam Negeri	Rp4.158.196.276,00
	<hr/>
	Rp4.175.000.754,00

Bahwa berikut ini Pemohon Banding sampaikan Rekapitulasi Pajak Masukan Menurut SPT Masa PPN/PKP yang dikoreksi oleh Terbanding;



Nama Pemberi JKP	Invoice	Tanggal	USD	Kurs Rp	DPP Rp	PPN Rp	Tanggal Setor (SSP)	STP Rp
JH. Agriculture	PT AME/02/10/1	08/02/2010	4842,75	9.294,75	45.012.151	4.501.215	15/04/2010	90.024
MJ Redshaw	10/02F	30/03/2010	6.780,30	9.126,60	61.881.086	6.188.109	17/05/2010	371.287
					106.893.237	10.659.324		461.311

3.2. Koreksi STP atas PPN Pemanfaatan JKP dari Luar Daerah Pabean yaitu JH. Agriculture Services sebesar Rp 90.024,00 dan MJ Redshaw, B.Sc. M.Sc. sebesar Rp 371.287,00

Dasar dilakukan Koreksi:

Bahwa berdasarkan Pasal 9 ayat 2a UU KUP dan hasil Pemeriksaan diketahui bahwa terdapat beberapa SSP PPN Jasa Luar Negeri yang sejak saat Terutang atau sejak dipungut terlambat (terlambat 1 bulan atau lebih dari sebulan) disetorkan oleh Pemohon Banding, sehingga oleh Terbanding dikenakan Sanksi Administrasi berupa bunga sebesar 2% per/se-bulan dari SSP PPN Jasa Luar Negeri;

C. Alasan Pemohon Banding;

1. Koreksi Selisih Kurs atas Penyerahan Barang Ekspor CPO Masa April 2010 sebesar Rp.52.360.000,00

Menurut Pemohon Banding/SPT Rp37.596.196.250,00

Menurut Terbanding (Pemeriksa) Rp37.648.556.250,00

Koreksi Rp 52.360.000,00

Penjelasan Pemohon Banding:

Bahwa kurs KMK yang diterbitkan oleh Pemerintah sekali seminggu adalah sebagai dasar menghitung Pajak dalam Rupiah, dalam hal ini perhitungan pajak termasuk PPN jika transaksi dilakukan dalam Valuta Asing. Kurs yang dipakai dalam pencacatan baik itu kurs BI ataupun kurs KMK tidak ada pengaruhnya terhadap perhitungan pajak, karena transaksi ini adalah Penjualan Ekspor dimana tarif PPN-nya adalah 0%;

Bahwa dengan penjelasan di atas maka koreksi Selisih Kurs atas Penyerahan Barang Ekspor CPO Masa April 2010 sebesar Rp52.360.000,00 Pemohon Banding tolak;



2. Koreksi Selisih Kurs atas Penyerahan Barang Ekspor SIR Masa April 2010 sebesar Rp25.798.105,00

Menurut Pemohon Banding/SPT	Rp6.247.186.042,00
Menurut Terbanding (Pemeriksa)	<u>Rp6.272.984.147,00</u>
Koreksi	Rp 25.798.105,00

Penjelasan Pemohon Banding:

Bahwa kurs KMK yang diterbitkan oleh Pemerintah sekali seminggu adalah sebagai dasar menghitung Pajak dalam Rupiah, dalam hal ini perhitungan pajak termasuk PPN jika transaksi dilakukan dalam Valuta Asing. Kurs yang dipakai dalam pencacatan baik itu kurs BI ataupun kurs KMK tidak ada pengaruhnya terhadap perhitungan pajak, karena transaksi ini adalah Penjualan Ekspor dimana tarif PPN-nya adalah 0%;

Bahwa dengan penjelasan di atas maka koreksi Selisih Kurs atas Penyerahan Barang Ekspor SIR Masa April 2010 sebesar Rp25.798.105,00 Pemohon Banding tolak;

3. Koreksi Pajak Masukan yang Tidak dapat dikreditkan terdiri dari:

3.1. Koreksi atas Pembelian/Pembayaran BKP/JKP terdiri dari:

Menurut SPT Pemohon Banding	Rp4.290.969.916,00
Menurut Terbanding	<u>Rp3.271.849.906,00</u>

Rp1.019.120.010,00

3.2. Koreksi atas Pemanfaatan JKP dari Luar daerah Pabean

Rp 10.689.324,00

Rp1.008.430.686,00

3.1. Koreksi Pajak Masukan Dalam Negeri atas Pembelian/Pembayaran BKP/JKP sebesar Rp1.008.430.686,00 dan Pajak Masukan atas Pemanfaatan JKP dari Luar Daerah Pabean sebesar Rp 10.689.324,00;

Penjelasan Pemohon Banding:

Bahwa dasar hukum yang diambil Terbanding untuk melakukan koreksi pajak masukan adalah Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 78/PMK.03/2010 tanggal 5 April 2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang melakukan Penyerahan yang terhutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terhutang Pajak. Pemohon Banding ingin menjelaskan mengenai jenis kegiatan usaha Pemohon Banding, bahwa Pemohon Banding bergerak di industri minyak kelapa sawit dan industri karet dimana Produk yang dijual oleh Pemohon Banding adalah Minyak Kelapa Sawit



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

(CPO) dan *Palm Kernel* (PK) serta *Standar Indonesia Rubber* (SIR). Pemohon Banding tidak menjual hasil perkebunan berupa Tandan Buah Segar (TBS) dan Getah Karet kepada Pihak lain;

Bahwa sesuai dengan Surat Pemberitahuan tentang Persetujuan Presiden Nomor 218/I/PMA/1989 tanggal 31 Oktober 1989 dari Badan Koordinasi Penanaman Modal, Bidang usaha Pemohon Banding adalah Perkebunan Kelapa Sawit, Karet dan Cokelat terpadu dengan pengolahannya;

Bahwa maksud dari terpadu atau terintegrasi (*integrated*) disini adalah bahwa industri Pengolahan CPO, PK dan SIR Pemohon Banding menyatu dengan usaha Perkebunan Sawit dan Karet Pemohon Banding dalam satu entitas usaha, sehingga Terbanding seharusnya melihat kegiatan usaha Pemohon Banding sebagai suatu kegiatan usaha terpadu dan bukan sebagai kegiatan usaha yang masing-masing berdiri sendiri;

Bahwa dalam melakukan kegiatan usaha tersebut, Pemohon Banding mengelola antara lain:

- Perkebunan kelapa sawit mulai dari pengolahan lahan, menanam, memelihara, membangun dan memanen buah sawit/Tandan Buah Segar (TBS). Adapun hasil perkebunan kelapa sawit Pemohon Banding ini tidak dimaksudkan untuk dijual, tetapi seluruhnya diolah lebih lanjut menjadi produk minyak kelapa sawit/*Crude Palm Oil* (CPO) dan Inti sawit/*Palm Kernel* (PK). CPO dan PK yang dihasilkan inilah yang kemudian dijual kepada pihak lain dan merupakan pendapatan bagi Pemohon Banding;
- Perkebunan Karet mulai dari pengolahan lahan, menanam, memelihara, membangun dan memanen Getah Karet. Adapun hasil perkebunan Karet Pemohon Banding ini tidak dimaksudkan untuk dijual, tetapi seluruhnya diolah lebih lanjut menjadi produk *Standard Indonesia Rubber* (SIR). SIR yang dihasilkan inilah yang kemudian dijual kepada pihak lain dan merupakan pendapatan bagi Pemohon Banding;

Bahwa dalam Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 31 Tahun 2007 tanggal 1 Mei 2007 tentang perubahan keempat atas Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 Tentang Impor dan Atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu Yang Bersifat Strategis

Halaman 8 dari 50 halaman. Putusan Nomor 1138/B/PK/PJK/2016



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Yang Dibebaskan Dan Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, Pasal 2 ayat (2) atas penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis berupa barang hasil pertanian dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai. Berdasarkan ketentuan tersebut maka penyerahan merupakan syarat pembebasan Pajak Pertambahan Nilai;

Bahwa sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai Nomor 42 tahun 2009 dan berdasarkan PP Nomor 31 tahun 2007 tanggal 1 Mei 2007, Produk CPO, PK dan SIR tidak termasuk sebagai barang atau jasa yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, sehingga atas penyerahan CPO, PK dan SIR yang dilakukan oleh Pemohon Banding harus dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sebesar 10%; Bahwa Pemohon Banding tidak pernah, melakukan penyerahan TBS dan Getah Karet seperti yang dimaksud dalam PP Nomor 31 tahun 2007 tanggal 1 Mei 2007, Pemohon Banding seperti halnya dalam penjelasan tersebut diatas, mengolah hasil perkebunan berupa TBS menjadi CPO, PK dan Getah Karet menjadi SIR yang semuanya merupakan hasil akhir berupa BKP yang terutang pajak;

Bahwa hal ini juga diperkuat dengan Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE-95/PJ/2010 tanggal 20 September 2010 tentang Penegasan Perlakuan Pajak Pertambahan Nilai dan Barang Kena Pajak Tertentu dan/atau Jasa Kena Pajak Tertentu dan/atau Barang Kena Pajak Tertentu Yang Bersifat Strategis yang diekspor dan Barang Hasil Pertanian yang bersifat strategis yang dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, dalam butir 3:

"Fasilitas perpajakan berupa Pajak Pertambahan Nilai terutang tidak dipungut atau dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud pada angka 1 huruf f angka 2, terbatas untuk penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu dan/atau Jasa Kena Pajak Tertentu dan/atau Barang Kena Pajak Tertentu, impor Barang Kena Pajak Tertentu, pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud Tertentu dan Jasa Kena Pajak Tertentu Dari Luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean, dan tidak mencakup ekspor Barang Kena Pajak

Halaman 9 dari 50 halaman. Putusan Nomor 1138/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)



Berwujud, ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud atau ekspor Jasa Kena Pajak”;

Bahwa dalam Pasal 16 B ayat (3) UU PPN Nomor 42 Tahun 2009 dinyatakan bahwa *“Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/ atau Perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan”;*

Dalam penjelasannya:

Berbeda dengan ketentuan pada ayat (2), adanya perlakuan khusus berupa pembebasan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai mengakibatkan tidak adanya Pajak Keluaran, sehingga Pajak Masukan yang berkaitan dengan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang memperoleh pembebasan tersebut tidak dapat dikreditkan;

Contoh:

Pengusaha Kena Pajak B memproduksi Barang Kena Pajak yang mendapat fasilitas dari negara, yaitu atas penyerahan Barang Kena Pajak tersebut dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai. Untuk memproduksi Barang Kena Pajak tersebut, Pengusaha Kena Pajak B menggunakan Barang Kena Pajak lain dan/atau Jasa Kena Pajak sebagai bahan baku, bahan pembantu, barang modal ataupun sebagai komponen biaya lain. Pada waktu memberi Barang Kena Pajak lain dan/atau Jasa Kena Pajak tersebut, Pengusaha Kena Pajak B membayar Pajak Pertambahan Nilai kepada Pengusaha Kena Pajak yang menjual atau menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak tersebut;

Meskipun Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak B kepada Pengusaha Kena Pajak pemasok tersebut merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan, karena tidak ada Pajak Keluaran berhubung diberikannya fasilitas dibebaskan dari pengenaan pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1), Pajak Masukan tersebut menjadi tidak dapat dikreditkan;

Bahwa dalam kalimat Pasal 16B ayat (3) UU PPN terdapat penggunaan kata “penyerahan”. Pasal ini mengatur apabila Wajib Pajak melakukan penyerahan Barang Kena Pajak tersebut dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, maka



Pajak Masukan yang berkaitan dengan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang memperoleh pembebasan tersebut tidak dapat dikreditkan;

Bahwa Pemohon Banding tidak pernah melakukan penyerahan yang mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN, tetapi melakukan penyerahan BKP yang terutang PPN, sehingga semua Pajak Masukan yang berkaitan dengan penyerahan BKP dan/atau JKP tersebut dapat dikreditkan sesuai dengan Pasal 9 UU PPN No 42 Tahun 2009;

Bahwa merujuk alasan Pemeriksa/Terbanding mengenai unit kegiatan yang menghasilkan BKP (CPO, PK dan SIR) dan unit kegiatan kebun yang menghasilkan BKP bersifat strategis yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN (TBS dan Getah Karet) bahwa sesuai Pasal 1 ayat (16) UU PPN pengertian menghasilkan adalah kegiatan mengolah melalui proses mengubah bentuk dan/atau sifat suatu barang dari bentuk aslinya menjadi barang baru atau mempunyai daya guna baru atau kegiatan mengolah sumber daya alam, termasuk menyuruh orang pribadi atau badan lain melakukan kegiatan tersebut;

Bahwa merujuk pada pengertian menghasilkan tersebut di atas pada kegiatan usaha Pemohon Banding, maka yang dimaksud dengan menghasilkan pada kegiatan usaha Pemohon Banding adalah bukan menghasilkan TBS dan Getah Karet karena kegiatan usaha Pemohon Banding dimulai dari pembersihan lahan, penanaman lahan, dan pemanenan TBS dan Getah Karet yang kemudian diolah menghasilkan CPO, PK dan SIR yang diserahkan/dijual kepada pihak lain;

Bahwa jadi hasil akhir proses mengubah bentuk dan atau sifat suatu barang sebagaimana dalam Pasal 1 ayat (16) UU PPN untuk perusahaan terpadu (*integrated*) adalah dimulai dari pembersihan lahan sampai tahap produk akhir berupa CPO, PK dan SIR sehingga dengan demikian:

- a. Tidak ada penyerahan TBS dan Getah Karet dalam kegiatan usaha Pemohon Banding,
- b. Yang ada adalah hanya penyerahan CPO, PK dan SIR;

Bahwa sesuai dengan PMK Nomor 78/PMK.03/2010 dalam butir penjelasan "Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak



dan/atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata hanya digunakan untuk kegiatan yang, atas penyerahannya mendapat Pajak Pertambahan Nilai dapat dikreditkan seluruhnya". Dari penjelasan tersebut, bahwa Pemohon Banding tidak pernah melakukan penyerahan BKP yang bersifat strategis berupa TBS dan Getah Karet, untuk dijual ke pihak lain karena TBS dan Getah Karet yang dipanen merupakan bahan baku, kemudian diolah melalui proses produksi di Pabrik Minyak Kelapa Sawit dan Pabrik Karet yang hasil akhirnya berupa CPO,PK dan SIR;

Bahwa penyerahan CPO,PK dan SIR kepada pembeli merupakan BKP yang terutang PPN sehingga atas seluruh Pajak Masukannya dapat dikreditkan sebagaimana diatur dalam Pasal 9 ayat (2) UU PPN "Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran dalam Masa Pajak yang sama" dan selama tidak bertentangan dengan persyaratan Faktur Pajak Masukan yang dapat dikreditkan sebagaimana diatur dalam Pasal 13 ayat (5) dan (9) UU PPN;

Bahwa adapun jika permasalahannya adalah prinsip perlakuan yang sama dan adil (*equal treatment*), Pemohon Banding setuju dilakukan koreksi atas Pajak Masukan Pembelian pupuk dan Barang Modal lainnya apabila Pemohon Banding melakukan penjualan atau penyerahan TBS dan Getah Karet pada Masa April 2010 kepada pihak lain. Karena hal ini selaras dengan PMK Nomor 78/PMK.03/2010. Apabila perusahaan Pemohon Banding dalam tahun berjalan menyerahkan/menjual Barang Kena Pajak Yang dibebaskan maka dalam akhir tahun akan dilakukan perhitungan kembali atas Pajak Masukan sesuai dengan PMK Nomor 78/PMK.03/2010;

Bahwa disisi lain periu Pemohon Banding sampaikan ulang bahwa sepanjang Pemohon Banding ketahui, tidak ada Perusahaan *Integrated* Kelapa Sawit yang mau untuk menjual TBS dan Getah Karet atas hasil perkebunannya kepada Perusahaan lain, kecuali Perusahaan itu adalah Perusahaan yang hanya mempunyai perkebunan saja (tidak mempunyai pabrik sendiri untuk pengolahan TBS, menjadi CPO dan PK dan Getah Karet menjadi SIR);



Bahwa dengan demikian jelas karena Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan/penjualan Tandan Buah Segar (TBS) dan Getah Karet yang dibebaskan dan Pajak Pertambahan Nilai kepada pihak lain akan tetapi hanya melakukan kegiatan usaha yang mana atas seluruh penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai sebesar 10% yaitu dalam hal ini melakukan penjualan produk CPO,PK dan SIR, maka menurut Pemohon Banding seharusnya seluruh Pajak Masukan yang dikoreksi oleh Terbanding tersebut dapat Pemohon Banding Kreditkan;

Bahwa perlu Pemohon Banding informasikan sebagai bahan pertimbangan Majelis bahwa sudah pernah ada putusan Pengadilan Pajak atas nama PT Kayung Agro Lestari dengan nomor putusan NomorPUT.40525/PP/M.VIII/16/2012 yang mengabulkan seluruh permohonan banding atas Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;

Bahwa dengan penjelasan di atas maka Koreksi Pajak Masukan Dalam Negeri atas Pembelian/Pembayaran BKP/JKP sebesar Rp 1.008.430.686,00 dan Pajak Masukan atas Pemanfaatan JKP dari Luar Daerah Pabean sebesar Rp 10.689.324,00 Pemohon Banding tolak;

3.2. Koreksi STP atas PPM Pemanfaatan JKP dari Luar Daerah Pabean yaitu JH. Agriculture Services sebesar Rp 90.024,00 dan MJ Redshaw, B.Sc., M.Sc. sebesar Rp 371.287,00;

Nama Pemberi JKP	Invoice	Tanggal	USD	Kurs Rp	DPP Rp	PPN Rp	Tanggal Setor (SSP)	STP Rp
JH. Agriculture	PT AME/02/10/1	08/02/2010	4842,75	9.294,75	45.012.151	4.501.215	15/04/2010	90.024
MJ Redshaw	10/02F	30/03/2010	6.780,30	9.126,60	61.881.086	6.188.109	17/05/2010	371.287
					106.893.23	10.659.324		461.311

Penjelasan Pemohon Banding:

Bahwa koreksi STP PPN atas Pemanfaatan JKP dari Luar Daerah Pabean (PPN Jasa Luar Negeri) yaitu JH Agriculture Services sebesar Rp90.024,00 dan M.J Redshaw, B.Sc.M.Sc sebesar Rp371.287,00 Pemohon Banding terima;

D. Kesimpulan;

Bahwa berdasarkan uraian di atas, Pemohon Banding mohon agar majelis dapat meninjau kembali Surat Keputusan Terbanding Nomor KEP-



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

1073/WPJ.07/2013 tanggal 07 Juni 2013 tentang Keberatan Wajib Pajak atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor00061/207/10/058/12 tanggal 19 Maret 2012 Masa Pajak April 2010 atas nama Pemohon Banding, NPWP 01.069.149.1-058.000, dan menetapkan kembali berdasarkan hitungan sebagai berikut:

1. Dasar Pengenaan Pajak	
- Penyerahan yang PPN nya harus dipungut	Rp7.227.796.855,00
2. Penghitungan PPN Kurang Bayar	
- PPN yang harus dibayar/dipungut sendiri	Rp 722.779.687,00
3. Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	
- Pajak Masukan yang dapat dikreditkan	<u>Rp4.290.969.916,00</u>
4. Jumlah Pajak yang dapat diperhitungkan	Rp3.568.190.229,00
5. Kelebihan Pajak yang dikompensasikan	<u>Rp3.568.190.229,00</u>
6. PPN yang Kurang (Lebih) Dibayar	Rp NIHIL

Bahwa demikian uraian Surat Permohonan Banding ini Pemohon Banding sampaikan, Apabila Majelis masih memerlukan tambahan data dan keterangan serta penjelasan tentang hal-hal yang Pemohon Banding sebutkan dalam Surat Banding ini, Pemohon Banding bersedia untuk menyampaikan secara tertulis atau dalam sidang di Pengadilan Pajak;

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-57004/PP/M.IIB/16/2014 tanggal 7 November 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Menyatakan mengabulkan sebagian banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-1073/WPJ.07/2013 tanggal 07 Juni 2013, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak April 2010 Nomor: 00061/207/10/058/12 tanggal 19 Maret 2012, atas nama: PT. Agro Muko, NPWP 01.069.149.1-058.000, beralamat di Gedung Bank Sumut Lantai 7, Jalan Imam Bonjol Nomor 18, Madras Hulu, Medan, 20152, dengan perhitungan sebagai berikut:

DPP PPN	Rp 54.995.667.404
Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri	Rp 722.779.687
Pajak yang dapat diperhitungkan	Rp 4.290.969.916 (-)
PPN Kurang (Lebih) Bayar	<u>(Rp 3.568.190.229)</u>
Kelebihan yang sudah dikompensasikan	Rp 3.568.190.229 (+)
PPN Yang Kurang (Lebih) Bayar	<u>Rp 0</u>



Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-57004/PP/M.IIB/16/2014 tanggal 7 November 2014 diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 4 Desember 2014, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus tanggal 5 Februari 2015 diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 26 Februari 2015, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 26 Februari 2015;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 23 September 2015, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 22 Oktober 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-alasan Peninjauan Kembali yang pada pokoknya sebagai berikut:

I. Tentang Alasan Pengajuan Peninjauan Kembali

Bahwa Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.57004/PP/M.IIB/16/2014 tanggal 07 November 2014 telah dibuat dengan tidak memperhatikan ketentuan yuridis formal atau mengabaikan fakta yang menjadi dasar pertimbangan dalam koreksi yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding), sehingga menghasilkan putusan yang tidak adil dan tidak sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku di Indonesia. Oleh karenanya Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.57004/PP/M.IIB/16/2014 tanggal 07 November 2014 diajukan Peninjauan Kembali berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak :

Permohonan Peninjauan Kembali dapat diajukan berdasarkan alasan



sebagai berikut:

- e. Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku;

II. Tentang Formal Jangka Waktu Pengajuan Memori Peninjauan Kembali;

1. Bahwa Salinan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.57004/PP/M.IIB/16/2014 tanggal 07 November 2014, atas nama PT. Agro Muko (Termohon Peninjauan Kembali/semula Pemohon Banding), telah diberitahukan secara patut dan dikirimkan oleh Pengadilan Pajak kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan cara disampaikan secara langsung kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) pada tanggal 8 Desember 2014 sesuai Tanda Terima Surat TPST Direktorat Jenderal Pajak Nomor Dokumen 201412080084.
2. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e dan Pasal 92 ayat (3) *juncto* Pasal 1 angka 11 UU Pengadilan Pajak, maka pengajuan Memori Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.57004/PP/M.IIB/16/2014 tanggal 07 November 2014 ini masih dalam tenggang waktu yang diijinkan oleh Undang-Undang Pengadilan Pajak atau setidaknya-tidaknya antara tenggang waktu pengiriman/pemberitahuan Putusan Pengadilan Pajak tersebut dengan Permohonan Peninjauan Kembali ini belum lewat waktu sebagaimana telah ditentukan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, sudah sepatutnyalah Memori Peninjauan Kembali ini diterima oleh Mahkamah Agung Republik Indonesia.

III. Tentang Pokok Sengketa Pengajuan Peninjauan Kembali;

Bahwa yang menjadi pokok sengketa dalam permohonan Peninjauan Kembali ini adalah sebagai berikut:

- ***Sengketa tentang Koreksi Positif Pajak Masukan yang Terkait Dengan Perolehan BKP Tertentu yang Bersifat Strategis Sebesar Rp 1.019.120.010,00 yang Tidak Dapat Dipertahankan Oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak.***

IV. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali;

Bahwa setelah Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) membaca, memeriksa dan meneliti Putusan Pengadilan Pajak Nomor : Put.57004/PP/M.IIB/16/2014 tanggal 07 November 2014, maka dengan ini



menyatakan sangat keberatan atas putusan Pengadilan Pajak tersebut, karena pertimbangan hukum yang keliru dan telah mengabaikan fakta-fakta hukum (*rechtsfeit*) dan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dalam pemeriksaan Banding di Pengadilan Pajak atau setidak-tidaknya telah membuat suatu kekhilafan baik berupa *error facti* maupun *error juris* dalam membuat pertimbangan-pertimbangan hukumnya, sehingga pertimbangan hukum dan penerapan dasar hukum yang telah digunakan menjadi tidak tepat serta menghasilkan putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan (*contra legem*), khususnya peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

1. Bahwa pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak atas sengketa *a quo* ini sebagaimana tertuang dalam putusan *a quo* pada halaman 54 sampai dengan halaman 55 yang antara lain berbunyi sebagai berikut:

Bahwa Majelis berpendapat bahwa penerapan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang Impor dan atau Penyerahan Barang Kena Pajak tertentu yang bersifat Strategis dan Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan dalam kasus Pemohon Banding adalah tidak tepat karena Peraturan Pemerintah ini ditujukan untuk usaha perkebunan yang menghasilkan dan menyerahkan atau menjual TBS (kepada pihak luar), sedangkan Pemohon Banding adalah perusahaan yang bersifat integrated dalam arti melakukan proses produksi dimana dari tahap awal sampai hasil akhir (perkebunan s.d. pengolahan) dilaksanakan dalam jalur produksinya sendiri. Dalam hal ini, tidak ada penyerahan TBS Sawit dan Karet oleh Pemohon Banding kepada pihak eksternal perusahaan dan menurut Majelis, tidak bisa dikatakan bahwa ada penyerahan TBS Sawit dan Karet di dalam unit usahanya karena hasil akhir (produk akhir) Pemohon Banding adalah Crude Palm Oil (CPO) dan Palm Kernel (PK) serta hasil pengolahan Karet;

Bahwa dalam jalur produksi Pemohon Banding dapat dikatakan bahwa TBS yang merupakan hasil unit/divisi perkebunan merupakan produk setengah jadi yang diolah lebih lanjut dalam unit/divisi Pengolahan menjadi barang jadi yaitu Crude Palm Oil (CPO) dan Palm Kernel (PK) serta hasil pengolahan karet, sehingga merupakan jalur produksi dari awal (unit/divisi perkebunan) sampai akhir



(unit/divisi Pengolahan) tidak terputus (terintegrasi) dilakukan dan dimiliki Pemohon Banding;

Bahwa menurut Majelis, berkaitan dengan argumentasi Terbanding bahwa sesuai memori penjelasan Pasal 16B ayat (1) UU PPN yang antara lain dijelaskan bahwa salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakekatnya sama (equal treatment) dengan berpegang teguh pada ketentuan perundang-undangan yang berlaku, maka Majelis berpendapat harus dilihat praktek usaha sejenis yaitu di dalam suatu Usaha Industri yang integrated maka tidak dikenakan PPN atas produk barang setengah jadi untuk diproses menjadi barang jadi. Persamaan perlakuan yang seperti inilah yang harus dipegang;

Bahwa berkaitan dengan prinsip perlakuan yang sama dan adil (equal treatment), Majelis sependapat Pemohon Banding, yaitu bahwa koreksi atas Pajak Masukan Pembelian pupuk dan Barang Modal lainnya dilakukan apabila Perusahaan Kelapa Sawit Terintegrasi terbukti melakukan penjualan atau penyerahan TBS dan CPO secara bersama-sama, selaras dengan PMK 78/PM K.03/2010 tanggal 5 April 2010 tentang Pedoman Perhitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak Yang Melakukan Penyerahan Yang Terutang Pajak dan Penyerahan Yang Tidak Terutang Pajak;

Bahwa menurut Majelis, Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 78/PMK.03/2010 tanggal 5 April 2010 Pasal 2 ayat (1) huruf a dimana disebutkan bahwa bagi Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan usaha terpadu (integrated) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan unit atau kegiatan lain yang melakukan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak, tidak tepat untuk diterapkan kepada Pemohon Banding terkait dengan hasil produksi setengah jadi berupa TBS Sawit dan hasil produksi akhir berupa CPO dan produk sampingan lain, karena Usaha Pemohon Banding adalah ter-integrated dalam arti seluruh jalur produksi dari awal (perkebunan dengan hasil produksi TBS Sawit) hingga akhir (unit pengolahan/pabrikasi dengan hasil CPO dan



produk sampingan lain) dimiliki dan dilakukan oleh Pemohon Banding;

Bahwa berkaitan dengan dalil Pemohon Banding, yaitu Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia No 70P/HUM/2013 tanggal 25 Februari 2014 mengenai Perkara Permohonan Hak Uji Materil atas PP No 31/2007 tanggal 1 Mei 2007 yang menyatakan: "bahwa atas PP No 31 Tahun 2007 dinyatakan tidak sah dan tidak berlaku dan tidak bisa dipakai untuk penetapan sehingga atas koreksi Pajak Masukan untuk Kebun karena dinyatakan sebagai Barang Strategis batal demi hukum", Majelis tidak sependapat Putusan a quo berlaku surut dan berlaku pada sengketa banding ini;

bahwa selanjutnya, berdasarkan penelitian dokumen dan keterangan para pihak, diketahui Pajak Masukan yang dikoreksi Terbanding aquo adalah Pajak Masukan yang tidak termasuk dalam kriteria Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan sebagaimana diatur dalam Pasal 9 ayat (8) dan Pasal 16B ayat (3) UU PPN;

Bahwa dengan demikian, Majelis berpendapat Pajak Masukan yang dikoreksi Terbanding adalah Pajak Masukan, yang dibayar Pemohon Banding untuk pekerjaan di lapangan, perawatan di lapangan, pengadaan koral sewa eksafator dan pembelian-pembelian pupuk, pada unit perkebunan yang menghasilkan TBS dan Karet pada akhirnya nyata-nyata berkaitan langsung dengan unit kegiatan pabrikasi (pengolahan) yang menghasilkan CPO dan produk lainnya yang atas penyerahannya terutang PPN, yaitu dengan skema pupuk untuk perkebunan kelapa sawit menghasilkan TBS dan Karet, yang kemudian diolah menjadi CPO dan produk lainnya di pabrik milik sendiri (Integrated) dan dijual kepada pihak di luar Pemohon Banding;

Bahwa berdasarkan uraian tersebut, Majelis berkesimpulan Pajak Masukan a quo untuk perolehan Barang Kena Pajak (BKP) yang berhubungan langsung dengan kegiatan usaha dan atas penyerahannya terutang PPN (CPO);

Bahwa dengan demikian, Majelis berpendapat Pajak Masukan Masa Pajak April 2010 sebesar Rp1.019.120.010,00 berupa PPN yang dibayar atas kegiatan perkebunan (pekerjaan di lapangan, perawatan di lapangan, pengadaan koral sewa eksafator dan pembelian-pembelian pupuk) oleh Pemohon Banding pada unit perkebunan



yang menghasilkan TBS Sawit dan Karet, kemudian diolah lebih lanjut pada Unit Pengolahan (pabrik) Pemohon Banding menjadi CPO dan produk lainnya, dapat dikreditkan Pemohon Banding; bahwa berdasarkan pemeriksaan dokumen dan fakta-fakta dalam persidangan serta keterangan para pihak dalam persidangan, Majelis berpendapat bahwa koreksi Terbanding atas Pajak Masukan Masa Pajak April 2010 sebesar Rp1.019.120.010,00 a quo tidak dapat dipertahankan;

2. Bahwa ketentuan perundang-undangan yang terkait dengan pokok sengketa yang digunakan sebagai dasar hukum peninjauan kembali antara lain sebagai berikut:

2. 1. Bahwa Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (UU Pengadilan Pajak), antara lain menyebutkan:

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).

Memori penjelasan Pasal 76 menyebutkan:

Pasal ini memuat ketentuan dalam rangka menentukan kebenaran materiil, sesuai dengan asas yang dianut dalam Undang-Undang perpajakan.

Oleh karena itu, Hakim berupaya untuk menentukan apa yang harus dibuktikan, beban pembuktian, penilaian yang adil bagi para pihak dan sahnya bukti dari fakta yang terungkap dalam persidangan, tidak terbatas pada fakta dan hal-hal yang diajukan oleh para pihak.

Pasal 78:

Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim.

Memori penjelasan Pasal 78 menyebutkan:

Keyakinan Hakim didasarkan pada penilaian pembuktian dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan.



2. 2. Bahwa 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 (UU PPN), antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 16B ayat (1):

Pajak terutang tidak dipungut sebagian atau seluruhnya atau dibebaskan dari pengenaan pajak, baik untuk sementara waktu maupun selamanya, untuk:

- a. *Kegiatan di kawasan tertentu atau tempat tertentu di dalam Daerah Pabean;*
- b. *Penyerahan Barang Kena Pajak tertentu atau penyerahan Jasa Kena Pajak tertentu;*
- c. *Impor Barang Kena Pajak tertentu;*
- d. *Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud tertentu dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean; dan*
- e. *Pemanfaatan Jasa Kena Pajak tertentu dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean*

diatur dengan Peraturan Pemerintah.

Penjelasan Pasal 16B ayat (1):

Salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan. Oleh karena itu, setiap kemudahan dalam bidang perpajakan, jika benar-benar diperlukan, harus mengacu pada kaidah di atas dan perlu dijaga agar di dalam penerapannya tidak menyimpang dari maksud dan tujuan diberikannya kemudahan tersebut.

Tujuan dan maksud diberikannya kemudahan pada hakikatnya untuk memberikan fasilitas perpajakan yang benar-benar diperlukan terutama untuk berhasilnya sektor kegiatan ekonomi yang berprioritas tinggi dalam skala nasional, mendorong perkembangan dunia usaha dan meningkatkan daya saing, mendukung pertahanan nasional, serta memperlancar pembangunan nasional.



Pasal 16B ayat (3):

Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan.

Penjelasan Pasal 16B ayat (3):

Berbeda dengan ketentuan pada ayat (2), adanya perlakuan khusus berupa pembebasan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai mengakibatkan tidak adanya Pajak Keluaran, sehingga Pajak Masukan yang berkaitan dengan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang memperoleh pembebasan tersebut tidak dapat dikreditkan.

Contoh:

Pengusaha Kena Pajak B memproduksi Barang Kena Pajak yang mendapat fasilitas dari negara, yaitu atas penyerahan Barang Kena Pajak tersebut dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.

Untuk memproduksi Barang Kena Pajak tersebut, Pengusaha Kena Pajak B menggunakan Barang Kena Pajak lain dan/atau Jasa Kena Pajak sebagai bahan baku, bahan pembantu, barang modal ataupun sebagai komponen biaya lain.

Pada waktu membeli Barang Kena Pajak lain dan/atau Jasa Kena Pajak tersebut, Pengusaha Kena Pajak B membayar Pajak Pertambahan Nilai kepada Pengusaha Kena Pajak yang menjual atau menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak tersebut.

Meskipun Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak B kepada Pengusaha Kena Pajak pemasok tersebut merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan, karena tidak ada Pajak Keluaran berhubung diberikannya fasilitas dibebaskan dari pengenaan pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1), Pajak Masukan tersebut menjadi tidak dapat dikreditkan.

2. 3. Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tanggal 01 Mei 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), antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 1 angka 1 huruf c:

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

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 Peraturan Pemerintah ini;

Lampiran:

Antara lain diatur bahwa jenis barang perkebunan kelapa sawit yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai adalah Tandan Buah Segar (TBS);

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 Pajak Pertambahan Nilai;

Pasal 3:

Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak sehubungan dengan penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan;

2. 4. Bahwa Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 78/PMK.03/2010 tanggal 05 April 2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak Yang Melakukan Penyerahan Yang Terutang Pajak dan Penyerahan Yang Tidak Terutang Pajak (PMK-78), antara lain mengatur:

Pasal 2 angka 1:

Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan:



1. Usaha terpadu (*integrated*), terdiri dari :
 - a. Unit atau kegiatan yang melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak; dan
 - b. Unit atau kegiatan lain yang melakukan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak.

Lampiran PMK-78:

Pengusaha Kena Pajak yang melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak antara lain:

- a. *Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*), misalnya Pengusaha Kena Pajak yang menghasilkan jagung (*jagung bukan merupakan Barang Kena Pajak*), dan juga mempunyai pabrik minyak jagung (*minyak jagung merupakan Barang Kena Pajak*).*
- b. *Pengusaha Kena Pajak yang melakukan usaha jasa yang atas penyerahannya terutang dan tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, misalnya Pengusaha Kena Pajak yang bergerak di bidang perhotelan, disamping melakukan usaha jasa dibidang perhotelan, juga melakukan penyerahan jasa persewaan ruangan untuk tempat usaha.*
- c. *Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan barang dan jasa yang atas penyerahannya terutang dan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, misalnya Pengusaha Kena Pajak yang kegiatan usahanya menghasilkan atau menyerahkan Barang Kena Pajak berupa roti juga melakukan kegiatan di bidang jasa angkutan umum yang merupakan jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai.*
- d. *Pengusaha Kena Pajak yang menghasilkan Barang Kena Pajak yang terutang Pajak Pertambahan Nilai dan yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, misalnya pengusaha pembangunan perumahan yang melakukan penyerahan berupa rumah mewah yang terutang Pajak Pertambahan Nilai dan rumah sangat sederhana yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.*



Untuk Pengusaha Kena Pajak yang melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak sebagaimana tersebut di atas, perlakuan pengkreditan Pajak Masukan adalah sebagai berikut:

- a. *Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata hanya digunakan untuk kegiatan yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai, dapat dikreditkan seluruhnya, seperti misalnya:*
 - 1) *Pajak Masukan untuk perolehan mesin-mesin yang digunakan untuk memproduksi minyak jagung;*
 - 2) *Pajak Masukan untuk perolehan alat-alat perkantoran yang hanya digunakan untuk kegiatan penyerahan jasa persewaan kantor.*
- b. *Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata hanya digunakan untuk kegiatan yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau mendapatkan fasilitas dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan seluruhnya, seperti misalnya :*
 - 1) *Pajak Masukan untuk pembelian traktor dan pupuk yang digunakan untuk perkebunan jagung, karena jagung bukan merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai;*
 - 2) *Pajak Masukan untuk pembelian truk yang digunakan untuk jasa angkutan umum, karena jasa angkutan umum bukan merupakan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai;*
 - 3) *Pajak Masukan untuk pembelian bahan baku yang digunakan untuk membangun rumah sangat sederhana, karena atas penyerahan rumah sangat sederhana dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.*
- c. *Sedangkan Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang belum dapat*



dipastikan penggunaannya untuk penyerahan yang terutang pajak dan penyerahan yang tidak terutang pajak, pengkreditannya menggunakan pedoman penghitungan pengkreditan Pajak Masukan sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan ini.

Misalnya:

- 1) Pajak Masukan untuk perolehan truk yang digunakan baik untuk perkebunan jagung maupun untuk pabrik minyak jagung;
- 2) Pajak Masukan untuk perolehan komputer yang digunakan baik untuk kegiatan penyerahan jasa perhotelan maupun untuk kegiatan penyerahan jasa persewaan kantor.

2. 5. Bahwa Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang tidak Terutang Pajak (selanjutnya disebut dengan KMK-575), antara lain menyatakan:

Pasal 2 ayat (1):

Bagi Pengusaha Kena Pajak yang:

- a. *Melakukan kegiatan usaha terpadu (integrated) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai; atau*
- b. *Melakukan kegiatan usaha yang atas penyerahannya terdapat penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai; atau*
- c. *Melakukan kegiatan menghasilkan atau memperdagangkan barang dan usaha jasa yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai dan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai; atau*
- d. *Melakukan kegiatan usaha yang atas penyerahannya sebagian terutang Pajak Pertambahan Nilai dan sebagian*



lainnya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;

maka Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak yang:

- 1) Nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan;*
- 2) Digunakan baik untuk unit atau kegiatan yang atas penyerahan hasil dari unit atau kegiatan tersebut tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, maupun untuk unit kegiatan yang atas penyerahan hasil dari unit atau kegiatan tersebut terutang Pajak Pertambahan Nilai, dapat dikreditkan sebanding dengan jumlah peredaran yang terutang Pajak Pertambahan Nilai terhadap peredaran seluruhnya*
- 3) Nyata-nyata digunakan untuk unit kegiatan yang atas penyerahan hasil dari unit atau kegiatan tersebut terutang Pajak Pertambahan Nilai, dapat dikreditkan.*

Penjelasan Pasal 2 ayat (1):

Contoh Pengusaha Kena Pajak yang dimaksud dalam ayat ini, misalnya:

- a. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan usaha terpadu (integrated) yang menghasilkan jagung (jagung adalah bukan Barang Kena Pajak), yang juga mempunyai pabrik minyak jagung (minyak jagung adalah Barang Kena Pajak).*
- b. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan usaha jasa yang atas penyerahannya terutang dan tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, misalnya Pengusaha Kena Pajak yang bergerak di bidang perhotelan, disamping melakukan usaha jasa dibidang perhotelan, juga melakukan penyerahan jasa persewaan ruangan untuk tempat usaha.*
- c. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan barang dan jasa yang atas penyerahannya terutang dan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, misal*



Pengusaha Kena Pajak yang kegiatan usahanya menghasilkan atau menyerahkan Barang Kena Pajak berupa roti juga melakukan kegiatan di bidang jasa angkutan umum yang merupakan jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai.

d. *Pengusaha Kena Pajak yang melakukan perluasan usaha dan menghasilkan bukan Barang Kena Pajak, misal Pengusaha pembangunan perumahan yang melakukan penyerahan berupa rumah mewah yang terutang PPN dan rumah sangat sederhana yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.*

(1) *Contoh Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan adalah:*

- *Pajak Masukan untuk pembelian traktor dan pupuk yang digunakan untuk perkebunan jagung, karena jagung adalah bukan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai;*
- *Pajak Masukan untuk pembelian truck yang digunakan untuk jasa angkutan, karena jasa angkutan adalah bukan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai;*
- *Pajak Masukan untuk pembelian bahan baku yang digunakan untuk membangun rumah sangat sederhana, karena atas penyerahan rumah sangat sederhana dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;*

(2) *Contoh Pajak Masukan yang dapat dikreditkan seluruhnya terlebih dahulu namun kemudian harus diperhitungkan kembali adalah:*

- *Pajak Masukan untuk perolehan truck yang digunakan baik untuk, perkebunan jagung maupun untuk pabrik minyak jagung.*

(3) *Contoh Pajak Masukan yang dapat dikreditkan sepenuhnya adalah:*



- *Pajak Masukan untuk perolehan mesin-mesin yang digunakan untuk memproduksi minyak jagung.”*

2. 6. Bahwa Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011 tanggal 23 November 2011 tentang Pengkreditan Pajak Masukan Pada Perusahaan Terpadu (*Integrated*) Kelapa Sawit (SE-90), antara lain menyatakan:

Butir 6:

Berdasarkan hal tersebut di atas, perlu ditegaskan kembali bahwa untuk perusahaan kelapa sawit yang terpadu (integrated) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai, maka:

- a. *Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak (CPO/PKO), dapat dikreditkan;*
 - b. *Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan menghasilkan barang hasil pertanian yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN (TBS), tidak dapat dikreditkan;*
 - c. *Sedangkan Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang digunakan untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak sekaligus untuk kegiatan menghasilkan BKP Strategis, dapat dikreditkan sebanding dengan jumlah peredaran BKP terhadap peredaran seluruhnya.*
3. Bahwa yang menjadi pokok sengketa dalam perkara Peninjauan Kembali ini adalah dengan tidak dipertahankannya koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) atas Koreksi Positif Pajak Masukan yang Terkait Dengan Perolehan BKP Tertentu yang Bersifat Strategis Sebesar Rp 1.019.120.010,00.
4. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) melakukan Koreksi atas Pajak Masukan Dalam Negeri sebesar Rp 1.019.120.010,00 dengan alasan karena Pajak Masukan tersebut merupakan Pajak Masukan yang timbul dari perolehan BKP/JKP yang



berhubungan dengan kebun/kegiatan usaha yang menghasilkan barang strategis dalam hal ini Tandan Buah Segar (TBS) dan Getah Karet, sehingga sesuai dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN, Pajak Masukan terkait dengan kebun yang berhubungan dengan perolehan TBS dan Getah Karet tersebut tidak dapat dikreditkan.

5. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak setuju dengan Koreksi atas Pajak Masukan Dalam Negeri sebesar Rp 1.019.120.010,00 karena Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak pernah melakukan Penyerahan Barang Kena Pajak yang bersifat strategis berupa TBS atau Getah Karet untuk dijual ke pihak lain karena TBS yang Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) panen merupakan sebagai bahan baku, kemudian Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) olah sendiri melalui proses produksi yang hasil akhirnya berupa *Crude Palm Oil* (CPO) dan *Palm Kernel* (PK).

Bahwa demikian juga getah karet yang Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) hasilkan adalah sebagai bahan baku produksi *Standar Rubber Industri* (SRI).

6. Bahwa dengan demikian, sengketa atas Koreksi Positif Pajak Masukan Dalam Negeri sebesar Rp1.019.120.010,00 ini merupakan sengketa yuridis, yaitu apakah Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang digunakan untuk unit atau kegiatan yang menghasilkan BKP Strategis, dalam hal ini TBS dan Getah Karet, yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*), dapat dikreditkan atau tidak.
7. Bahwa dalam amar pertimbangannya diketahui bahwa Majelis tidak mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan pertimbangan antara lain sebagai berikut:
Bahwa berkaitan dengan prinsip perlakuan yang sama dan adil (equal treatment), Majelis sependapat Pemohon Banding, yaitu bahwa koreksi atas Pajak Masukan Pembelian pupuk dan Barang Modal lainnya dilakukan apabila Perusahaan Kelapa Sawit Terintegrasi terbukti melakukan penjualan atau penyerahan TBS dan CPO secara bersama-sama, selaras dengan PMK 78/PMK.03/2010 tanggal 5 April 2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan



Bagi Pengusaha Kena Pajak Yang Melakukan Penyerahan Yang Terutang Pajak dan Penyerahan Yang Tidak Terutang Pajak;

Bahwa menurut Majelis, Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 78/PMK.03/2010 tanggal 5 April 2010 Pasal 2 ayat (1) huruf a dimana disebutkan bahwa bagi Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan usaha terpadu (integrated) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan unit atau kegiatan lain yang melakukan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak, tidak tepat untuk diterapkan kepada Pemohon Banding terkait dengan hasil produksi setengah jadi berupa TBS Sawit dan hasil produksi akhir berupa CPO dan produk sampingan lain, karena Usaha Pemohon Banding adalah ter-integrated dalam arti seluruh jalur produksi dari awal (perkebunan dengan hasil produksi TBS Sawit) hingga akhir (unit pengolahan/pabrikasi dengan hasil CPO dan produk sampingan lain) dimiliki dan dilakukan oleh Pemohon Banding;

Bahwa dengan demikian, Majelis berpendapat Pajak Masukan yang dikoreksi Terbanding adalah Pajak Masukan yang dibayar Pemohon Banding untuk pekerjaan di lapangan, perawatan di lapangan, pengadaan koral, sewa ekskafator dan pembelian-pembelian pupuk, pada unit perkebunan yang menghasilkan TBS pada akhirnya nyata-nyata berkaitan langsung dengan unit kegiatan pabrikasi (pengolahan) yang menghasilkan CPO yang atas penyerahannya terutang PPN, yaitu dengan skema pupuk untuk perkebunan kelapa sawit menghasilkan TBS, yang kemudian diolah menjadi CPO di pabrik milik sendiri (Integreted) dan dijual kepada pihak di luar Pemohon Banding;

Bahwa berdasarkan uraian tersebut, Majelis berkesimpulan Pajak Masukan a quo untuk perolehan Barang Kena Pajak (BKP) yang berhubungan langsung dengan kegiatan usaha dan atas penyerahannya terutang PPN (CPO);

Bahwa dengan demikian, Majelis berpendapat Pajak Masukan Masa Pajak April 2010 sebesar Rp1.019.120.010,00 berupa PPN yang dibayar atas kegiatan perkebunan (pekerjaan di lapangan, perawatan di lapangan, pengadaan koral sewa ekskafator dan pembelian-pembelian pupuk) oleh Pemohon Banding pada unit perkebunan yang menghasilkan TBS Sawit dan Karet, kemudian diolah lebih



lanjut pada Unit Pengolahan (pabrik) Pemohon Banding menjadi CPO dan produk lainnya, dapat dikreditkan Pemohon Banding;

8. Bahwa pendapat Majelis yang menyatakan : bahwa berkaitan dengan prinsip perlakuan yang sama dan adil (equal treatment), Majelis sependapat Pemohon Banding, yaitu koreksi atas Pajak Masukan Pembelian pupuk dan Barang Modal lainnya dilakukan apabila Perusahaan Kelapa Sawit Terintegrasi terbukti melakukan penjualan atau penyerahan TBS dan CPO secara bersama-sama, selaras dengan PMK 78/PMK.03/2010 tanggal 5 April 2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak Yang Melakukan Penyerahan Yang Terutang Pajak dan Penyerahan Yang Tidak Terutang Pajak tersebut di atas, menurut Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) adalah tidak tepat karena:

- 8.1. Bahwa UU PPN, antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 16B ayat (3):

Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan.

Penjelasan Pasal 16B ayat (3):

Berbeda dengan ketentuan pada ayat (2), adanya perlakuan khusus berupa pembebasan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai mengakibatkan tidak adanya Pajak Keluaran, sehingga Pajak Masukan yang berkaitan dengan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang memperoleh pembebasan tersebut tidak dapat dikreditkan.

Contoh:

Pengusaha Kena Pajak B memproduksi Barang Kena Pajak yang mendapat fasilitas dari negara, yaitu atas penyerahan Barang Kena Pajak tersebut dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.

Untuk memproduksi Barang Kena Pajak tersebut, Pengusaha Kena Pajak B menggunakan Barang Kena Pajak lain dan/atau Jasa Kena Pajak sebagai bahan baku, bahan pembantu, barang modal ataupun sebagai komponen biaya lain.



Pada waktu membeli Barang Kena Pajak lain dan/atau Jasa Kena Pajak tersebut, Pengusaha Kena Pajak B membayar Pajak Pertambahan Nilai kepada Pengusaha Kena Pajak yang menjual atau menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak tersebut.

Meskipun Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak B kepada Pengusaha Kena Pajak pemasok tersebut merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan, karena tidak ada Pajak Keluaran berhubung diberikannya fasilitas dibebaskan dari pengenaan pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1), Pajak Masukan tersebut menjadi tidak dapat dikreditkan.

8.2. Bahwa PP 31, antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 1 angka 1 huruf c:

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

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 Peraturan Pemerintah ini;

Lampiran:

Antara lain diatur bahwa jenis barang perkebunan kelapa sawit yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai adalah Tandan Buah Segar (TBS);

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 Pajak Pertambahan Nilai;

Pasal 3:

Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak sehubungan dengan penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis sebagaimana



dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan;

8.3. Bahwa PMK-78 antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 8:

Tata cara penghitungan pengkreditan Pajak Masukan berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan ini adalah sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran Peraturan Menteri Keuangan ini, yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri Keuangan ini.

Lampiran PMK-78:

Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata hanya digunakan untuk kegiatan yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau mendapatkan fasilitas dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan seluruhnya, seperti misalnya :

- 1) Pajak Masukan untuk pembelian traktor dan pupuk yang digunakan untuk perkebunan jagung, karena jagung bukan merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai

8.4. Bahwa berdasarkan ketentuan di atas dapat disimpulkan bahwa pendapat Majelis yang menyatakan bahwa “koreksi atas Pajak Masukan Pembelian pupuk dan Barang Modal lainnya dilakukan apabila Perusahaan Kelapa Sawit Terintegrasi terbukti melakukan penjualan atau penyerahan TBS dan CPO secara bersama-sama” nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN karena:

8.4.1. Bahwa landasan filosofis Pasal 16B UU PPN adalah sebagai berikut:

Bahwa untuk lebih meningkatkan perwujudan keadilan dalam pembebanan pajak, menunjang peningkatan penanaman modal, mendorong peningkatan ekspor, menciptakan lebih banyak lapangan kerja baru, menunjang pelestarian lingkungan hidup, dan kebijakan-kebijakan lain, perlu diberikan perlakuan khusus.



Bahwa namun demikian dalam memberikan perlakuan tersebut harus tetap dipegang teguh salah satu prinsip di dalam Undang-Undang perpajakan yaitu diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakekatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan perundang-undangan yang berlaku.

Bahwa oleh karena itu setiap kemudahan dalam bidang perpajakan jika benar-benar diperlukan harus mengacu pada kaidah di atas dan perlu dijaga agar didalam penerapannya tidak menyimpang dari maksud dan tujuan diberikannya kemudahan tersebut.

- 8.4.2. Bahwa PP 31 yang merupakan aturan pelaksanaan yang diamanatkan dalam Pasal 16B UU PPN yang menjelaskan antara lain, bahwa salah satu prinsip yang harus dipegang teguh didalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan.

Bahwa oleh karena itu, setiap kemudahan dalam bidang perpajakan, jika benar-benar diperlukan harus mengacu pada kaidah di atas dan perlu dijaga agar di dalam penerapannya tidak menyimpang dari maksud dan tujuan diberikannya kemudahan tersebut.

- 8.4.3. Bahwa Koreksi Pajak Masukan yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) telah sesuai dengan maksud dan tujuan diberikannya fasilitas: meningkatkan daya saing dan memberi perlakuan yang sama.

Bahwa dengan demikian Majelis Hakim telah mengabaikan prinsip *equal* karena tidak mempertimbangkan Wajib Pajak lain yang proses bisnisnya tidak terpadu (*non integrated*).



8.4.4. Bahwa secara teoritis prinsip perlakuan yang sama atau adil (*equal treatment*) sudah sesuai dengan standar yang harus dipenuhi agar sebuah sistem pajak dapat dikatakan baik (*good tax*), Sally M. Jones dan Shelley C. Rhoades-Catanach dalam bukunya *Principles of Taxation for Business and Investment Planning* 2010 Edition, McGraw Hill/Irwin halaman 22 menulis: antara lain Pajak yang baik seharusnya adil.

Bahwa selanjutnya dalam halaman 32-37 menyebutkan kriteria pajak yang adil adalah sebagai berikut antara lain: keadilan horizontal, Wajib Pajak yang memiliki basis pajak yang sama seharusnya mendapatkan perlakuan pajak yang sama.

8.4.5. Bahwa konsep keadilan horisontal sebagaimana telah diuraikan di atas sudah sejalan dengan prinsip perlakuan yang sama (*equal treatment*) sebagaimana juga diamanatkan dalam Pasal 27 ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945 : *Segala warga negara bersamaan kedudukannya dalam hukum dan pemerintahan dan wajib menjunjung hukum dan pemerintahan itu dengan tidak ada kecualinya.*

8.4.6. Bahwa perlakuan perpajakan sebagaimana diuraikan di atas merupakan perwujudan keadilan pembebanan pajak sebagaimana dinyatakan dalam penjelasan umum UU PPN.

Bahwa sebagai ilustrasi dapat disampaikan sebagai berikut:

Dasar Pengenaan Pajak Pupuk	Rp.100,00
Dasar Pengenaan Pajak TBS	Rp.400,00
Dasar Pengenaan Pajak CPO	Rp.900,00

1) Bahwa dalam hal peran unit perkebunan dilakukan oleh PT X yang mandiri dan peran unit Pengolahan dilakukan oleh PT Y yang mandiri, dan mengingat penyerahan TBS oleh PT X (Perkebunan Kelapa Sawit) dibebaskan, maka penghitungan PPN adalah sebagai berikut:



Tabel 1:

Uraian	PT. X Perkebunan Kelapa Sawit			PT. Y Pengolahan Kelapa Sawit			Beban Pajak
	DPP PM	DPP PK	PPN	DPP PM	DPP PK	PPN	
Pupuk	100		Tidak Dapat Dikreditkan				Tidak Dapat Dikreditkan
TBS		400	Dibebaskan	400		Tidak Dapat Dikreditkan	
CPO					900	90	90
Netto						90	90

- 2) Bahwa dalam hal peran unit perkebunan dan peran unit pengolahan dilakukan oleh perusahaan yang sama (Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding)), dan Pajak Masukan atas pupuk (yang digunakan untuk perolehan TBS) dapat dikreditkan sebagaimana pendapat Majelis, maka penghitungan PPN adalah sebagai berikut:

Tabel 2:

Uraian	PT. X Perkebunan Kelapa Sawit			PT. Y Pengolahan Kelapa Sawit			Beban Pajak
	DPP PM	DPP PK	PPN	DPP PM	DPP PK	PPN	
Pupuk	100		-10				-10
TBS		400	Dibebaskan	400		Tidak Dapat Dikreditkan	
CPO					900	90	90
Netto						90	90

Bahwa membandingkan perlakuan pada butir 1) dan 2) di atas terlihat jelas ada ketidakadilan dalam beban pajak yang ditanggung antara perkebunan penghasil TBS dan pabrik CPO pada 2 (dua) badan usaha terpisah, dengan apabila perkebunan penghasil TBS dan pabrik CPO merupakan bagian dari unit usaha dalam 1 badan usaha seperti yang terjadi pada Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding).

- 3) Bahwa dalam hal peran unit perkebunan dan peran unit pengolahan dilakukan oleh perusahaan yang sama (Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding)), dan Pajak Masukan atas pupuk (yang digunakan untuk perolehan TBS) tidak dapat dikreditkan sebagaimana pendapat Pemohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding).



Terbanding) maka penghitungan PPN adalah sebagai berikut:

Tabel 3:

Uraian	PT. X Perkebunan Kelapa Sawit			PT. Y Pengolahan Kelapa Sawit			Beban Pajak
	DPP PM	DPP PK	PPN	DPP PM	DPP PK	PPN	
Pupuk	100		Tidak Dapat Dikreditkan				Tidak Dapat Dikreditkan
TBS		400	Dibebaskan	400		Tidak Dapat Dikreditkan	
CPO					900	90	90
Netto						90	90

Bahwa membandingkan perlakuan pada butir 1) dan 3) di atas terlihat jelas ada keadilan dalam beban pajak yang ditanggung antara perusahaan perkebunan penghasil TBS dan pabrik CPO pada 2 (dua) badan usaha terpisah, dengan apabila perkebunan penghasil TBS dan pabrik CPO merupakan bagian dari unit usaha dalam 1 (satu) badan usaha seperti yang terjadi pada Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding).

Bahwa dengan demikian jelas bahwa tidak dapat dikreditkannya Pajak Masukan yang terkait kegiatan perkebunan menimbulkan keadilan dalam pembebanan pajak.

8.4.7. Bahwa apabila pada perusahaan yang *integrated* antara unit kebun dan unit pabrik, Pajak Masukan kebun dapat dikreditkan, maka terdapat perlakuan yang berbeda pada:

- **Pajak Masukan** kebun, antara Perusahaan Sawit saja yang mengkapitalisasi PM kebun ke dalam HPP dan perusahaan *Integrated* yang mengkreditkan Pajak Masukan kebun.

Bahwa perbedaan tersebut menyebabkan unsur pembentuk harga TBS berbeda dan berpotensi memunculkan praktek tidak sehat dengan tujuan mengkreditkan Pajak Masukan Kebun.



- **Harga jual CPO dan Pajak Keluaran atas CPO**, yang berpotensi memunculkan persaingan yang tidak sehat.

Bahwa harga jual dan PPN CPO bagi perusahaan yang hanya pabrik CPO mengandung unsur Pajak Masukan kebun, sehingga cenderung lebih tinggi, sedangkan untuk perusahaan *integrated* tidak mengandung unsur Pajak Masukan Kebun, sehingga harga cenderung lebih rendah.

- Oleh karena itu, demi terciptanya persaingan bisnis yang sehat dan menghindari perlakuan diskriminatif, perlakuan PPN Keluaran dan Masukan harus sama, yaitu tidak ada PK baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun tidak ada penyerahan (TBS busuk), dan tidak ada PM yang dikreditkan, baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun ketika tidak ada penyerahan (TBS busuk).

8.4.8. Bahwa prinsip netralitas dalam Pajak Pertambahan Nilai perlu dikedepankan dan tidak boleh ditinggalkan, karena PPN tidak menghendaki adanya kondisi yang mempengaruhi kompetisi dalam dunia bisnis.

Bahwa jika Pajak Masukan untuk menghasilkan kayu log pada usaha terintegrasi dapat dikreditkan, Pengusaha yang memiliki modal kecil yang tidak mampu memiliki unit pengolahan (termasuk didalamnya adalah para petani), akan kesulitan berkompetisi harga dengan pengusaha besar (karena PM menjadi HPP).

Bahwa hal tersebut bertentangan dengan netralitas PPN yang menghendaki PPN tidak mempengaruhi kompetisi dalam bisnis.

8.4.9. Bahwa di samping itu, apabila dicermati dalam ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN disebutkan dengan redaksional sebagai berikut: "*Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas*



penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan”.

Bahwa dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia, hal 1277, Edisi Ketiga, Departemen Pendidikan Nasional, Balai Pustaka, Jakarta 2007, kata “yang” bermakna: kata yang menyatakan bahwa bagian kalimat berikutnya menjelaskan kata yang didepannya.

Bahwa oleh karena itu, Kalimat: “atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan”, bukan merupakan kalimat utama, melainkan kalimat keterangan atau penjelas dari kalimat “Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak”.

Bahwa kalimat tersebut merupakan jawaban atas pertanyaan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang bagaimana.

Bahwa kalimat tersebut bukan kalimat utama, melainkan kalimat penjelas kalimat sebelumnya.

Bahwa dengan demikian, penentuan Pajak Masuk yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak dapat dikreditkan atau tidak, bukan didasarkan pada ada tidaknya penyerahan, melainkan jenis BKP/JKP yang diperolehnya, yang dalam kasus ini adalah TBS.

Bahwa mengingat TBS merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, maka Pasal 16 B ayat (3) UU PPN dapat dipahami bahwa Pajak Masukan yang dibayar untuk menghasilkan CPO maupun Getah Karet tidak dapat dikreditkan.

8.4.10. Bahwa PPN merupakan pajak objektif, yaitu suatu jenis pajak yang saat timbulnya kewajiban pajak ditentukan oleh faktor objektif (*taatbestand*) atau objek pajak.

Bahwa mengingat dalam hal ini, obyeknya adalah TBS dan Getah Karet yang mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN, maka:



- a. Tidak ada Pajak Keluaran baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun tidak ada penyerahan.
- b. Dengan tidak ada Pajak Keluaran, maka tidak ada Pajak Masukan yang dikreditkan, baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun tidak ada penyerahan.

8.4.11. Bahwa dalam penjelasan Pasal 16B ayat (3) UU PPN diberikan contoh sebagai berikut:

Pengusaha Kena Pajak "B" memproduksi Barang Kena Pajak yang mendapat fasilitas dari Negara, yaitu atas penyerahan Barang Kena Pajak tersebut dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.

Untuk memproduksi Barang Kena Pajak tersebut, Pengusaha Kena Pajak "B" menggunakan Barang Kena Pajak lain dan atau Jasa Kena Pajak sebagai bahan baku, bahan pembantu, barang modal ataupun sebagai komponen biaya lain.

Pada waktu membeli Barang Kena Pajak lain dan atau Jasa Kena Pajak tersebut, Pengusaha Kena Pajak "B" membayar Pajak Pertambahan Nilai kepada Pengusaha Kena Pajak yang menjual atau menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak tersebut.

Meskipun Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak "B" kepada Pengusaha Kena Pajak pemasok tersebut merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan, akan tetapi karena tidak ada Pajak Keluaran berhubung diberikannya fasilitas dibebaskan dari pengenaan pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), maka Pajak Masukan tersebut menjadi tidak dapat dikreditkan;

Bahwa kata yang digunakan dalam Penjelasan Pasal 16B ayat (3) adalah "Memproduksi" bukan "Menyerahkan".

Bahwa pemilihan kata "Memproduksi" dalam Penjelasan Pasal 16B ayat (3) UU PPN menguatkan karakter objektif PPN. Kepada siapapun, dengan cara apapun,



dan dalam kondisi apapun, sesuai karakter objektif dari pengenaan PPN, atas produk TBS maupun Getah Karet dibebaskan dari pengenaan PPN.

8.4.12. Bahwa mengenai perihal ketentuan khusus dari Pasal 16B UU PPN, bahwa karena kekhususannya tersebut maka Pasal 16B UU PPN lebih utama dibandingkan dengan ketentuan yang bersifat umum, Jika untuk mengkoreksi Pajak Masukan menurut Pasal 16B UU PPN harus memastikan adanya penyerahan kepada pihak ketiga, lalu pertanyaan yang timbul kemudian adalah untuk apa UU PPN mengatur dua kali. Bukankah hal tersebut sudah diatur di pasal 9 ayat (5), inilah kekhususan dari Pasal 16B UU PPN tersebut.

8.4.13. Bahwa penggunaan ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN sebagai pertimbangan hukum yang digunakan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dalam melakukan koreksi Pajak Masukan pada unit perkebunan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) ini telah selaras dengan yang diatur dalam SE-90, yang menegaskan bahwa untuk perusahaan kelapa sawit yang terpadu (integrated) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai, maka:

- a. Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak (CPO/PKO), dapat dikreditkan.
- b. Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan menghasilkan barang hasil pertanian yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN (TBS), tidak dapat dikreditkan.



- c. Sedangkan Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang digunakan untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak sekaligus untuk kegiatan menghasilkan BKP Strategis, dapat dikreditkan sebanding dengan jumlah peredaran BKP terhadap peredaran seluruhnya.

Bahwa mengingat PPN atas pupuk dan lain-lain yang dikeluarkan di kebun, nyata-nyata digunakan untuk menghasilkan TBS maupun Getah Karet, yang merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, maka Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan.

8.5. Bahwa PMK-78 sebagai pengganti dari KMK-575 dan SE-90 juga mengatur sebagai berikut:

- 1) Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan dalam rangka menghasilkan BKP yang tidak terutang PPN yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN sebagaimana diatur dalam 2 (dua) ketentuan tersebut di atas berlaku sama terhadap semua Wajib Pajak, baik bagi usaha kelapa sawit terpadu (*integrated*) maupun bagi usaha kelapa sawit yang tidak terpadu (*non integrated*).

Bahwa hal ini sesuai dengan prinsip perlakuan yang sama (*equal treatment*) sebagaimana diatur dalam penjelasan Pasal 16B ayat (1) UU PPN tersebut pada angka 2.

- 2) Bahwa untuk perusahaan kelapa sawit yang terpadu (*Integrated*) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai, maka Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan menghasilkan barang hasil pertanian yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN (TBS), tidak dapat dikreditkan.



Bahwa dengan demikian dapat disampaikan:

- a. Bahwa mengingat TBS dan Karet merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sesuai PP 31, maka Pasal 16 B ayat (3) UU PPN dapat dipahami : Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan TBS tidak dapat dikreditkan.
- b. Bahwa PPN atas pupuk dan pembelian lainnya yang dikeluarkan di kebun, nyata-nyata digunakan untuk menghasilkan TBS dan Karet, yang merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sehingga Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan.

8.6. Bahwa berdasarkan Putusan Mahkamah Agung Nomor 51/P/PTS/XII/2011/P/HUM/2010 mengenai Perkara Permohonan Uji Materi Terhadap PMK-78, pada intinya memutuskan bahwa secara kaidah dan norma di dalam PMK-78 tidak bertentangan dengan peraturan perundangan perpajakan yang lebih tinggi.

Bahwa kaidah dan norma di dalam PMK-78 sebagai pelaksanaan Pasal 9 ayat (6) UU PPN pada prinsipnya sama dengan kaidah dan norma dalam KMK-575 sebagai pelaksanaan Pasal 9 ayat (6) UU PPN dan Pasal 16B UU PPN.

Bahwa dengan demikian secara yuridis kebijakan tersebut telah sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Bahwa kemudian secara materi dalam proses pemeriksaan diungkap bahwa Pajak Masukan yang dikoreksi oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) adalah terkait dengan perolehan barang antara lain berupa pupuk dan pembelian lainnya yang dipergunakan di unit perkebunan yang menghasilkan TBS yang merupakan BKP yang dibebaskan dari pengenaan PPN.

8.7. Bahwa kemudian, terdapat Putusan Mahkamah Agung No-70 P/HUM/2014 Perkara Permohonan Hak Uji Materiil antara Kamar Dagang dan Industri Indonesia (KADIN) melawan Presiden Republik Indonesia, yang mana dalam putusan



tersebut Mahkamah Agung menerima uji materi yang disampaikan oleh KADIN.

Bahwa sebagaimana diketahui bahwa Permohonan Hak Uji Materi terhadap PP 31, berkaitan dengan materi:

- Pasal 1 ayat (1) huruf C:
Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis adalah: barang hasil pertanian;
- Pasal 1 ayat (2) huruf A:
Barang hasil pertanian adalah barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha di bidang: pertanian, perkebunan, dan kehutanan;
- 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 Pajak Pertambahan Nilai.
- 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 Pajak Pertambahan Nilai.

Bahwa sehubungan dengan putusan Mahkamah Agung atas Hak Uji Materiil tersebut, dengan ini dapat kami sampaikan tanggapan sebagai berikut:

Bahwa apabila suatu putusan telah dibuat maka ada jangka waktu pelaksanaannya sampai dengan dinyatakan tidak berlaku atau dicabut.

Bahwa dalam ketentuan UU PERATUN dikenal asas *vermoeden van rechmatigheid* yang berarti bahwa "keputusan organ pemerintahan yang digugat hanya dapat dibatalkan dan bukan batal demi hukum".

Bahwa istilah dibatalkan atau *vernietigbar*, berarti bahwa bagi hukum perbuatan yang dilakukan dan akibatnya dianggap ada sampai waktu pembatalan oleh hakim atau badan pemerintah lain yang berwenang.



Bahwa badan pemerintah lain yang berwenang di sini dapat dikatakan adalah Presiden selaku yang berwenang dalam penetapan PP tersebut.

Bahwa dalam *vernietigbaar*, salah satu unsurnya adalah *ex nunc*, yang secara harfiah diterjemahkan “sejak saat sekarang”. Dalam konteks ini, *ex nunc* berarti perbuatan dan akibatnya dianggap ada sampai saat pembatalannya.

Bahwa sesuai dengan penjelasan di atas berarti bahwa sebelum ada terbit putusan yang memperbarui atau membatalkan peraturan yang lama, maka peraturan tersebut, dalam hal ini PP 31, masih tetap berlaku dan dipakai sebagai pedoman sampai dengan dinyatakan Tidak Berlaku lagi atau dicabut.

Bahwa sesuai dengan asas *vermoeden van rechmatigheid*, Mahkamah Agung dalam putusannya membatalkan ketentuan-ketentuan yang diatur dalam 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.

Bahwa Putusan Perkara Permohonan Hak Uji Materi Nomor 70P/HUM/2014 tersebut ditetapkan pada tanggal 25 Februari 2014. Dan sesuai dengan kaidah *ex nunc* maka perlakuan atas kasus-kasus yang terjadi sebelum keluarnya putusan Uji Materi ini masih TETAP menggunakan ketentuan yang berlaku pada saat itu sebelum putusan Mahkamah Agung tersebut ditetapkan, dalam hal ini PP 31 atau ketentuan-ketentuan sebelumnya.

Bahwa dengan demikian, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berkesimpulan bahwa Putusan perkara Permohonan Hak Uji Materi mulai berlaku ke depan sejak tanggal ditetapkan.

Bahwa sejak tanggal ditetapkan tersebut dan ke depannya, perlakuan perpajakan atas barang pertanian yang bersifat strategis tidak dapat lagi mengacu kepada PP 31.

Bahwa dengan demikian, Putusan Mahkamah Agung atas Uji Materiil PP 31 tersebut tidak berpengaruh terhadap sengketa antara Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon



Banding) untuk tahun pajak 2010 karena dalam kurun waktu tersebut, PP tersebut masih berlaku dan belum dibatalkan, dan dengan demikian masih sangat relevan dijadikan pedoman oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dalam melaksanakan tugas di bidang perpajakan.

8.8. 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 UU Pengadilan Pajak menyatakan:

Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim;

8.9. Bahwa berdasarkan seluruh uraian di atas telah jelas bahwa Pajak Masukan dalam rangka menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan mengingat TBS merupakan Barang Kena Pajak yang bersifat strategis.

Bahwa oleh karenanya putusan Majelis Hakim yang tidak mempertahankan koreksi Pajak Masukan sebesar Rp1.019.120.010,00 adalah tidak tepat.

Bahwa fokus seharusnya terletak pada TBS sebagai Barang Kena Pajak yang bersifat strategis, dengan demikian baik TBS tersebut diserahkan kepada pihak lain maupun TBS yang digunakan sendiri untuk menghasilkan CPO atas keseluruhan Pajak Masukannya tetap tidak dapat dikreditkan.



9. Bahwa dengan demikian dapat disimpulkan bahwa amar pertimbangan dan amar putusan Majelis yang tidak mempertahankan koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp1.019.120.010,00 bertentangan dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN, PP 31 dan PMK-78, sehingga melanggar ketentuan Pasal 78 UU Pengadilan Pajak dan oleh karenanya diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung.

10. 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 dan tidak berdasarkan hasil penilaian pembuktian, 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. Oleh karena itu, Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.57004/PP/M.IIB/16/2014 tanggal 07 November 2014 harus dibatalkan.

V. Bahwa dengan demikian, Putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.57004/PP/M.IIB/16/2014 tanggal 07 November 2014 yang menyatakan:

- ❖ Menyatakan mengabulkan sebagian banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-1073/ WPJ.07/2013 tanggal 07 Juni 2013, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak April 2010 Nomor: 00061/207/10/058/12 tanggal 19 Maret 2012, atas nama: PT. Agro Muko, NPWP 01.069.149.1-058.000, beralamat di Gedung Bank Sumut Lantai 7, Jalan Imam Bonjol Nomor 18, Madras Hulu, Medan, 20152, dengan perhitungan sebagaimana tersebut di atas, adalah tidak benar dan nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

mengabulkan sebagian permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor: KEP-1073/WPJ.07/2013 tanggal 7 Juni 2013, mengenai Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak April 2010 Nomor : 00061/207/10/058/12 tanggal 19 Maret 2012 atas nama Pemohon Banding, NPWP : 01.069.149.1-058.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi nihil, adalah sudah tepat dan benar, dengan pertimbangan:

- a. Bahwa alasan-alasan permohonan Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi Positif Pajak Masukan yang terkait dengan perolehan BKP tertentu yang bersifat strategis sebesar Rp1.019.120.010,00 yang tidak dapat dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak dapat dibenarkan, karena setelah meneliti dan menguji kembali dalil-dalil yang diajukan dalam Memori Peninjauan Kembali oleh Pemohon Peninjauan Kembali dihubungkan dengan Kontra Memori Peninjauan Kembali dari Termohon Peninjauan Kembali tidak dapat menggugurkan fakta-fakta dan melemahkan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan serta pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara *a quo* karena dalam perkara *a quo* penghitungan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dengan suatu pemisahan peruntukannya melalui *equal treatment* penghitungannya sudah benar dan oleh karenanya koreksi Terbanding sekarang Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dipertahankan karena tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku;
- 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 dinyatakan sebagai pihak yang kalah, dan karenanya dihukum untuk membayar biaya perkara dalam peninjauan kembali ini;

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-



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Undang Nomor 5 Tahun 2004 dan perubahan kedua dengan Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak 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 Senin, tanggal 5 Desember 2016 oleh H. Yulius, S.H., M.H., Hakim Agung yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., M.S. dan Dr. Irfan Fachruddin, S.H., CN., 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 dibantu oleh Agus Budi Susilo, S.H., M.H., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

ttd./Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., M.S.
ttd./Dr. Irfan Fachruddin, S.H., CN.

Ketua Majelis,

ttd./H. Yulius, S.H., M.H.

Panitera Pengganti,

ttd./Agus Budi Susilo, S.H., M.H.

Biaya-biaya:

1. Meterai	Rp	6.000,00
2. Redaksi	Rp	5.000,00
3. Administrasi	Rp	2.489.000,00
Jumlah	Rp	2.500.000,00

Untuk salinan

Mahkamah Agung RI

atas nama Panitera

Panitera Muda Tata Usaha Negara,

H. Ashadi, S.H.

NIP. : 19540827 198303 1 002

Halaman 50 dari 50 halaman. Putusan Nomor 1138/B/PK/PJK/2016