



PUTUSAN
Nomor 694/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 Kasubdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
3. Farchan Ilyas, jabatan Kepala Seksi Peninjauan Kembali, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
4. Sary Laviningrum, jabatan Penelaah Keberatan, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;

Berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-2822/PJ./2013, tanggal 12 Desember 2013;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

melawan:

PT. Hari Sawit Jaya, beralamat di Jalan M.H. Thamrin Nomor 31 Lantai 2 Kebon Melati, Jakarta Pusat, 10230;

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.47136/PP/M.I/16/2013, tanggal 16 September 2013, yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:

Menimbang, bahwa Pemohon Banding dalam Surat Banding Nomor 820/JKT/HSJ-PP/XII/12 tanggal 05 Desember 2012, pada pokoknya mengemukakan hal-hal sebagai berikut ini;



Bahwa berdasarkan Pasal 27 Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007, dan Pasal 35 Undang-Undang Nomor 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, Pemohon Banding mengajukan Banding terhadap Surat Keputusan Terbaning Nomor KEP-1221/WPJ.06/2012 tanggal 11 September 2012 yang Pemohon Banding terima melalui pos pada tanggal 14 September 2012, yang berisi memutuskan menolak Keberatan Pemohon Banding dan mempertahankan jumlah pajak yang lebih dibayar dalam SKPLB PPN Nomor 00092/407/09/073/11 tanggal 14 Oktober 2011 Masa Pajak Januari 2009;

KETETAPAN SEMULA

Bahwa berkenaan hasil Pemeriksaan Pajak oleh KPP Madya Jakarta Pusat telah diterbitkan SKPLB PPN Nomor 00092/407/09/073/11 tanggal 14 Oktober 2011 Masa Pajak Januari 2009, dengan perincian sebagai berikut:

Uraian	SPT. Wajib Pajak	SKPLB	Sengketa
1. Dasar Pengenaan Pajak:			
a. Ekspor	12.187.930.000		12.187.930.000
b. Penyerahan yang PPN dipungut sendiri	7.111.643.434		7.111.643.434
c. Penyerahan yang tidak dipungut	17.035.768		17.035.768
Jumlah seluruh penyerahan	19.316.609.202		19.316.609.202
2. Penghitungan PPN kurang bayar			
a. Pajak Keluaran yg hrs dipungut/dibayar	711.164.343	711.164.343	
b. Pajak Masukan yg dapat diperhitungkan	2.061.670.335 (1.222.635.586	839.034.749
c. Jumlah perhitungan PPN kurang (lebih) bayar	1.350.505.992)	(511.471.243)	
d. Dikompensasikan ke masa berikut		0	
3. PPN yang kurang (lebih) dibayar			
4. Sanksi administrasi Pasal 13 (3) KUP	(1.350.505.992)	(511.471.243)	
5. Jumlah PPN yang masih hares (lebih) dibayar	0	0	
	(1.350.505.992)	(511.471.243)	

KEPUTUSAN KEBERATAN

Ketentuan Formal

Bahwa berdasarkan hasil pemeriksaan PPN Masa Januari 2009 terhadap Pemohon Banding yang dilakukan oleh KPP Madya Jakarta Pusat, telah diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) PPN Nomor 00092/407/09/073/11 tanggal 14 Oktober 2011;

Bahwa Pemohon Banding mengajukan Keberatan terhadap SKPLB PPN tersebut melalui Surat Keberatan Nomor 006/JKT/HSJ-KPPMT0/1/12 tanggal 09 Januari 2012;

Bahwa Kepala Kantor Wilayah DJP Wajib Pajak Besar atas nama Terbaning menerbitkan Surat Keputusan Nomor KEP-1221/WPJ.06/2012 tanggal 11 September 2012 yang memutuskan menolak Keberatan Pemohon Banding dan mempertahankan jumlah pajak yang lebih dibayar dalam SKPLB PPN;



Ketentuan Materiil

Bahwa dasar Keputusan penolakan Keberatan yang pada intinya mempertahankan koreksi yang dilakukan oleh Terbanding KPP Madya Jakarta Pusat sebesar Rp839.034.749;

Bahwa dalam proses Keberatan, Tim Peneliti Keberatan menolak Keberatan Pemohon Banding dan mempertahankan jumlah pajak yang lebih dibayar Pemohon Banding;

Bahwa berdasarkan Surat Keputusan Terbaning Nomor KEP-1221/WPJ.06/2012 jumlah Pajak Pertambahan Nilai yang kurang (lebih) dibayar adalah sebesar (Rp511.471.243) dengan perincian sebagai berikut:

Uraian	Rupiah (Rp)		
	Semula	Ditambah/(Dikurangi)	Menjadi
PPN Kurang/(Lebih) Bayar	(511,471,243)	0	(511,471,243)
Sanksi Bunga	0	0	0
Sanksi Kenaikan	0	0	0
Jumlah PPN yang masih harus/(lebih) dibayar	(511,471,243)	0	(511,471,243)

PERMOHONAN BANDING

Ketentuan Formal

Bahwa berdasarkan Surat Keputusan Terbaning Nomor KEP-1221/WPJ.06/2012 tanggal 11 September 2012 tentang Keberatan atas SKPLB PPN Masa Pajak Januari 2009, melalui surat ini Pemohon Banding mengajukan Banding kepada Pengadilan Pajak;

Sengketa Banding Pemohon Banding ajukan dengan uraian sebagai berikut:

Koreksi Kredit Pajak Masukan

Uraian	Jumlah
Menurut WP/Pemohon Banding	2.061.670.335
Menurut Ditjen Pajak/Terbanding	1.222.635.586
Sengketa	839.034.749

Menurut Terbanding

Dasar dilakukan koreksi oleh Terbanding adalah:

"Berdasarkan Pasal 9 ayat (5) dan (6), Pasal 16B UU PPN Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 pajak masukan yang 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";

Menurut Pemohon Banding



Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan koreksi yang dilakukan oleh Terbanding dan mengajukan Banding dengan koreksi Pajak Masukan tersebut dengan alasan sebagai berikut:

- 1) Perusahaan Pemohon Banding menghasilkan produk akhir berupa CPO (*Crude Palm Oil*) yang merupakan Barang Kena Pajak (BKP) yang pada saat penyerahan kepada pihak *customer* terutang PPN;
- 2) Bahwa KMK-575 tersebut yang digunakan sebagai dasar hukum oleh Terbanding dalam mengkoreksi Pajak Masukan pembelian pupuk dan perlengkapan kebun (bahan-bahan kimia) tidak tepat digunakan dalam kasus ini, dikarenakan seluruh penyerahan produk hasil akhir merupakan penyerahan BKP berupa CPO yang merupakan objek pajak PPN sebesar 10%;

Dengan demikian, maka semua Faktur Pajak masukan yang Pemohon Banding peroleh adalah sehubungan dengan penyerahan BKP yang Pemohon Banding hasilkan. Sehingga Faktur Pajak masukan tersebut merupakan Pajak Masukan yang terkait dengan industri penghasil CPO yang merupakan BKP dan objek PPN;

- 3) Bahwa KMK-575 tersebut tidak tepat diterapkan pada kegiatan usaha terpadu (*integrated*) yang telah mendapat izin atau otomatis diberikan sentralisasi PPN (pemusatan tempat pajak terutang), yang artinya penyerahan antar cabang - pusat (bila perkebunan dan pabrik beda wilayah KPP) tidak termasuk dalam pengertian penyerahan BKP berdasarkan Pasal 1 A ayat (2) huruf c Undang-Undang Nomor 8/1983 sebagaimana terakhir diubah dengan UU Nomor 42/2009 tentang PPN;
- 4) Pengertian integrasi adalah menyatukan atau satu kesatuan, dan seharusnya tidak lagi dipisah-pisahkan dalam istilah unit atau kegiatan yang terpisah, yang kemudian diasumsikan oleh Terbanding sebagai adanya penyerahan dari unit perkebunan ke unit pabrikasi;

Oleh karena itu, Pemohon Banding berpendapat bahwa isi dari Pasal 2 ayat (1) huruf a KMK-575 tidak selaras dengan pengertian penyerahan Barang Kena Pajak dalam Pasal 1A ayat (1) UU Nomor 8/1983 sebagaimana terakhir diubah dengan UU Nomor 42/2009 tentang PPN, yang berbunyi:

"Pasal 1A

- (1) *Yang termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak adalah:*

- a. *Penyerahan hak atas Barang Kena Pajak karena suatu perjanjian";*



Pemohon Banding tidak terdiri dari UNIT-UNIT apapun dan kegiatan utama usaha dari Pemohon Banding adalah melakukan penyerahan BKP berupa CPO yang terutang PPN 10% kepada pihak pembeli. Sehingga, tidak terdapat unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana disebutkan oleh Terbanding;

- 5) Dalam ketentuan Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) nyata-nyata menggunakan kata “penyerahan”, dan disebutkan juga maksud “penyerahan” dalam Pasal 1 angka 4 UU PPN yang berbunyi:

"4. Penyerahan Barang Kena Pajak adalah setiap kegiatan penyerahan Barang Kena Pajak";

Oleh karena itu Pemohon Banding berpendapat bahwa penyerahan yang Pemohon Banding lakukan adalah merupakan penyerahan BKP berupa CPO, maka seharusnya Pajak Masukan atas pembelian pupuk dan perlengkapan perkebunan dapat dikreditkan;

- 6) Dalam proses Pemeriksaan dan Keberatan Pemohon Banding telah menyampaikan data dan dokumen yang terkait dengan koreksi pajak masukan berupa:
- a. Copy SPT Masa PPN Januari s.d Desember 2009
 - b. Copy Rekening Koran
 - c. Asli Faktur Pajak dan data pendukungnya
 - d. SoftCopy buku besar

KESIMPULAN

Bahwa berdasarkan permohonan Banding Pemohon Banding di atas terhadap Surat Keputusan Terbanding Nomor 1221/WPJ.06/2012 tanggal 11 September 2012 mengenai Keberatan Pemohon Banding atas SKPLB PPN Masa Pajak Januari 2009 Nomor 00092/407/09/073/11 tertanggal 14 Oktober 2011, dengan ini Pemohon Banding tegaskan bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan koreksi-koreksi tersebut di atas dan oleh karena itu maka Surat Keputusan Terbanding Nomor 1221/WPJ.06/2012 tanggal 11 September 2012 dan SKPLB PPN Masa Pajak Januari 2009 Nomor 00092/407/09/073/11 tertanggal 14 Oktober 2011, harus dibatalkan;

Bahwa Pemohon Banding mohon kepada Majelis yang Terhormat untuk dapat meninjau kembali koreksi-koreksi yang masih dipertahankan tersebut dan membatalkan SKPLB PPN Masa Pajak Januari 2009 Nomor 00092/407/09/073/11 tertanggal 14 Oktober 2011. Sehingga menurut Pemohon



Banding perhitungan PPN Kurang (Lebih) Bayar untuk Masa Pajak Januari 2009 seharusnya adalah sebagai berikut:

Uraian		SPT Pemohon Banding (Dalam Rupiah)
1	Dasar Pengenaan Pajak:	
a.	Ekspor	12.187.930.000
b.	Penyerahan yang PPN dipungut sendiri	7.111.643.434
c.	Penyerahan yang tidak dipungut	17.035.768
	Jumlah seluruh penyerahan	19.316.609.202
2	Penghitungan PPN kurang bayar	
a.	Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar	711.164.343
b.	Pajak Masukan yang dapat diperhatikan	2.061.670.335
c.	Jumlah perhitungan PPN kurang (lebih) bayar	(1.350.505.992)
3	PPN yang kurang (lebih) dibayar	(1.350.505.992)
4	Sanksi administrasi Pasal 13 (3) KUP	0
5	Jumlah PPN yang masih harus dibayar	(1.350.505.992)

PENUTUP

Bahwa Pemohon Banding mohon agar diundang untuk hadir dalam sidang-sidang yang akan dilaksanakan oleh Pengadilan Pajak dalam rangka memeriksa, mengadili dan memutus Permohonan Banding ini agar Pemohon Banding dapat menyampaikan dokumen tambahan yang diperlukan serta dapat memberikan keterangan secara lisan maupun tertulis;

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.47136/PP/M.I/16/2013, tanggal 16 September 2013, yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

MENGADILI

Mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-1221/WPJ.06/2012 tanggal 11 September 2012, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa pajak Januari 2009 Nomor 00092/407/09/073/11 tanggal 14 Oktober 2011, atas nama: PT. Hari Sawit Jaya, NPWP: 01.003.217.5-073.000, alamat: Jalan M.H. Thamrin Nomor 31 Lantai 2 Kebon Melati, Jakarta Pusat, 10230, sehingga jumlah yang masih harus dibayar adalah sebagai berikut:

Dasar Pengenaan Pajak:

a. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang terutang PPN:	
- Ekspor	Rp 12.187.930.000,00
- Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	Rp 7.111.643.434,00
- Penyerahan yang PPN-nya dipungut oleh Pemungut PPN	Rp 0,00
- Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	Rp 17.035.768,00
- Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	Rp 0,00
b. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang tidak terutang PPN	Rp 0,00
c. Jumlah Seluruh Penyerahan	Rp 19.316.609.202,00



Penghitungan PPN Kurang Bayar

a. Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri	Rp	711.164.343,00
b. Dikurangi:		
- PPN yang disetor dimuka dalam Masa Pajak yang sama	Rp	0,00
- Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	Rp	2.061.670.335,00
- Dibayar dengan NPWP sendiri	Rp	0,00
Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan	Rp	2.061.670.335,00
c. Jumlah perhitungan PPN Kurang (lebih) Bayar	(Rp)	1.350.505.992,00
d. Kelebihan Pajak yang sudah dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	Rp	0,00
e. PPN yang kurang (lebih) dibayar	(Rp)	1.350.505.992,00
f. Sanksi administrasi	Rp	0,00
g. Jumlah PPN yang masih harus (lebih) dibayar	(Rp)	1.350.505.992,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.47136/PP/M.I/16/2013, tanggal 16 September 2013, diberitahukan kepada Terbanding pada tanggal 02 Oktober 2013, kemudian terhadapnya oleh Terbanding dengan perantaraan kuasanya, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-2822/PJ./2013, tanggal 12 Desember 2013, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 20 Desember 2013, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 20 Desember 2013;

Menimbang, bahwa tentang permohonan Peninjauan Kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 22 Mei 2015, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 12 Juni 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 Pokok Sengketa Pengajuan Peninjauan Kembali

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

Tentang koreksi positif Pajak Masukan Masa Pajak Januari 2009 sebesar



Rp839.034.749,00 atas perolehan Barang Kena Pajak yang bersifat strategis yang nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai pada perusahaan yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*) yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak;

II. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali

1. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sangat keberatan dengan pertimbangan hukum, pendapat maupun kesimpulan Majelis Hakim Pengadilan Pajak sebagaimana tertuang pada Halaman 33 dan Halaman 34 putusan *a quo*, yang antara lain berbunyi sebagai berikut:

bahwa Majelis berpendapat, berdasarkan Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) Undang-undang PPN a quo, apabila dalam suatu Masa Pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, maka Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan atas penyerahan penyerahan barang dan jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4A dan yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud Pasal 16B;

bahwa berdasarkan data dan fakta yang ada, Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan TBS karena TBS yang dihasilkan oleh kebun Pemohon Banding merupakan bahan mentah untuk diolah di pabrik/unit pengolahan Pemohon Banding menjadi Minyak Kelapa Sawit (CPO) dan Inti Sawit, sehingga Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) Undang-undang PPN a quo,

bahwa Majelis berpendapat, karena Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan TBS maka sesuai memori penjelasan Pasal 16B ayat (3) Undang-undang PPN a quo, tidak ada Pajak Masukan Pemohon Banding yang tidak dapat dikreditkan yang berkaitan dengan penyerahan Barang Kena Pajak yang dibebaskan dari pengenaan PPN;

bahwa Majelis berpendapat, karena Minyak Kelapa Sawit dan Inti Sawit tersebut merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya terutang PPN, sehingga seluruh pajak masukan yang



terkait dengan penyerahan Minyak Kelapa Sawit dan Inti Sawit dapat dikreditkan;

bahwa berdasarkan pertimbangan di atas, Majelis berkesimpulan koreksi Terbanding atas Pajak Masukan Masa Januari 2009 sebesar Rp839.034.749,00 tidak dapat dipertahankan;

2. Bahwa ketentuan perundang-undangan yang digunakan sebagai dasar hukum pengajuan Peninjauan Kembali dalam perkara banding ini, adalah sebagai berikut:

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

Pasal 69 ayat (1):

Alat bukti dapat berupa:

- a. *surat atau tulisan;*
- b. *keterangan ahli;*
- c. *keterangan para saksi;*
- d. *pengakuan para pihak; dan/atau*
- e. *pengetahuan Hakim;*

Pasal 76:

Hakim menentukan apa yang harus dibuktikan, beban pembuktian beserta penilaian pembuktian dan untuk sahnya pembuktian diperlukan paling sedikit 2 (dua) alat bukti sebagaimana dimaksud dalam Pasal 69 ayat (1);

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 (selanjutnya disebut dengan UU PPN), antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 9 ayat (5):

Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sepanjang bagian penyerahan yang terutang pajak dapat diketahui dengan pasti dari pembukuannya, maka jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak;

Penjelasan Pasal 9 ayat (5):

“... Yang dimaksud dengan penyerahan yang tidak terutang pajak yang Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan adalah penyerahan barang dan jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4A dan yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud Pasal 16B ...”;

Pasal 9 ayat (6):

Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sedangkan Pajak Masukan untuk penyerahan yang terutang pajak tidak dapat diketahui dengan pasti, maka jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan untuk penyerahan yang terutang pajak dihitung dengan menggunakan pedoman yang diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan;

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;
- 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;

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 (selanjutnya disebut dengan 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 Keputusan Menteri Keuangan Nomor 155/KMK.03/2001 tanggal 2 April 2001 tentang Pelaksanaan Pajak Pertambahan Nilai yang Dibebaskan atas Impor dan atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang Bersifat Strategis (selanjutnya disebut dengan KMK-155) antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 7:

Pajak Masukan atas impor dan atau atas perolehan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak yang digunakan untuk menghasilkan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan;

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 di bidang 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”;*
3. Bahwa berdasarkan hasil pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak sebagaimana yang telah dituangkan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.47136/PP/M.I/16/2013 tanggal 16 September 2013, dapat diketahui hal-hal sebagai berikut:
3. 1. Bahwa sengketa atas koreksi Positif Pajak Masukan sebesar Rp839.034.749,00 ini merupakan sengketa yuridis fiskal, yaitu apakah Pajak Masukan atas *perolehan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan usaha perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan Tandan Buah Segar (selanjutnya disebut dengan TBS), yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) yang melakukan kegiatan usaha terpadu (integrated) dapat dikreditkan atau tidak;*
3. 2. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) melakukan koreksi positif Pajak Masukan sebesar Rp839.034.749,00 sesuai dengan Pasal 9 ayat (5) dan Pasal 16B UU PPN, PP 31, dan KMK-575 karena merupakan Pajak Masukan atas *perolehan BKP atau JKP yang nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang menghasilkan BKP tertentu yang bersifat strategis (TBS) yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, sehingga Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;*
3. 3. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) bergerak dalam bidang usaha Perkebunan Kelapa Sawit dan Industri Minyak Kelapa Sawit, dan berdasarkan data dan keterangan yang disampaikan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) serta data/dokumen



pemeriksaan, kegiatan masing-masing unit usaha diketahui sebagai berikut:

3.3.1. Unit Kegiatan Usaha Perkebunan Kelapa Sawit

Bahwa dalam Unit Kegiatan Usaha Perkebunan Kelapa Sawit ini melakukan penyerahan TBS kepada pihak luar maupun pihak dalam, yaitu unit pengolahan (kelapa sawit) Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dan atas penyerahan TBS tersebut oleh Unit Perkebunan Kelapa Sawit dibebaskan dari pengenaan PPN;

3.3.2. Unit Kegiatan Usaha Pengolahan Kelapa Sawit

Bahwa dalam Unit Kegiatan Usaha Pengolahan Kelapa Sawit ini memiliki kegiatan utama, yaitu pengolahan TBS sampai menjadi *Crude Palm Oil* (CPO), *Palm Kernel* (PK), jasa olah, jasa angkut dan sebagainya dan atas penyerahan oleh Unit Pengolahan Kelapa Sawit dikenakan PPN;

3. 4. Bahwa dengan berdasarkan bahwa unit kegiatan usaha Perkebunan Kelapa Sawit menghasilkan TBS Kelapa Sawit (penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN) yang ditransfer ke unit kegiatan usaha Pengolahan Kelapa Sawit maka Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) termasuk kategori Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*) sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) huruf a KMK-575;
3. 5. Bahwa berdasarkan dari hasil pemeriksaan, baik Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dapat memisahkan atau mengetahui dengan pasti Pajak Masukan mana saja yang terkait untuk Unit Kegiatan Usaha Perkebunan Kelapa Sawit maupun untuk Unit Kegiatan Usaha Pengolahan Kelapa Sawit;
3. 6. Bahwa Unit Kegiatan Usaha Perkebunan Kelapa Sawit menghasilkan TBS yang termasuk Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis sebagaimana diatur dalam PP 31;
3. 7. Bahwa atas TBS ini kemudian dilakukan pengolahan dalam Unit Kegiatan Usaha Industri Minyak Kelapa Sawit untuk diolah menjadi CPO dan PK;



Bahwa ketentuan PP 31 antara lain mengatur bahwa penyerahan TBS kelapa sawit merupakan penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN. Sehingga Pajak Masukan atas perolehan BKP atau JKP sehubungan dengan penyerahan BKP tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan pengenaan PPN, tidak dapat dikreditkan sebagaimana diatur dalam Pasal 2 ayat (1) KMK-575 dan penjelasannya, serta Pasal 16B ayat (3) UU PPN;

3. 8. Bahwa berdasarkan ketentuan PP 31 dan KMK-575, jelas disebutkan bahwa untuk perusahaan kelapa sawit yang terpadu (*integrated*) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang PPN dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang PPN, maka:

3.8.1. Pajak Masukan atas perolehan BKP atau JKP yang nyata-nyata untuk kegiatan menghasilkan BKP, yaitu *Crude Palm Oil* (CPO), dapat dikreditkan;

3.8.2. Pajak Masukan atas perolehan BKP atau JKP yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan menghasilkan barang hasil pertanian yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, yaitu TBS, tidak dapat dikreditkan;

3.8.3. Sedangkan Pajak Masukan atas perolehan BKP atau JKP yang digunakan untuk kegiatan menghasilkan BKP sekaligus untuk kegiatan menghasilkan BKP strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN, dapat dikreditkan sebanding dengan jumlah peredaran BKP terhadap peredaran seluruhnya;

4. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) berpendapat sebagaimana tertuang pada Halaman 29 dan Halaman 30 putusan *a quo* sebagai berikut:

- *bahwa penyerahan produk akhir yang Pemohon Banding lakukan adalah penyerahan Crude Palm Oil (CPO) dan Kernel yang merupakan BKP yang penyerahannya diwajibkan memungut PPN atau terutang PPN, sehingga pengkreditan pajak masukan atas pembelian pupuk dan bahan kimia tidak*



bertentangan dengan Pasal 16B ayat (1) huruf b dan ayat (2) UU PPN;

- *bahwa menurut Pemohon Banding, penyerahan dari unit kebun ke unit pabrik (unit pengolahan) bukan merupakan penyerahan BKP yang dimaksud dalam UU PPN, karena apabila hal tersebut dianggap sebagai penyerahan BKP maka unit kebun wajib menerbitkan faktur pajak. Penerbitan faktur pajak dan unit kebun ke unit pabrik dapat terjadi apabila unit kebun memiliki NPWP dan NPPKP tersendiri;*
- *bahwa KMK-575 tersebut tidak tepat diterapkan pada kegiatan usaha terpadu (integrated) yang telah mendapat izin atau otomatis diberikan sentralisasi PPN (pemusatan tempat pajak terutang), yang artinya penyerahan antar cabang - pusat (bila perkebunan dan pabrik beda wilayah KPP) tidak termasuk dalam pengertian penyerahan BKP berdasarkan Pasal 1A ayat (2) huruf c Undang-Undang Nomor 8/1983 sebagaimana terakhir diubah dengan Undang-Undang Nomor 42/2009 tentang PPN;*
- *bahwa KMK-575/KMK.04/2000 merupakan kebijakan fiskal yang tidak memberikan keadilan bagi perusahaan integrasi dan bagi rakyat Indonesia, ketentuan Pasal 2 ayat (1) huruf d angka 1) Keputusan Menteri Keuangan tersebut merupakan kebijakan yang tidak sejalan ketentuan Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) Undang-Undang PPN;*
- *bahwa oleh karena itu, Pemohon Banding berpendapat bahwa isi dan Pasal 2 ayat (1) huruf a KMK-575 tidak selaras dengan pengertian penyerahan Barang Kena Pajak dalam Pasal 1A ayat (1) Undang-Undang Nomor 8/1983 sebagaimana terakhir diubah dengan Undang-Undang Nomor 42/2009 tentang PPN, yang berbunyi:*
"Pasal 1A
(1) Yang termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak adalah:
a. Penyerahan hak atas Barang Kena Pajak karena suatu perjanjian";
- *bahwa oleh karena itu, Pemohon Banding berpendapat penyerahan antar unit/divisi kebun ke pabrik bukanlah dalam*



pengertian penyerahan dalam UU PPN sehingga pajak masukan atas pembelian pupuk dan bahan kimia dapat dikreditkan, namun apabila ada penyerahan yang terutang PPN dan yang tidak terutang PPN maka menurut Pemohon Banding perhitungan kredit pajak masukan merujuk pada Pasal 2 ayat (2) KMK-575/KMK.04/2000, yakni dengan menghitung ulang kredit Pajak masukan;

5. Bahwa dengan demikian dalam sengketa *a quo* terdapat perbedaan pendapat/penafsiran ketentuan perundang-undangan perpajakan mengenai Pajak Masukan atas *perolehan BKP (pembelian pupuk dan yang lainnya)* yang digunakan untuk UNIT yang menghasilkan Barang Kena Pajak tertentu yang bersifat *strategis (TBS)*, yaitu apakah atas Pajak Masukan tersebut dapat dikreditkan atau tidak dengan kondisi bahwa TBS yang dihasilkan digunakan untuk kegiatan produksi selanjutnya yang terjadi dalam satu entitas perusahaan yang sama (*integrated*);
6. Bahwa terkait perbedaan pendapat mengenai apakah Pajak Masukan atas *perolehan BKP (pembelian pupuk dan yang lainnya)* yang digunakan untuk UNIT yang menghasilkan Barang Kena Pajak tertentu yang bersifat *strategis (TBS)* dapat dikreditkan atau tidak pada perusahaan yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*), beirkut dijelaskan lebih lanjut sebagai berikut:

6. 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;



6. 2. Bahwa Pasal 16 B ayat (3) UU PPN menyatakan bahwa *"Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan BKP dan/atau JKP yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, tidak dapat dikreditkan"*;

Bahwa dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia, halaman 1277, Edisi Ketiga, Departemen Pendidikan Nasional, Balai Pustaka, Jakarta 2007, kata *"yang"* bermakna: kata yang menyatakan bahwa bagian kalimat berikutnya menjelaskan kata yang didepannya. 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 BKP atau JKP yang bagaimana. Kalimat tersebut bukan kalimat utama, melainkan kalimat penjelas kalimat sebelumnya;

Bahwa dengan demikian, penentuan Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan BKP dan/atau perolehan JKP 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: Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan TBS tidak dapat dikreditkan;

6. 3. Bahwa PPN merupakan pajak objektif, yaitu suatu jenis pajak yang saat timbulnya kewajiban pajak ditentukan oleh faktor objektif (*taatbestand*) atau objek pajak. Mengingat dalam hal ini, objeknya adalah TBS yang mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN, maka:

- Tidak ada Pajak Keluaran baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun tidak ada penyerahan (TBS busuk);
- Dengan tidak ada Pajak Keluaran, maka tidak ada Pajak Masukan yang dikreditkan, baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun tidak ada penyerahan (TBS busuk);



6. 4. Bahwa penjelasan Pasal 16 B ayat (3) menyatakan “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 terhubung diberikannya fasilitas dibebaskan dari pengenaan pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1), Pajak Masukan tersebut menjadi tidak dapat dikreditkan;

Bahwa kata yang digunakan dalam pasal 16B adalah “Memproduksi” bukan “Menyerahkan. 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 dibebaskan dari pengenaan PPN;

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 mengoreksi 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;

6. 5. Bahwa kedudukan Pasal 16 B di dalam UU PPN diatur dalam Bab VA mengenai Ketentuan Khusus;

Bahwa selain Pasal 16 B, Bab VA yang mengatur mengenai Ketentuan Khusus juga diatur dalam Pasal 16 A, Pasal 16 C, Pasal 16 D, Pasal 16E, dan Pasal 16F;

Bahwa keberadaan norma khusus akan mengesampingkan norma umumnya, artinya ada pemberlakuan yang khusus tidak seperti pada umumnya;

6. 6. Bahwa secara garis besar ketentuan umum mengatur bahwa PPN dikenakan atas penyerahan/pemanfaatan BKP atau JKP (Pasal 4 UU PPN);

Bahwa di dalam penjelasan pasal 4 UU PPN dinyatakan bahwa syarat terutangnya PPN yang dilakukan oleh PKP adalah:

- barang berwujud yang diserahkan merupakan Barang Kena Pajak,
- barang tidak berwujud yang diserahkan merupakan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud,
- penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean; dan
- penyerahan dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaannya;

Bahwa PPN yang dipungut oleh PKP merupakan Pajak Keluaran baginya;

Bahwa selanjutnya Pajak Masukan dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran, dengan kondisi apabila Pajak Keluaran lebih besar daripada Pajak Masukan maka selisihnya merupakan PPN yang harus disetor oleh PKP dan sebaliknya apabila Pajak Masukan yang lebih besar daripada Pajak Keluaran maka selisihnya merupakan kelebihan pajak yang dapat dimintakan kembali atau dikompensasi (Pasal 9 ayat (2), ayat (3), dan ayat (4) UU PPN);



6. 7. Bahwa selanjutnya dapat dijelaskan bahwa ketentuan khusus akan menyimpang dari ketentuan umumnya;

Bahwa berikut ini dapat dijabarkan penjelasan penyimpangannya:

Pasal 16A mengatur penyerahan kepada Pemungut PPN, umumnya yang memungut PPN adalah PKP penjual namun diatur khusus ketika penyerahan kepada Pemungut maka yang memungut PPN adalah Pemungut PPN;

Pasal 16C mengenakan atas kegiatan membangun sendiri, umumnya PPN dipungut oleh PKP atas penyerahan/pemanfaatan BKP/JKP namun diatur khusus bahwa bukan PKP pun harus menyeter PPN KMS dan tiada penyerahan/pemanfaatan yang dilakukan;

Pasal 16 D mengatur penyerahan aktiva yang tujuan semula tidak diperjualbelikan namun dengan syarat pajak masukannya saat diperoleh dapat dikreditkan, umumnya bahwa syarat dikenakan PPN sebagaimana diatur Pasal 4 tanpa harus dilihat pajak masukannya dapat dikreditkan atau tidak, syarat inilah kekhususan dalam Pasal 16D;

Pasal 16 E mengenai PPN yang sudah dibayar dapat diminta kembali, umumnya seperti diatur dalam Pasal 9 ayat (4) yang dilakukan oleh PKP namun secara khusus diatur di mana bukan PKP pun dapat minta kembali PPN yang telah dibayar;

6. 8. Bahwa secara umum bahwa Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan diatur dalam Pasal 9 ayat (8) namun Pasal 16B ayat (3) juga mengatur adanya larangan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan. Artinya ada aturan khusus mengenai Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan;

Bahwa suatu pasal merupakan satuan aturan dalam perundang-undangan yang memuat satu norma dan dirumuskan dalam satu kalimat yang disusun secara singkat, jelas dan lugas. Apabila dalam batang tubuh belum memberikan kejelasan bunyi pasalnya maka dapat dilihat dalam penjelasan pasal tersebut;

Bahwa dengan demikian untuk memahami Pasal 16B ayat (3) maka harus dilihat dahulu pasal 16B ayat (1) dan penjelasannya;



6. 9. Bahwa Pasal 16B ayat (1) UU PPN menyatakan bahwa Pajak terutang tidak dipungut sebagian atau seluruhnya atau dibebaskan dari pengenaan pajak, baik untuk sementara waktu maupun selamanya, untuk:

- a. ...;
- b. penyerahan Barang Kena Pajak tertentu atau penyerahan Jasa Kena Pajak tertentu;
- c. ...;
- d. ...; dan
- e. ...;

diatur dengan Peraturan Pemerintah;

Penjelasan Pasal 16B ayat (1) menyatakan "*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 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 di dalam penerapannya tidak menyimpang dari maksud dan tujuan diberikannya kemudahan tersebut;

6. 10. Bahwa dapat dilihat secara tersurat bahwa Pasal 16B ayat (1) menganut prinsip *equal treatment*. Bahwa prinsip perlakuan yang sama atau adil (*equal treatment*) sudah sesuai dengan standar yang harus dipenuhi agar sebuah sistem pajak dapat dikatakan baik (*good tax*);

Bahwa 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:

- a) *Pajak yang baik seharusnya memadai sebagai penerimaan pemerintah;*
- b) *Pajak yang baik seharusnya mudah untuk diadministrasikan Pemerintah maupun bagi rakyat untuk membayar;*



- c) *Pajak yang baik seharusnya efisien bagi perekonomian negara;*
- d) *Pajak yang baik seharusnya adil;*

Bahwa selanjutnya dalam halaman 32-37 menyebutkan beberapa kriteria *pajak yang adil* adalah sebagai berikut:

- a) *Kemampuan untuk membayar, pajak yang dibayarkan seharusnya mencerminkan sumber daya ekonomis yang berada pada penguasaan Wajib Pajak tersebut.*
- b) *Keadilan horisontal, Wajib Pajak yang memiliki basis pajak yang sama seharusnya mendapat perlakuan pajak yang sama;*
- c) *Keadilan vertikal, Wajib Pajak A yang sebelum pengenaan pajak memiliki kesejahteraan yang lebih baik daripada Wajib Pajak B, maka setelah pengenaan pajak tingkat kesejahteraan Wajib Pajak A seharusnya tetap lebih baik daripada Wajib Pajak.*
- d) *Keadilan distributif, pajak sebagai mekanisme redistribusi kesejahteraan di dalam suatu masyarakat;*

dengan menerapkan *equal treatment* ini DJP telah melaksanakan Asas-asas Umum Pemerintahan yang Baik yakni asas persamaan perlakuan;

6. 11. Bahwa sesuai dengan prinsip Pasal 16B menekankan kepada aspek keadilan dan pendapat ahli juga menekankan adanya keadilan dalam pengutan pajak;

Bahwa berdasarkan Pasal 16B ayat (1) bahwa penyerahan TBS dibebaskan dari pengenaan PPN dan Pasal 16B ayat (3) bahwa Pajak Masukan untuk perolehan BKP dan/atau JKP yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, tidak dapat dikreditkan;

Bahwa ketika Wajib Pajak yang hanya melakukan penyerahan/penjualan TBS saja maka Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan, namun apabila penyerahan/penjualan CPO dan PK maka Pajak Masukan yang sehubungan dengan perolehan TBS dapat dikreditkan (menurut Termohon Peninjauan Kembali/semula Pemohon Banding dan Majelis Hakim);



Bahwa pendapat demikian telah mengabaikan prinsip keadilan yang dianut dalam Pasal 16B;

6. 12. Bahwa menjadi pertanyaan di dalam Pasal 16B ayat (3), apakah diharuskan adanya syarat penyerahan BKP. Apabila dalam pasal belum jelas maka dapat dilihat penjelasannya. Penjelasan Pasal 16B ayat (3) mencontohkan 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;

Bahwa frase kalimat “yaitu atas penyerahan Barang Kena Pajak tersebut dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai” menerangkan Barang Kena Pajak yang mendapat fasilitas dari negara bukan menerangkan penyerahan yang dilakukan oleh PKP. Dicontohkan bahwa PKP yang memproduksi, memproduksi sama dengan menghasilkan;

Bahwa dalam sengketa ini Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) menghasilkan TBS. Kekhususan Pasal 16B ada pengertian dalam menghasilkan sebagai penyerahan;

Bahwa dengan demikian bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) seharusnya tidak dapat mengkreditkan Pajak Masukan terkait pemakaian TBS;

6. 13. Bahwa sesuai Pasal 5 ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman bahwa *“Hakim dan hakim konstitusi wajib menggali, mengikuti, dan memahami nilai-nilai hukum dan rasa keadilan yang hidup dalam masyarakat. Hukum lebih luas pengertiannya daripada undang-undang”*;

6. 14. Bahwa negara dalam hal ini Pemerintah (DJP) telah mengeluarkan SE-90/PJ/2011 untuk mengatur pengkreditan Pajak Masukan pada perusahaan terpadu kelapa sawit;

Bahwa nyata-nyata dengan jelas di butir 6 huruf b bahwa *“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;*



6. 15. Bahwa PP 31 Tahun 2007 merupakan aturan pelaksanaan ketentuan Pasal 16B UU PPN (atribusi). Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah diubah terakhir dengan PP 31, merupakan aturan pelaksanaan yang diamanatkan dalam Pasal 16B UU PPN yang keberadaanya secara sah dapat dijadikan dasar hukum;

Bahwa ketentuan ini menjelaskan antara lain, 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 hakikatnya sama dengan perpegang 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;

6. 16. Bahwa penerapan Koreksi Pajak Masukan yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) telah sesuai dengan maksud dan tujuan diberikannya fasilitas yaitu meningkatkan daya saing dan memberi perlakuan yang sama;

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

6. 17. Bahwa dalam kasus ini, mengenai perlakuan yang sama atas Pajak Keluaran dan Pajak Masukan, dapat dijelaskan sebagai berikut:

- Dalam hal usaha Wajib Pajak adalah Kebun Sawit saja:
 - Tidak ada PPN Keluaran atas penyerahan TBS;
 - Pajak Masukan kebun tidak dapat dikreditkan;
 - Pajak Masukan kebun dibiayakan dan menjadi unsur Harga Pokok Penjualan (HPP) bagi TBS, dan kelak menjadi unsur HPP bagi CPO;
- Dalam hal usaha Wajib Pajak adalah Pabrik CPO saja:
 - Atas penyerahan CPO terutang PPN;
 - Tidak ada Pajak Masukan atas Pembelian TBS;



- Pajak Masukan kebun menjadi unsur HPP dari TBS yang dibeli, selanjutnya menjadi unsur HPP bagi CPO;
- Dalam hal usaha Wajib Pajak terintegrasi Kebun Sawit dan Pabrik CPO:
 - Tidak ada PPN atas TBS;
 - PPN hanya atas CPO;
 - Pajak Masukan kebun dibiayakan dan akan menjadi unsur HPP bagi CPO;

Bahwa apabila pada perusahaan yang terintegrasi antara kebun sawit dan pabrik CPO, Pajak Masukan kebun dapat dikreditkan, maka terdapat perlakuan yang berbeda pada:

- Pajak Masukan kebun, antara Perusahaan Sawit saja yang mengkapitalisasi Pajak Masukan kebun ke dalam HPP dan perusahaan *Integrated* yang mengkreditkan Pajak Masukan kebun, 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. Harga jual dan PPN CPO bagi perusahaan yang hanya pabrikan 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 Pajak Keluaran baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun tidak ada penyerahan (TBS busuk), dan tidak ada Pajak Masukan yang dikreditkan, baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun ketika tidak ada penyerahan (TBS busuk);
6. 18. 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, Jika Pajak Masukan untuk menghasilkan TBS 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). Hal tersebut bertentangan dengan netralitas PPN yang menghendaki PPN tidak mempengaruhi kompetisi dalam bisnis;

6. 19. Bahwa mengingat TBS merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, maka Pasal 16B ayat (3) UU PPN dapat dipahami: Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan TBS tidak dapat dikreditkan.

ilustrasi:

Dasar Pengenaan Pajak Pupuk Rp 100,00

Dasar Pengenaan Pajak TBS Rp 400,00

Dasar Pengenaan Pajak CPO Rp 900,00

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 DPP TBS oleh PT X (perkebunan kelapa sawit) dibebaskan, maka penghitungan PPN adalah sebagai berikut:

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
Neto						90	90

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 alasan banding Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), maka penghitungan PPN adalah sebagai berikut:



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		00)				-10
TBS		400	Dibebaskan	400		Tidak dapat dikreditkan	
CPO					900	90	90
Neto						90	90

Membandingkan perlakuan Pajak Pertambahan Nilai pada butir 1) dan butir 2) di atas, maka:

- *Pengkreditan Pajak Masukan pupuk atas penyerahan TBS yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, melanggar ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN;*
- *Terjadi ketidaksamaan perlakuan yang menciptakan ketidakadilan;*

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 Terbanding) maka penghitungan PPN adalah sebagai berikut:

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
Neto						90	90

Membandingkan perlakuan PPN pada butir 1) dan butir 3) di atas, maka terdapat kesamaan perlakuan yang menciptakan keadilan;

Bahwa mengingat hal-hal tersebut di atas dan mengingat bahwa pokok pikiran dalam UU PPN dan Memori Penjelasan Pasal 16B UU PPN menghendaki keadilan pembebanan pajak



dan diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama;

6. 20. Bahwa dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011 tanggal 23 November 2011 tentang Pengkreditan Pajak Masukan pada Perusahaan Terpadu (*Integrated*) Kelapa Sawit, 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:

- Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak (CPO/PKO), dapat dikreditkan;
- 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;
- 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 PPN atas pupuk dan bahan kimia yang dikeluarkan di kebun, nyata-nyata digunakan untuk menghasilkan TBS, yang merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sehingga Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;

6. 21. Bahwa pendirian dan kebijakan Direktur Jenderal Pajak dalam pengenaan PPN atas kegiatan terpadu (*integrated*) tertuang dalam KMK-575 sebagai pelaksanaan Pasal 9 ayat (6) UU PPN, yang di dalamnya juga mengatur mengenai pelaksanaan Pasal 9 ayat (5) dan Pasal 16B UU PPN;



Bahwa KMK-575 tidak pernah diuji Mahkamah Agung, namun Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 sebagai pengganti *KMK-575* yang muatannya sama dengan *KMK-575* secara kaidah dan norma sudah dilakukan uji materi ke Mahkamah Agung dan dalam hal ini keputusan Mahkamah Agung memenangkan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding);

Bahwa dengan demikian secara yuridis kebijakan tersebut telah sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, 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 yang dipergunakan di unit perkebunan yang menghasilkan TBS yang merupakan BKP yang dibebaskan dari pengenaan PPN;

6. 22. Bahwa berdasarkan uraian di atas, baik TBS yang diserahkan kepada pihak lain maupun TBS yang digunakan sendiri untuk menghasilkan CPO atas keseluruhan Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;
6. 23. Bahwa dengan demikian dapat disimpulkan bahwa amar pertimbangan dan amar putusan Majelis yang mengabulkan seluruhnya permohonan banding Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) terhadap koreksi Pajak Masukan berupa pupuk dan bahan kimia yang digunakan untuk menghasilkan TBS Kelapa Sawit di unit perkebunan sebesar Rp839.034.749,00 bertentangan dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN dan Pasal 2 ayat (1) huruf a angka (1) KMK-575, serta Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011;
7. Bahwa Majelis Hakim berpendapat sebagaimana tertuang pada Halaman 34 putusan *a quo* yang menyatakan *bahwa Majelis berpendapat, karena Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan TBS maka sesuai memori penjelasan Pasal 16B ayat (3) Undang-undang PPN a quo, tidak ada Pajak Masukan Pemohon Banding yang tidak dapat dikreditkan yang berkaitan dengan penyerahan Barang Kena Pajak yang dibebaskan dari pengenaan PPN;*



Bahwa menurut Pemohon Peninjauan kembali (semula Terbanding) pendapat Majelis Hakim tersebut adalah merupakan pendapat yang tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku, dengan alasan sebagai berikut:

7. 1. Bahwa Pasal 16 B ayat (3) UU PPN menyatakan 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 ketentuan dalam Pasal 16 B UU PPN tersebut sejalan dengan ketentuan yang diatur dalam:

- Pasal 9 (5) UU PPN yang menyatakan *apabila dalam suatu Masa Pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sepanjang bagian penyerahan yang terutang pajak dapat diketahui dengan pasti dari pembukuannya, maka jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak;*

Bahwa dengan demikian Pasal 9 ayat (5) UU PPN tersebut sama artinya dengan mengatur bahwa atas penyerahan yang tidak terutang pajak, maka Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;

- Pasal 2 ayat (1) KMK-575 yang antara lain menyatakan *“Bagi Pengusaha Kena Pajak yang: 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; 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;*

7. 2. Bahwa dengan demikian, dasar koreksi Pasal 16B ayat (3) UU PPN yang digunakan oleh Pemohon Peninjauan kembali (semula Terbanding) adalah sudah tepat;

8. Bahwa berdasarkan putusan Mahkamah Agung Nomor 51/P.PTS/XII/2011/57/P/HUM/2010 mengenai Perkara Permohonan Hak Uji Materi Terhadap Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak Yang Melakukan Penyerahan Yang Terutang Pajak dan Penyerahan Yang Tidak Terutang Pajak (selanjutnya disebut PMK-78) pada intinya memutuskan bahwa norma atau kaidah di dalam PMK-78 tidak bertentangan dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang lebih tinggi (Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009);

Bahwa norma atau kaidah yang diatur dalam PMK-78 sebagai pelaksanaan Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 pada prinsipnya sama dengan norma atau kaidah dalam PMK-575 sebagai pelaksanaan Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000;

Bahwa dengan demikian kebijakan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) yang tertuang di dalam norma atau kaidah KMK 575 sah secara hukum;

9. Bahwa dengan demikian, KMK-575 dapat diterapkan pada sengketa yang diajukan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dan tidak terdapat kesalahan penerapan hukum;



10. Bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, maka putusan Majelis yang tidak mempertahankan koreksi Pajak Masukan Masa Pajak Januari 2009 yang dapat diperhitungkan sebesar Rp839.034.749,00 atas perolehan BKP tertentu yang atas penyerahan dari hasil kegiatan tersebut dibebaskan dari pengenaan PPN, telah dibuat tanpa pertimbangan yang cukup dan bertentangan dengan fakta yang nyata-nyata terungkap dalam persidangan, serta aturan perpajakan yang berlaku, khususnya Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) UU PPN juncto Pasal 2 ayat (1) KMK-575 sehingga melanggar ketentuan dalam Pasal 76 dan Pasal 78 UU Pengadilan Pajak. Dengan demikian, Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.47136/PP/M.I/16/2013 tanggal 16 September 2013 tersebut harus dibatalkan;

III. Bahwa dengan demikian, putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.47136/PP/M.I/16/2013 tanggal 16 September 2013 yang menyatakan: Mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-1221/WPJ.06/2012 tanggal 11 September 2012, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa pajak Januari 2009 Nomor 00092/407/09/073/11 tanggal 14 Oktober 2011, atas nama: PT. Hari Sawit Jaya, NPWP: 01.003.217.5-073.000, alamat: Jalan M.H. Thamrin Nomor 31 Lantai 2 Kebon Melati, Jakarta Pusat, 10230, sehingga jumlah yang masih harus dibayar adalah 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 mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-1221/WPJ.06/2012, tanggal 11 September 2012, mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa, Masa pajak Januari 2009, Nomor 00092/407/09/073/11, tanggal 14 Oktober 2011, atas nama Pemohon Banding, NPWP: 01.003.217.5-073.000, sehingga pajak lebih dibayar menjadi Rp1.350.505.992,00; adalah sudah tepat dan benar, dengan pertimbangan:



- a. Bahwa alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi positif Pajak Masukan Masa Pajak Januari 2009 sebesar Rp839.034.749,00 atas perolehan Barang Kena Pajak yang bersifat strategis, yang nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS), yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai pada perusahaan yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*) yang tidak 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 tidak dapat menggugurkan fakta-fakta dan melemahkan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan serta pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara *a quo* Pemohon Banding (sekarang Termohon Peninjauan Kembali) dalam kegiatan usahanya melakukan penyerahan CPO dan telah melakukan kewajiban perpajakan dengan benar, dan oleh karenanya koreksi Terbanding (sekarang Pemohon Peninjauan Kembali) tidak dapat dipertahankan karena tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) *juncto* Pasal 16 B ayat (3) Undang Pajak Pertambahan Nilai;
- b. Bahwa dengan demikian, tidak terdapat putusan Pengadilan Pajak yang nyata-nyata bertentangan dengan peraturan perundang-undangan 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;

Memperhatikan pasal-pasal dari Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung sebagaimana yang telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004 dan perubahan kedua dengan Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 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 22 Agustus 2016, oleh H. Yulius, S.H., M.H., Hakim Agung Mahkamah Agung yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., M.S., dan Is Sudaryono, S.H., M.H., 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 Heni Hendrarta Widya Sukmana Kurniawan, 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./Is Sudaryono, S.H., M.H.

Ketua Majelis,

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

Panitera Pengganti,

ttd./Heni Hendrarta Widya Sukmana Kurniawan, S.H., M.H.

Biaya-biaya:

1. Meterai	Rp 6.000,00
2. Redaksi	Rp 5.000,00
3. Administrasi	<u>Rp2.489.000,00</u>
Jumlah	Rp2.500.000,00

Untuk salinan
Mahkamah Agung RI
atas nama Panitera,
Panitera Muda Tata Usaha Negara,

H. Ashadi, S.H.
NIP 19540827 198303 1 002