



**PUTUSAN**  
**Nomor 1861/B/PK/PJK/2017**

**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. Dadang Suwarna, Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak;
2. Dayat Pratikno, Kasubdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
3. Farchan Ilyas, Kepala Seksi Peninjauan Kembali, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
4. Fahmi Ahmad, Penelaah Keberatan, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;

Semuanya berkantor di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak di Jalan Jenderal Gatot Subroto, Nomor 40-42, Jakarta, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-1811/PJ./2015 tanggal 27 Mei 2015;

**Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;**  
**melawan:**

**PT HARI SAWIT JAYA**, tempat kedudukan di Jalan M.H. Thamrin No. 31, RT.001, RW.001, 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.59364/PP/M.IA/16/2015 tanggal 16 Februari 2015 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:



**KETETAPAN SEMULA;**

Bahwa berkenaan hasil Pemeriksaan Pajak oleh KPP Madya Jakarta Pusat telah diterbitkan SKPKB PPN Nomor 00082/207/08/073/13 tanggal 25 Maret 2013 Masa Pajak Juli 2008, dengan perincian sebagai berikut:

Uraian	SPT-Wajib Pajak	SKPKB/LB PPN	Koreksi
1. Dasar Pengenaan Pajak:			
kspor	0	0	-
Penyerahan yang PPN dipungut sendiri	8.214.274.902	8.214.274.902	-
Penyerahan yang PPN dipungut oleh Pemungut PPN	-	-	-
Penyerahan yang tidak dipungut	4.375.532.001	4.375.532.001	-
Jumlah seluruh penyerahan	12.589.806.903	12.589.806.903	-
2. Penghitungan PPN kurang bayar			
Pajak Keluaran yg hrs dipungut/dibayar	819.227.490	819.227.490	-
Pajak Masukan yg dapat diperhitungkan	4.464.538.958	3.461.227.156	1.003.311.802
Dibayar dengan NPWP sendiri	-	-	-
Jumlah Pajak yang dapat diperhitungkan	4.464.538.958	3.461.227.156	1.003.311.802
Jumlah perhitungan PPN kurang bayar	(3.645.311.468)	(2.641.999.666)	-
3. Kelebihan Pajak Yang Dikompensasikan ke Masa Berikutnya	3.645.311.468	3.645.311.468	-
4. PPN yang kurang (lebih) dibayar		1.003.311.802	1.003.311.802
5. a. Sanksi administrasi Pasal 13 (2) KUP	-	-	-
b. Sanksi administrasi Pasal 13 (3) KUP		1.003.311.802	-
6. Jumlah PPN yang masih harus (lebih) dibayar	nihil	2.006.623.604	-

**KEPUTUSAN KEBERATAN;**

**Ketentuan Formal;**

Bahwa berdasarkan hasil pemeriksaan PPN Masa Juli 2008 terhadap Pemohon Banding yang dilakukan oleh KPP Madya Jakarta Pusat, telah diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) PPN Nomor 00082/207/08/073/13 tanggal 25 Maret 2013;

Bahwa Pemohon Banding mengajukan Keberatan terhadap SKPKB PPN tersebut melalui Surat Keberatan Nomor 480/JKT/HSJ-KPPMTO/IV/13 tanggal 31 Januari 2013;

Bahwa Terbanding menerbitkan Surat Keputusan Nomor KEP-2135/WPJ.06/2013 tanggal 31 Desember 2013 yang memutuskan menolak Keberatan Pemohon Banding dan mempertahankan jumlah pajak yang masih harus dibayar dalam SKPKB PPN;

**Ketentuan Materiil;**

Bahwa dasar Keputusan penolakan Keberatan yang pada intinya mempertahankan koreksi yang dilakukan oleh Pemeriksa KPP Madya Jakarta Pusat sebesar Rp1.003.311.802,00;

Bahwa dalam proses Keberatan, Tim Peneliti Keberatan menolak Keberatan Pemohon Banding dan mempertahankan jumlah Pajak yang masih harus dibayar Pemohon Banding;



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa berdasarkan Surat Keputusan Terbanding Nomor KEP-2135/WPJ.06/2013 jumlah Pajak Pertambahan Nilai yang kurang (lebih) dibayar adalah sebesar Rp2.006.623.604,00 dengan perincian sebagai berikut:

Rupiah			
Uraian	Semula	Ditambah/ (Dikurangi)	Menjadi
PPN Kurang / (Lebih) Bayar	1.003.311.802	0	1.003.311.802
Sanksi Bunga	0	0	0
Sanksi Kenaikan	1.003.311.802	0	1.003.311.802
Jumlah PPN yang masih harus/(lebih) dibayar	2.006.623.604	0	2.006.623.604

## PERMOHONAN BANDING;

### Ketentuan Formal;

- Banding diajukan secara tertulis dalam Bahasa Indonesia kepada Pengadilan Pajak sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 35 ayat (1) Undang-Undang Pengadilan Pajak. Surat Banding ini diajukan oleh Pemohon Banding kepada Pengadilan Pajak melalui sekretariat Pengadilan Pajak yang berlokasi di Gedung D Kementerian Keuangan Republik Indonesia Jalan Dr.Wahidin, No. 1, Jakarta Pusat. Kemudian surat Banding ini dibuat dalam Bahasa Indonesia. Untuk itu, permohonan Banding ini telah memenuhi ketentuan Pasal 35 ayat (1) Undang-Undang Pengadilan Pajak;
- Bahwa Banding diajukan dalam jangka waktu 3 bulan (90 hari) sejak tanggal diterima Keputusan yang di Banding sebagaimana diatur dalam Pasal 35 ayat (2) Undang-Undang Pengadilan Pajak;  
Pemohon Banding mengajukan Banding atas Keputusan Terbanding Nomor KEP-2135/WPJ.06/2013 tertanggal 31 Desember 2013 tentang Keberatan atas SKPKB PPN Masa Pajak Juli 2008 yang dikirim dengan Pos oleh Terbanding pada tanggal 31 Desember 2013 dan diterima melalui Pos oleh Pemohon Banding pada tanggal 4 Januari 2014. Untuk itu, pengajuan permohonan Banding ini masih dalam jangka waktu 3 bulan sejak tanggal diterima Keputusan yang di Banding, sehingga telah memenuhi ketentuan Pasal 35 ayat (2) Undang-Undang Pengadilan Pajak;
- Banding dibuat dalam 1 Surat Banding untuk 1 Keputusan yang diajukan Banding sebagaimana diatur dalam Pasal 36 ayat (1) Undang-Undang Pengadilan Pajak;



Surat Banding ini diajukan atas 1 (satu) Keputusan Terbanding yaitu Keputusan Nomor KEP-2135/WPJ.06/2013 tertanggal 31 Desember 2013, sehingga memenuhi persyaratan Pasal 36 ayat (1) Undang-Undang Pengadilan Pajak;

- d. Banding diajukan oleh Pemohon dengan disertai alasan-alasan yang jelas, dengan mencantumkan tanggal diterima, dan dilampiri salinan dokumen yang di Banding sebagaimana diatur dalam Pasal 36 ayat (2) dan (3) Undang-Undang Pengadilan Pajak. Surat Banding ini diajukan oleh Pemohon dengan menyertakan alasan-alasan yang jelas, mencantumkan tanggal diterima Keputusan Terbanding Nomor KEP-2135/WPJ.06/2013 yaitu diterima melalui Pos oleh Pemohon pada tanggal 28 Oktober 2013. Selain itu, Pemohon juga melampirkan Keputusan yang di Banding yaitu pada lampiran 3 Surat Banding ini. Untuk itu, permohonan ini telah memenuhi persyaratan Pasal 36 ayat (2 dan 3) Undang-Undang Pengadilan Pajak;
- e. Sebagai salah satu persyaratan Banding, berdasarkan Pasal 36 ayat (4) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak bahwa permohonan Banding dapat diajukan apabila jumlah yang terutang dimaksud telah dibayar sebesar 50%, dengan ini Pemohon Banding sampaikan bahwa Pemohon Banding telah memenuhi persyaratan Pasal 36 ayat (4) Undang-Undang Pengadilan Pajak dengan membayar sejumlah Rp2.006.623.604,00 melalui Surat Setoran Pajak atau lebih dari 50 dari total Pajak terutang;

Bahwa berdasarkan uraian di atas, menurut Pemohon Banding permohonan Banding ini telah memenuhi ketentuan persyaratan formal Pasal 35 dan 36 Undang-Undang Pengadilan Pajak. Untuk itu, atas Keputusan Terbanding Nomor KEP-2135/WPJ.06/2013 tentang Keberatan terhadap SKPKB PPN Masa Pajak Juli 2008 Nomor 00082/207/08/073/13 yang diterbitkan tanggal 31 Desember 2013, dapat diperiksa perkaranya oleh Majelis;

Bahwa Sengketa Banding Pemohon Banding ajukan dengan uraian sebagai berikut:

**A. Koreksi Kredit Pajak Masukan;**

(dalam Rupiah)

Uraian	Jumlah
Menurut WP/Pemohon Banding	4.464.538.958
Menurut Ditjen Pajak/Terbanding	3.461.227.156
Sengketa	1.003.311.802



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

## Menurut Terbanding;

Bahwa dasar dilakukan koreksi oleh Terbanding adalah:

"Pajak Masukan yang berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 bahwa PM was perolehan BKP yang digunakan untuk kegiatan yang atas penyerahannya tidak terutang PPN tidak dapat dikreditkan";

## Menurut Pemohon Banding;

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

1. Perusahaan Pemohon Banding melakukan beberapa kegiatan dalam satu kesatuan terpadu (*integrated*) yang memiliki pengertian yakni menyatukan atau satu kesatuan, yang mengolah Tandan Buah Segar (TBS) sebagai bahan baku dari basil kebun sendiri menjadi *Crude Palm Oil* (CPO) dan *Palm Kernel* (PK) sebagai basil akhir pabrikasi, dan tidak dapat dipisahkan dalam istilah unit atau kegiatan yang berbeda;

Bahwa dalam kegiatan usaha terpadu (*integrated*), untuk menetapkan definisi menghasilkan seharusnya merujuk pada Pasal 1 angka 16 Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang menyebutkan bahwa "Menghasilkan adalah kegiatan mengolah melalui proses mengubah bentuk 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 sehingga berdasarkan Pasal 1 angka Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tersebut, yang dimaksud dengan menghasilkan adalah kegiatan mulai dari pengolahan lahan, menanam, memelihara, membangun dan memanen TBS yang kemudian diolah menjadi CPO dan PK untuk dijual. Jadi basil akhir dari proses mengubah bentuk dan atau sifat suatu barang sebagaimana dalam Pasal 1 angka 16 untuk perusahaan terpadu (*integrated*) adalah sampai tahap menjadi CPO dan PK, sehingga dalam proses pembuatan CPO dan PK tidak ada penyerahan TBS sebagaimana didefinisikan dalam Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009;





Bahwa dalam hal perusahaan terpadu (*integrated*) ini, maka penyerahan produk dari kebun kepada pabrik bukan penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) menurut Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009, namun hanya merupakan pemindahan BKP dalam satu perusahaan terpadu (*integrated*) karena masih merupakan bagian dari proses produksi untuk menghasilkan CPO dan PK\*);

Bahwa oleh karena itu, dasar hukum yang digunakan oleh Terbanding untuk melakukan koreksi yaitu Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak, Pasal 16B ayat (1) huruf b dan ayat (3) Undang-Undang PPN jo Pasal 2 ayat (2) huruf c dan Pasal 1 angka 2 huruf a Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang Impor atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, adalah kurang tepat penerapannya dengan keadaan usaha Pemohon Banding yang hanya melakukan satu kegiatan usaha yaitu melakukan penyerahan BKP yang terutang PPN yaitu menyerahkan/menjual CPO dan PK, dan tidak menjual TBS milik Pemohon Banding kepada pihak lain;

2. Lebih lanjut, perusahaan Pemohon Banding tidak pernah melakukan pemisahan pembukuan antara biaya dan penghasilan yang diperoleh di kebun dan pabrik. Selain itu, perlu Pemohon Banding jelaskan kembali bahwa Perusahaan Pemohon Banding adalah perusahaan yang:
  - a. Secara administratif operasional merupakan satu kesatuan;
  - b. Dalam pembukuan semua biaya dan penghasilan yang diperoleh kebun dan kegiatan pabrik dicatat sebagai satu kesatuan sehingga sama sekali tidak ada pemisahan antara kegiatan untuk menghasilkan bahan baku dengan kegiatan pengolahan bahan baku tersebut. Sebagai contoh, perusahaan Pemohon Banding menggabungkan pencatatan biaya dalam rangka menghasilkan TBS dan CPO sebagai satu kesatuan di dalam Harga Pokok Penjualan;
3. Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang PPN Nomor 42 Tahun 2009 menyebutkan bahwa "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";

Bahwa perusahaan Pemohon Banding hanya melakukan penyerahan CPO dan Palm Kernel (PK) yang merupakan Barang Kena Pajak yang telah dipungut PPN. Untuk memproduksi CPO dan PK diperlukan bahan baku berupa TBS yang berasal dari kebun perusahaan Pemohon Banding sendiri. Sebagaimana ditegaskan sebelumnya pada angka 1 paragraf 4\*) di atas bahwa atas penyerahan produk perkebunan ke pabrik bukan merupakan penyerahan kena pajak. Sehingga sesuai dengan peraturan di atas, seluruh Pajak Masukan atas pupuk dan perlengkapan perkebunan lainnya yang berhubungan langsung dalam memproduksi CPO dan PK tersebut seharusnya dapat dikreditkan seluruhnya;

Bahwa perhitungan kembali atas Pajak Masukan hanya dapat diberlakukan apabila ada sebagian dari TBS dari kebun diserahkan kepada pihak lain sehingga terdapat penyerahan tidak terutang dan penyerahan yang terutang, maka Pajak Masukan yang berhubungan langsung dengan kedua kegiatan tersebut dapat dihitung secara proporsional;

4. Lebih lanjut, pada dasarnya Pemohon Banding setuju dengan perlakuan Pajak untuk pembebanan Pajak sesuai dengan penjelasan umum Undang-Undang PPN. Namun, prinsip keadilan yang dimaksud seharusnya diterapkan pada Wajib Pajak dengan kondisi yang sama;

Bahwa dalam hal ini, perusahaan Pemohon Banding memiliki nilai yang berbeda dengan perusahaan mandiri (Perusahaan perkebunan yang hanya menjual TBS) karena untuk tujuan menghasilkan barang kena pajak berupa CPO dan PK dari TBS itu sendiri, maka Perusahaan Pemohon Banding menanamkan nilai investasi yang lebih besar yaitu berupa mesinmesin pengolahan. Hal ini juga seharusnya dipertimbangkan oleh Terbanding dan segi bisnis bahwa apabila suatu perusahaan yang menanamkan investasi yang jauh lebih besar untuk menghasilkan suatu barang yang lebih bernilai sudah seharusnya tidak dapat disamakan dengan perusahaan yang mandiri dengan nilai investasi yang lebih kecil (hanya perkebunan);

Bahwa perusahaan Pemohon Banding merupakan bentuk pengembangan industri hilir yang menyerap lebih banyak tenaga kerja dan kebutuhan



bahan baku industri dalam negeri, yang sejalan dengan program pemerintah untuk meningkatkan daya saing industri lokal di pasar Internasional;

5. Ketentuan yang diatur dalam Pasal 2 ayat (1) huruf a Putusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tidak tepat diterapkan pada kegiatan usaha perusahaan Pemohon Banding yang telah mendapat izin atau otomatis diberikan sentralisasi PPN (Pemusatan Tempat Pajak Terutang), yang artinya penyerahan antar unit atau 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 PPN yang mengatur bahwa yang tidak termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak adalah Penyerahan Barang Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) huruf f (penyerahan Barang Kena Pajak dari Pusat ke Cabang atau sebaliknya dan penyerahan Barang Kena Pajak antar Cabang) dalam hal Pengusaha Kena Pajak memperoleh izin pemusatan tempat pajak terutang;

Bahwa memori penjelasannya adalah:

"Dalam hal Pengusaha Kena Pajak mempunyai lebih dari satu tempat usaha, baik sebagai pusat maupun cabang-cabang perusahaan, dan Pengusaha Kena Pajak tersebut telah memperoleh izin pemusatan tempat pajak terutang dari Direktur Jenderal Pajak, maka pemindahan Barang Kena Pajak dari satu tempat usaha ke tempat usaha lainnya (pusat ke cabang atau sebaliknya, atau antar cabang dianggap tidak termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak, kecuali pemindahan Barang Kena Pajak antar tempat-tempat pajak terutang";

Bahwa penegasan tentang penyerahan antar unit (*intern*) perusahaan yang menjalankan kegiatan usaha terpadu sudah pernah ada yaitu dalam Surat Edaran Nomor SE-03/PJ.3/1985 tertanggal 28 Januari 1985 tentang PPN dalam Perusahaan Terpadu yang Menghasilkan Baik BKP maupun Bukan BKP (Seri PPN-24) yang berbunyi:

"1.2 Agraria-industri: sebagai contoh, Perkebunan yang mengusahakan kelapa sawit (tidak diproses) dan pabrik/kilang minyak kelapa sawit melahuti proses produksi, baik untuk dijual di dalam negeri maupun ekspor. Pada dasarnya penyerahan antar unit (*intern*) perusahaan, bukan merupakan Penyerahan Kena Pajak dan karenanya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, tergantung dari barang yang





dihasilkan oleh unit-unit yang bersangkutan yaitu berupa Barang Kena Pajak atau bukan Barang Kena Pajak";

Bahwa berdasarkan isi dari SE-03/PJ.3/1985 yang menurut Pemohon Banding sejalan dengan Undang-Undang PPN, mengartikan bahwa penyerahan TBS dari kebun ke pabrik bukan merupakan penyerahan sebagaimana dimaksud di dalam Pasal 1A Undang-Undang PPN, tetapi merupakan penyerahan di dalam satu unit usaha yaitu penyerahan antar divisi untuk proses produksi selanjutnya karena usaha Pemohon Banding adalah kegiatan usaha yang terpadu (*integrated*);

6. Ketentuan Pasal 9 ayat (2) dan ayat (8) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 antara lain diatur bahwa:

Ayat (2): Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa Pajak yang sama;

Ayat (8): Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan menurut cara sebagaimana diatur dalam ayat (2) bagi pengeluaran untuk:

- Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
- Perolehan Baring Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha;
- Perolehan dan pemeliharaan kendaraan bermotor sedan, jeep, station wagon, van, dan kombi kecuali merupakan barang dagangan atau disewakan;
- Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak Bari luar Daerah Pabean sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
- Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang bukti pungutannya berupa Faktur Pajak Sederhana;
- Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Faktur pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5);
- Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (6);
- Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya ditagih dengan penerbitan ketetapan pajak;



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- i. Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai, yang diketemukan pada waktu dilakukan pemeriksaan;
7. Bahwa berdasarkan Keputusan Menteri Negara Investasi/Kepala Badan Koordinasi Penanaman Modal (Izin BKPM) Nomor 447/T/Kehutanan-Perkebunan/1998 tanggal 16 September 1998 tentang pemberian izin Usaha Tetap untuk Pemohon Banding, Bidang usaha Pemohon Banding adalah Perkebunan Kelapa Sawit terpadu dengan unit pengolahannya menjadi Minyak Sawit (CPO) dan Inti Sawit (*Kernel*);
8. Bahwa atas sengketa Pajak dengan substansi yang sama telah diputus oleh Majelis I Pengadilan Pajak melalui Putusan Pengadilan Pajak Put.47136/PP/M.I/16/2013 s.d. Put.47147/PP/M.I/16/2013 (Masa Pajak Januari-Desember Tahun Pajak 2009), dimana menurut pendapat Majelis Hakim yang Pemohon Banding kutip adalah sebagai berikut:

"Bahwa Majelis berpendapat, karena Minyak Kelapa Sawit (CPO) dan Inti Sawit (PK) tersebut merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya terutang PPN, sehingga seluruh Pctjak Masukan yang terkait dengan penyerahan Minyak Kelapa Sawit (CPO) dan Inti Kelapa Sawit (PK) dapat dikreditkan";

Bahwa berdasarkan pertimbangan di atas, Majelis Hakim berkesimpulan koreksi Terbanding atas Pajak Masukan, tidak dapat dipertahankan;

Bahwa oleh karena itu, Pemohon Banding mohon agar Putusan Pengadilan Pajak tersebut di atas agar dapat dipertimbangkan oleh Majelis Hakim, sesuai dengan asas dalam ketentuan dalam Pasal 77 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

Bahwa 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 2010;
  - b. Copy Rekening Koran;
  - c. Asli Faktur Pajak dan data pendukungnya;
  - d. Softcopy buku besar;
  - e. Fotokopi Putusan PP Nomor Put.47136/PP/M.I/16/2013, PPN Masa Pajak Januari 2009 dan undangan sidang pembacaan Putusan PPN Masa Pajak Januari s.d. Desember 2009 atas nama PT Hari Sawit Jaya;



**KESIMPULAN;**

Bahwa berdasarkan uraian Pemohon Banding di atas terhadap Surat Keputusan Terbanding No. KEP-2135/WPJ.06/2013 tanggal 31 Desember 2013 mengenai Keberatan Pemohon Banding atas SKPKB PPN Masa Pajak Juli 2008 No. 00082/207/08/073/13 tertanggal 25 Maret 2013, dengan ini Pemohon Banding tidak setuju dengan koreksi-koreksi tersebut di atas dan oleh karena itu maka Surat Keputusan Terbanding No. KEP-2135/WPJ.06/2013 tanggal 31 Desember 2013 dan SKPKB PPN Masa Pajak Juli 2008 No. 00082/207/08/073/13 tertanggal 25 Maret 2013, mohon dapat dibatalkan;

Bahwa Pemohon Banding mohon kepada Yang Mulia Majelis Hakim untuk dapat meninjau kembali koreksi-koreksi yang masih dipertahankan dalam Keberatan tersebut, karena menurut Pemohon Banding perhitungan PPN Kurang (Lebih) Bayar untuk Masa Pajak Juli 2008 seharusnya adalah sebagai berikut:

Uraian	dalam Rupiah SPT-Wajib Pajak
<b>1. Dasar Pengenaan Pajak:</b>	
a. Ekspor	0
b. Penyerahan yang PPN dipungut sendiri	8.214.274.902
c. Penyerahan yang PPN dipungut oleh Pemungut PPN	-
d. Penyerahan yang tidak dipungut	4.375.532.001
<b>Jumlah seluruh Penyerahan</b>	<b>12.589.806.903</b>
<b>2. Penghitungan PPN kurang bayar</b>	
a. Pajak Keluaran yg hrs dipungut/dibayar	819.227.490
b. Pajak Masukan yg dapat diperhitungkan	4.464.538.958
c. Dibayar dengan NPWP sendiri	-
d. Jumlah Pajak yang dapat diperhitungkan	4.464.538.958
e. <b>Jumlah perhitungan PPN kurang bayar</b>	<b>(3.645.311.468)</b>
<b>3. Kelebihan Pajak Yang Dikompensasikan ke Masa Berikutnya</b>	<b>3.645.311.468</b>
<b>4. PPN yang kurang (lebih) dibayar</b>	<b>-</b>
5. a. Sanksi administrasi Pasal 13 (2) KUP	-
b. Sanksi administrasi Pasal 13 (3) KUP	-
<b>6. Jumlah PPN yang masih harus (lebih) dibayar</b>	<b>Nihil</b>

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.59364/PP/M.IA/16/2015 tanggal 16 Februari 2015 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-2135/WPJ.06/2013 tanggal 31 Desember 2013, tentang Keberatan Atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Juli 2008 Nomor 00082/207/08/073/13 tanggal 25 Maret 2013, atas nama: PT Hari Sawit Jaya, NPWP 01.003.217.5-073.000, beralamat di Jalan M.H.



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Thamrin, No. 31, RT.001, RW.001, Kebon Melati, Jakarta Pusat, 10230,  
sehingga jumlah yang masih harus dibayar adalah sebagai berikut:

## Dasar Pengenaan Pajak

Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang Terutang PPN:

1. Ekspor Rp 0,00	Rp 8.214.274.902,00
2. Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	Rp 4.375.532.001,00
3. Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	Rp 0,00
4. Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	Rp 12.589.806.903,00
Jumlah	Rp 819.227.490,00
Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri	(Rp 4.464.538.958,00)
Pajak yang dapat diperhitungkan	(Rp 3.645.311.468,00)
PPN yang kurang/lebih dibayar	
Kelebihan pajak yang sudah dikompensasikan ke	
Masa Pajak berikutnya	Rp 3.645.311.468,00
Pajak Pertambahan Nilai yang Kurang / (Lebih) Dibayar	Rp 0,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.59364/PP/M.IA/16/2015 tanggal 16 Februari 2015, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 9 Maret 2015 kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-1811/PJ./2015 tanggal 27 Mei 2015 diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 1 Juni 2015 sebagaimana ternyata dari Akta Permohonan Peninjauan Kembali Nomor PKA-I.1924/5.1/PAN.Wk/2015 yang dibuat oleh Wakil Panitera Pengadilan Pajak dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal itu juga;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 3 November 2015, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 19 November 2015;

Menimbang, bahwa permohonan peninjauan kembali *a quo* beserta alasan-alasannya telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama, diajukan dalam tenggang waktu dan dengan cara yang ditentukan oleh Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004 dan perubahan kedua dengan Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009 *juncto* Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, maka permohonan peninjauan kembali tersebut secara formal dapat diterima;



**ALASAN PENINJAUAN KEMBALI**

Menimbang, bahwa Pemohon Peninjauan Kembali telah mengajukan alasan peninjauan kembali yang pada pokoknya sebagai berikut:

**I. Tentang Alasan Pengajuan Peninjauan Kembali;**

Bahwa Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.59364/PP/M.IA/16/2015 tanggal 16 Februari 2015 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.59364/PP/M.IA/16/2015 tanggal 16 Februari 2015 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.59364/PP/M.IA/16/2015 tanggal 16 Februari 2015, atas nama PT Hari Sawit Jaya (Termohon Peninjauan Kembali/semula Pemohon Banding), telah diberitahukan secara patut dan dikirimkan oleh Pengadilan Pajak kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) melalui surat Sekretariat Pengadilan Pajak Nomor P.244/PAN/2015 tanggal 03 Maret 2015 yang disampaikan secara langsung kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) pada tanggal 11 Maret 2015 sesuai Tanda Terima Surat TPST Direktorat Jenderal Pajak Nomor Dokumen 201503110478;
2. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e dan Pasal 92 ayat (3) *juncto* Pasal 1 angka 11 Undang-Undang Pengadilan Pajak, maka pengajuan Memori Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.59364/PP/M.IA/16/2015 tanggal 16 Februari 2015 ini masih dalam tenggang waktu yang diizinkan 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:

Sengketa tentang Koreksi Positif Pajak Masukan Masa Pajak Juli 2008 yang Terkait Dengan Perolehan BKP Tertentu yang Bersifat Strategis Sebesar Rp1.003.311.802,00 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.59364/PP/M.IA/16/2015 tanggal 16 Februari 2015, 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 setidaknya 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 dan Putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak atas sengketa *a quo* ini sebagaimana tertuang dalam putusan *a quo* pada halaman 30 sampai dengan halaman 33 yang antara lain berbunyi sebagai berikut:

Bahwa berdasarkan ketentuan yang diatur dalam Undang-Undang PPN dalam Pasal 1, Pasal 4, Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) dan Pasal 16 B ayat (1) dan ayat (3) dan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 jo Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 Majelis berpendapat sebagai berikut:



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- Bahwa yang menjadi objek PPN adalah penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) dan Jasa Kena Pajak (JKP), dengan kata lain ada atau tidak adanya objek PPN adalah ada atau tidak adanya penyerahan BKP atau JKP;
- Bahwa karena objek PPN adalah penyerahan BKP atau JKP maka bagi penjual BKP atau yang menyerahkan JKP, PPN yang telah dipungut berfungsi sebagai PPN Keluaran sedangkan bagi pembeli BKP atau penerima JKP, PPN yang telah dibayar berfungsi sebagai PPN Masukan;
- Bahwa terdapat penyerahan BKP atau JKP yang dibebaskan dari pengenaan PPN yang dalam hal ini diatur lebih lanjut dengan Peraturan Pemerintah, antara lain berupa barang strategis yang didalamnya termasuk hasil perkebunan yakni TBS Kelapa Sawit;
- Bahwa ketentuan Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) Undang-Undang PPN sangat jelas dan tidak dapat diinterpretasikan lain, yakni mengatur tentang PPN Masukan yang dapat dikreditkan, apabila dalam suatu Masa Pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak;

Bahwa ketentuan tersebut dengan tegas menyatakan apabila dalam satu Masa Pajak Pengusaha Kena Pajak melakukan penyerahan atas BKP yang terutang pajak dan BKP yang tidak terutang pajak, maka PPN Masukan yang dapat dikreditkan adalah PPN Masukan yang berkenaan dengan penyerahan BKP yang terutang pajak;

- Bahwa ketentuan Pasal 16B ayat (3) dengan jelas bahwa "Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dan pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan;

Bahwa ketentuan tersebut dengan jelas memberikan makna bahwa apabila terdapat penyerahan JKP atau BKP yang PPN atas penyerahannya dibebaskan, maka tidak ada PPN Keluaran, oleh karena itu PPN Masukan yang telah dibayar tidak dapat dikreditkan;

Bahwa berdasarkan uraian tersebut, Majelis menyimpulkan hubungan antara Pasal 1, Pasal 4, Pasal 4A, Pasal 9 dan Pasal 16B Undang-



## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Undang PPN seluruhnya sejalan yakni mengatur tentang penyerahan BKP atau JKP yang dikenakan PPN atau yang dibebaskan, serta mengatur tentang pengkreditan PPN Masukan atas perolehan BKP atau JKP yang penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN;

Bahwa Terbanding menyatakan PPN Masukan dalam rangka menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan karena TBS adalah BKP tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN, sehingga ada atau tidak penyerahan TBS maka PPN Masukan untuk memperoleh TBS tersebut tidak dapat dikreditkan;

Bahwa Majelis tidak sependapat dengan Terbanding, karena berdasarkan ketentuan yang diatur dalam Undang-Undang PPN sebagaimana diuraikan sebelumnya, dapat disimpulkan obyek PPN adalah penyerahan BKP atau JKP, selanjutnya adanya PPN Keluaran atau PPN Masukan merupakan akibat dari adanya penyerahan BKP atau JKP yang dikenakan PPN, sedangkan dapat atau tidaknya PPN Masukan dikreditkan tergantung dari ada atau tidaknya PPN Keluaran sebagai akibat adanya penyerahan BKP atau JKP yang dikenakan atau dibebaskan dari pengenaan PPN;

Bahwa dalam hal terjadi penyerahan TBS yang merupakan barang strategis yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, maka tidak ada PPN Keluaran yang dipungut, sehingga PPN Masukan yang terkait dengan perolehan TBS yang dijual/diserahkan tidak dapat dikreditkan; bahwa ketentuan ini berlaku sama kepada semua Wajib Pajak termasuk kepada perusahaan *integrated*, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16B Undang- Undang PPN;

Bahwa berdasarkan data dan fakta yang terungkap dalam persidangan, pada Masa Maret 2008 Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan TBS kepada pihak ke tiga karena seluruh TBS yang dihasilkan dijadikan bahan baku oleh pabrik/unit pengolahan Pemohon Banding untuk diolah menjadi CPO dan *Kernel* yang selanjutnya CPO dan *Kernel* tersebut yang dijual kepada para pelanggannya;

Bahwa karena Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan TBS, Majelis berpendapat sesuai dengan ketentuan Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) serta Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN, maka tidak ada Pajak Masukan yang telah dibayar oleh Pemohon Banding yang tidak dapat dikreditkan;

### 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](mailto:kepaniteraan@mahkamahagung.go.id) Telp : 021-384 3348 (ext.318)



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa karena yang dijual oleh Pemohon Banding adalah CPO dan Kernel yang merupakan BKP yang atas penyerahannya terutang PPN, Majelis berpendapat seluruh PPN Masukan yang terkait dengan penyerahan CPO dan kernel dapat dikreditkan;

Bahwa berdasarkan pertimbangan di atas, Majelis berkesimpulan koreksi Terbanding atas Pajak Masukan Masa Juli 2008 yang dapat dikreditkan sebesar Rp1.003.311.802,00 tidak dapat dipertahankan sehingga harus dibatalkan;

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;

## **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;

Dalam memori penjelasan Pasal 9 ayat (5) Undang-Undang PPN antara lain dijelaskan bahwa yang dimaksud dengan "penyerahan yang tidak terutang pajak" adalah penyerahan barang dan jasa yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4A dan yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud Pasal 16B;

**Pasal 9 ayat (6):**

Dalam hal Pajak Masukan untuk penyerahan yang terutang pajak tidak dapat diketahui dengan pasti, cara pengkreditan Pajak Masukan dihitung berdasarkan pedoman yang diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan, yang dimaksudkan untuk memberikan kemudahan dan kepastian kepada Pengusaha Kena Pajak;

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 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, 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 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”;

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;



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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 Rp1.003.311.802,00;
4. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) melakukan Koreksi atas Pajak Masukan Dalam Negeri sebesar Rp1.003.311.802,00 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) Undang-Undang, 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 Rp1.003.311.802,00 dengan pokok alasan 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 Rp1.003.311.802,00 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;

Halaman 27 dari 47 halaman. Putusan Nomor 1861/B/PK/PJK/2017



7. Bahwa dalam amar pertimbangannya diketahui bahwa Majelis tidak mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan pertimbangan antara lain sebagai berikut:

Bahwa berdasarkan uraian tersebut, Majelis menyimpulkan hubungan antara Pasal 1, Pasal 4, Pasal 4A, Pasal 9 dan Pasal 16B Undang-Undang PPN seluruhnya sejalan yakni mengatur tentang penyerahan BKP atau JKP yang dikenakan PPN atau yang dibebaskan, serta mengatur tentang pengkreditan PPN Masukan atas perolehan BKP atau JKP yang penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN;

Bahwa Terbanding menyatakan PPN Masukan dalam rangka menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan karena TBS adalah BKP tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN, sehingga ada atau tidak penyerahan TBS maka PPN Masukan untuk memperoleh TBS tersebut tidak dapat dikreditkan;

Bahwa Majelis tidak sependapat dengan Terbanding, karena berdasarkan ketentuan yang diatur dalam Undang-Undang PPN sebagaimana diuraikan sebelumnya, dapat disimpulkan objek PPN adalah penyerahan BKP atau JKP, selanjutnya adanya PPN Keluaran atau PPN Masukan merupakan akibat dari adanya penyerahan BKP atau JKP yang dikenakan PPN, sedangkan dapat atau tidaknya PPN Masukan dikreditkan tergantung dari ada atau tidaknya;

PPN Keluaran sebagai akibat adanya penyerahan BKP atau JKP yang dikenakan atau dibebaskan dari pengenaan PPN;

Bahwa dalam hal terjadi penyerahan TBS yang merupakan barang strategis yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, maka tidak ada PPN Keluaran yang dipungut, sehingga PPN Masukan yang terkait dengan perolehan TBS yang dijual/diserahkan tidak dapat dikreditkan; bahwa ketentuan ini berlaku sama kepada semua Wajib Pajak termasuk kepada perusahaan *integrated*, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16B Undang-Undang PPN;

Bahwa berdasarkan data dan fakta yang terungkap dalam persidangan, pada Masa Nopember 2010 Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan TBS kepada pihak ke tiga karena seluruh TBS yang dihasilkan dijadikan bahan baku oleh pabrik/unit pengolahan Pemohon Banding untuk diolah menjadi CPO dan *Kernel* yang selanjutnya CPO dan *Kernel* tersebut yang dijual kepada para pelanggannya;





Bahwa karena Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan TBS, Majelis berpendapat sesuai dengan ketentuan Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) serta Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN, maka tidak ada Pajak Masukan yang telah dibayar oleh Pemohon Banding yang tidak dapat dikreditkan;

Bahwa karena yang dijual oleh Pemohon Banding adalah CPO dan Kernel yang merupakan BKP yang atas penyerahannya terutang PPN, Majelis berpendapat seluruh PPN Masukan yang terkait dengan penyerahan CPO dan kernel dapat dikreditkan;

8. Bahwa terhadap pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak sebagaimana diuraikan pada butir 7 di atas, menurut Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) adalah tidak tepat karena:

- 8.1. Bahwa Undang-Undang 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 karena Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan TBS, Majelis berpendapat sesuai dengan ketentuan Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) serta Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN, maka tidak ada Pajak Masukan yang telah dibayar oleh Pemohon Banding yang tidak dapat dikreditkan” nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN karena:

8.4.1. Bahwa landasan filosofis Pasal 16B Undang-Undang 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 hakikatnya 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 Undang-Undang PPN yang 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 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 Undang-Undang PPN;

Bahwa sebagai ilustrasi dapat disampaikan sebagai berikut:

Dasar Pengenaan Pajak Pupuk	Rp100,00
Dasar Pengenaan Pajak TBS	Rp400,00
Dasar Pengenaan Pajak CPO	Rp900,00

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					500	50	50
Indole						50	50

- 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					500	50	50
Indole						50	50

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 Terbanding) maka penghitungan PPN adalah sebagai berikut:

Tabel 3:

Uraian	PT. X Perkebunan Kelapa Sawit			PT. Y Pengolahan Kelapa Sawit			Debit Pajak
	DPP PM	DPP PK	PPN	DPP PM	DPP PK	PPN	
Pajak	100	Tidak Dapat Dikreditkan				Tidak Dapat Dikreditkan	
TES		400 Dikreditkan		400		Tidak Dapat Dikreditkan	
CPO					500	50	50
Netto						50	50

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 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 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) Undang-Undang 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 di depannya;

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 16B ayat (3) Undang-Undang 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, objeknya 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) Undang-Undang 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) Undang-Undang 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 Undang-Undang PPN, bahwa karena kekhususannya tersebut maka Pasal 16B Undang-Undang PPN lebih utama dibandingkan dengan ketentuan yang bersifat umum, Jika untuk mengoreksi Pajak Masukan menurut





Pasal 16B Undang-Undang PPN harus memastikan adanya penyerahan kepada pihak ketiga, lalu pertanyaan yang timbul kemudian adalah untuk apa Undang-Undang PPN mengatur dua kali. Bukankah hal tersebut sudah diatur di pasal 9 ayat (5), inilah kekhususan dari Pasal 16B Undang-Undang PPN tersebut;

8.4.13. Bahwa penggunaan ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang 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) Undang-Undang 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 16B ayat (3) Undang-Undang 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) Undang-Undang PPN pada prinsipnya sama dengan kaidah dan norma dalam KMK-575 sebagai pelaksanaan Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang PPN dan Pasal 16B Undang-Undang 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 Undang-Undang Peradilan Tata Usaha Negara dikenal asas *vermoeden van rechtmatigheid* yang berarti bahwa "keputusan organ pemerintahan yang digugat hanya dapat dibatalkan dan bukan batal demi hukum";

Bahwa istilah dibatalkan atau *vernietigbaar*, 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 rechtmatigheid*, 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 No.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 konkret sebagai peraturan yang riil berlaku sebagai hukum positif, yang mengikat untuk dilaksanakan;

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

Bahwa Pengadilan Pajak dalam posisinya sebagai badan yang sesuai dengan sistem kekuasaan kehakiman di Indonesia harus mampu menciptakan keadilan dan kepastian hukum dalam penyelesaian sengketa pajak, maka seharusnya Majelis Hakim





juga mempertimbangkan adanya kepastian hukum dengan memutuskan sengketa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan;

Bahwa Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak menyatakan:

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

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 Rp1.003.311.802,00 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 Rp1.003.311.802,00 bertentangan dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN, PP 31 dan PMK-78, sehingga melanggar ketentuan Pasal 78 Undang-Undang 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.59364/PP/M.IA/16/2015 tanggal 16 Februari 2015 harus dibatalkan;

- V. Bahwa dengan demikian, Putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.59364/PP/M.IA/16/2015 tanggal 16 Februari 2015 yang menyatakan:

Mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-2135/WPJ.06/2013 tanggal 31 Desember 2013, tentang Keberatan Atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Juli 2008 Nomor 00082/207/08/073/13 tanggal 25 Maret 2013, atas nama: PT Hari Sawit Jaya, NPWP 01.003.217.5-073.000, beralamat di Jalan M.H. Thamrin, No. 31, RT.001, RW.001, Kebon Melati, Jakarta Pusat, 10230, sehingga jumlah yang masih harus dibayar adalah sebagaimana tersebut di atas pada halaman 2;

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 yang menjadi pokok permasalahan dalam sengketa *a quo* adalah: Apakah Pajak Masukan atas pembelian pupuk, perlengkapan kebun, bahan-bahan kimia serta biaya lainnya yang digunakan untuk kepentingan unit kebun yang menghasilkan TBS dapat dikreditkan atau tidak?
- Bahwa *Judex Facti* sudah tepat dan tidak salah menerapkan hukum, karena Pajak Masukan atas pembelian pupuk, perlengkapan kebun, bahan-bahan kimia serta biaya lainnya yang digunakan untuk kepentingan unit kebun yang menghasilkan TBS dapat dikreditkan sebagaimana dimaksud Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) serta Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN;

Bahwa dengan demikian tidak terdapat Putusan Pengadilan Pajak yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana dimaksud 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 adalah tidak beralasan, sehingga harus ditolak;



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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 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 lain 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 Selasa, tanggal 21 November 2017 oleh Dr. H. Irfan Fachruddin, S.H., C.N., Hakim Agung yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Dr. Yosran, S.H., M.Hum. 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 Maftuh Effendi, S.H., M.H. Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

ttd.

Dr. Yosran, S.H., M.Hum.

ttd.

Is Sudaryono, S.H., M.H.

Ketua Majelis,

ttd.

Dr. H. Irfan Fachruddin, S.H., C.N.



**Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia**  
putusan.mahkamahagung.go.id

Panitera Pengganti,  
ttd.

Maftuh Effendi, S.H., M.H.

Biaya-biaya peninjauan kembali:

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

Untuk Salinan

MAHKAMAH AGUNG RI

a.n. Panitera

Panitera Muda Tata Usaha Negara,

H. ASHADI, S.H.

NIP. 19540924 198403 1 001