



PUTUSAN
Nomor 1032/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. CATUR RINI WIDOSARI, jabatan Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak;
2. BUDI CHRISTIADI, jabatan Kepala Sub Direktorat Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
3. FARCHAN ILYAS, jabatan Kepala Seksi Peninjauan Kembali, Sub Direktorat Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
4. ANNDY DAILAMI, jabatan Penelaah Keberatan, Sub Direktorat Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;

Keempatnya berkantor di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jalan Jenderal Gatot Subroto Nomor 40 - 42, Jakarta, 12190, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-140/PJ./2015 tanggal 13 Januari 2015;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

melawan:

PT. SATYA KISMA USAHA, tempat kedudukan di Jalan Desa Bukit Kemang, Kecamatan Tanah Tumbuh, Muara Bungo;

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.56077/PP/M.XIIB/16/2014 tanggal 13 Oktober 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:

Bahwa Pemohon Banding mengajukan Permohonan Banding atas Keputusan Terbanding Nomor: KEP-613/WPJ.27/2013 tanggal 31 Juli 2013, dengan penjelasan sebagai berikut:

Ketentuan Formal Banding;

Bahwa permohonan banding ini Pemohon Banding ajukan berdasarkan Pasal 27 ayat (1) Undang-Undang Nomor: 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang menyebutkan bahwa: *"Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan banding hanya kepada Badan Peradilan Pajak atas Surat Keputusan Keberatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 26 ayat (1)";*

Bahwa lebih lanjut, dalam pasal 27 ayat (3) Undang-Undang Nomor: 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menyebutkan bahwa: *"Permohonan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia, dengan alasan yang jelas paling lama 3 (tiga) bulan sejak Surat Keputusan Keberatan diterima dan dilampiri dengan salinan Surat Keputusan Keberatan tersebut";*

Bahwa sesuai dengan Pasal 35 ayat (1) dan (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, menyebutkan bahwa:

"(1) Banding diajukan dengan Surat Banding dalam Bahasa Indonesia kepada Pengadilan Pajak. (2) Banding diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterima Keputusan yang dibanding, kecuali diatur lain dalam peraturan perundang-undangan perpajakan,"

Bahwa sesuai dengan Pasal 36 ayat (1), (2), (3), dan (4) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, menyebutkan bahwa:

- (1) Terhadap 1 (satu) Keputusan diajukan 1 (satu) Surat Banding.*
- (2) Banding diajukan dengan disertai alasan-alasan yang jelas, dan dicantumkan tanggal diterima surat keputusan yang dibanding.*
- (3) Pada Surat Banding dilampirkan salinan Keputusan yang dibanding.*
- (4) Selain dan persyaratan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), ayat (2), dan ayat (3) serta Pasal 35, dalam hal Banding diajukan terhadap besarnya jumlah Pajak yang terutang, Banding hanya dapat diajukan apabila jumlah yang terutang yang dimaksud telah dibayar sebesar 50% (lima puluh persen)."*

Bahwa sesuai dengan Pasal 37 ayat (1) menyebutkan bahwa: *"Banding dapat diajukan oleh Wajib Pajak, ahli warisnya, seorang pengurus, atau kuasa hukumnya";*



Kronologis dan Dasar Dilakukan Koreksi oleh Terbanding

Bahwa Terbanding menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Oktober 2008 Nomor: 00031/207/08/332/12 tanggal 31 Agustus 2012, dengan rincian sebagai berikut:

No.	Uraian	Pemohon Banding (Rp)	Terbanding (Rp)	Koreksi (Rp)
1.	Dasar Pengenaan Pajak:			
	a. Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut	6.817.687.888,00	6.817.687.888,00	0,00
	b. Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	0,00	0,00	0,00
	c. Jumlah	6.817.687.888,00	6.817.687.888,00	0,00
	d. Jumlah Seluruh Penyerahan	6.817.687.888,00	6.817.687.888,00	0,00
2.	Perhitungan PPN Kurang Bayar:			
	a. Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar	681.768.789,00	681.768.789,00	0,00
	b. Dikurangi, Pajak Masukan yang dapat	579.848.209,00	196.667.553,00	383.180.656,00
	c. Dibayar dengan NPWP sendiri	101.920.580,00	101.920.580,00	0,00
	d. Jumlah	681.768.789,00	298.588.133,00	383.180.656,00
	e. Jumlah Pajak yang dapat diperhitungkan	681.768.789,00	298.588.133,00	383.180.656,00
	f. Jumlah Perhitungan PPN Kurang/(Lebih) Bayar	0,00	383.180.656,00	383.180.656,00
3	Kelebihan Pajak yang sudah:			
	a. Dikompensasikan Ke masa pajak berikutnya	0,00	0,00	0,00
	b. Dikompensasikan Ke masa pajak (karena	0,00	0,00	0,00
	c. Jumlah (a+b)	0,00	0,00	0,00
4.	PPN yang kurang bayar	0,00	383.180.656,00	383.180.656,00
5.	Sanksi Administrasi:			
	a. Bunga Pasal 13 (2) KUP	0,00	183.926.714,00	183.926.714,00
	b. Kenaikan Pasal 13 (3) KUP	0,00	0,00	0,00
	c. Jumlah		183.926.714,00	183.926.714,00
6.	Jumlah PPN yang masih harus dibayar	0,00	567.107.370,00	567.107.370,00

Bahwa adapun atas jumlah Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Oktober 2008 Nomor: 00031/207/08/332/12 tanggal 31 Agustus 2012 terutang sebesar Rp567.107.370,00 telah Pemohon Banding bayar seluruhnya pada tanggal 26 September 2012 menggunakan Surat Setoran Pajak melalui Bank Persepsi Citibank dengan NTPN: 0706020609130503;

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Oktober 2008 Nomor: 00031/207/08/332/12 tanggal 31 Agustus 2012 tersebut dan telah mengajukan permohonan keberatan kepada Terbanding melalui Surat Nomor: 030/XI-12/AB.1/SKU tanggal 12 November 2012 yang diterima oleh Terbanding pada tanggal 22 November 2012;

Bahwa menanggapi permohonan keberatan Pemohon Banding, pada tanggal 31 Juli 2013 Terbanding menerbitkan Surat Keputusan Keberatan Nomor: KEP-613/WPJ.27/2013 yang isinya menolak keberatan Pemohon Banding dan mempertahankan jumlah pajak yang masih harus dibayar dalam Surat



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Oktober 2008 Nomor: 00031/207/08/332/12 tanggal 31 Agustus 2012 dengan rincian sebagai berikut:

Uraian	Semula (Rp)	Ditambah/ (Dikurangi) (Rp)	Menjadi (Rp)
PPN Kurang/(Lebih) Bayar	383.180.656,00	0,00	383.180.656,00
Sanksi Bunga	183.926.714,00	0,00	183.926.714,00
Sanksi Kenaikan	0,00	0,00	0,00
Jumlah Pajak yang masih harus/(lebih) dibayar	567.107.370,00	0,00	567.107.370,00

Alasan Pengajuan Permohonan Banding;

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan koreksi Terbanding atas Pajak Pertambahan Nilai Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp383.180.656,00 dengan penjelasan sebagai berikut:

Bahwa Pemohon Banding bergerak dalam bidang industri minyak kelapa sawit dimana produk yang dijual oleh Pemohon Banding adalah minyak kelapa sawit (CPO) dan PK;

Bahwa dalam melakukan kegiatan usahanya tersebut, Pemohon Banding mengelola perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan hasil perkebunan kelapa sawit yaitu Tandan Buah Segar (TBS), adapun hasil perkebunan kelapa sawit Pemohon Banding ini tidak dimaksudkan untuk dijual, tetapi seluruhnya akan diolah lebih lanjut menjadi produk minyak kelapa sawit (CPO) dan inti sawit (PK), CPO dan PK yang dihasilkan inilah yang kemudian dijual kepada pihak lain dan merupakan pendapatan bagi Pemohon Banding;

Bahwa sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dan berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 7 Tahun 2007 tanggal 8 Januari 2007 tentang perubahan ketiga atas Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang Impor dan/atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, produk CPO dan PK tidak termasuk sebagai barang atau jasa yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, sehingga atas penyerahan CPO dan PK yang dilakukan oleh Pemohon Banding harus dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sebesar 10%;

Bahwa kemudian di Pasal 9 ayat (5), Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai Nomor 18 Tahun 2000 mengatur bahwa: *"Apabila dalam suatu masa pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, maka jumlah pajak masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak"*;



Bahwa lebih lanjut, di Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai Nomor 18 Tahun 2000 juga menyebutkan bahwa: "*Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan*";

Bahwa lebih lanjut diatur dalam Pasal 2 ayat (1) Keputusan Menteri Keuangan Nomor: KMK575/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 menyatakan bahwa: "*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;*"

Bahwa kemudian pada Pasal 2 ayat (2) Keputusan Menteri Keuangan Nomor: KMK-575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 mengatur tentang:

"Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) yang telah mengkreditkan Pajak Masukan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) angka 2, wajib menghitung kembali Pajak Masukan yang telah dikreditkan tersebut.....";

Bahwa dapat disimpulkan bahwa Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai secara jelas menekankan bahwa dalam hal Pengusaha Kena Pajak melakukan 2 (dua) macam penyerahan yaitu penyerahan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai dan yang dibebaskan dari Pajak Pertambahan Nilai maka Pajak Masukan berkaitan dengan penyerahan yang dibebaskan dari Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan;



Bahwa dengan demikian jelas karena Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan penjualan TBS (yang dibebaskan dari Pajak Pertambahan Nilai) akan tetapi hanya melakukan kegiatan usaha yang mana atas seluruh penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai 10% yaitu dalam hal ini melakukan penjualan produk CPO dan PK, maka menurut Pemohon Banding seharusnya seluruh pajak masukan yang dikoreksi oleh Terbanding tersebut dapat Pemohon Banding kreditkan;

Bahwa berdasarkan uraian di atas maka koreksi Terbanding atas Pajak Pertambahan Nilai Masukan sebesar Rp383.180.656,00 seharusnya dibatalkan dan menjadi Nihil;

Perhitungan Pajak menurut Pemohon Banding;

Bahwa berdasarkan penjelasan dan uraian di atas maka jumlah Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa terutang Masa Pajak Oktober 2008 menurut Pemohon Banding seharusnya adalah sebagai berikut:

No.	Uraian	Pemohon Banding (Rp)
1.	Dasar Pengenaan Pajak:	
	a. Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	6.817.687.888,00
	b. Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	0,00
	a. Jumlah	6.817.687.888,00
	b. Jumlah Seluruh Penyerahan	6.817.687.888,00
2.	Perhitungan PPN Kurang Bayar:	
	a. Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri	681.768.789,00
	b. Dikurangi, Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	579.848.209,00
	c. Dibayar dengan NPWP sendiri	101.920.580,00
	d. Jumlah	681.768.789,00
	e. Jumlah Pajak yang dapat diperhitungkan	681.768.789,00
	f. Jumlah Perhitungan PPN Kurang Bayar	0,00
3	Kelebihan Pajak yang sudah:	
	a. Dikompensasikan Ke masa pajak berikutnya	0,00
	b. Dikompensasikan Ke masa pajak (karena pembetulan)	0,00
	c. Jumlah (a+b)	0,00
4.	PPN yang kurang bayar	0,00
5.	Sanksi administrasi:	
	a. Bunga Pasal 13 (2) KUP	0,00
	b. Kenaikan Pasal 13 (3) KUP	
	c. Jumlah	0,00
6.	Jumlah PPN yang masih harus dibayar	Nihil

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT.56077/PP/M.XIIB/16/2014 tanggal 13 Oktober 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:



Mengabulkan sebagian banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor: KEP-613/WPJ.27/2013 tanggal 31 Juli 2013, tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Oktober 2008 Nomor: 00031/207/08/332/12 tanggal 31 Agustus 2012, yang terdaftar dalam berkas perkara Nomor: 16-074523-2008, atas nama PT. Satya Kisma Usaha, NPWP 01.002.743.1-332.001, beralamat di Jalan Desa Bukit Kemang, Kecamatan Tanah Tumbuh, Muara Bungo, sehingga jumlah Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Oktober 2008 yang masih harus dibayar menjadi:

No.	Uraian	Jumlah (Rp)
1.	Dasar Pengenaan Pajak:	
	- Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	6.817.687.888,00
	- Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	0,00
	- Jumlah Seluruh Penyerahan	6.817.687.888,00
2.	Perhitungan PPN Kurang Bayar:	
	- Pajak Keluaran yg harus dipungut/dibayar sendiri	681.768.789,00
	Dikurangi:	
	- Pajak Masukan yg dapat diperhitungkan	567.493.716,00
	- Dibayar dengan NPWP sendiri	101.920.580,00
	- Jumlah Pajak yang dapat diperhitungkan	669.414.296,00
	- Jumlah Perhitungan PPN Kurang Bayar	12.354.493,00
3.	Kelebihan Pajak yang sudah:	
	- Dikompensasikan Ke masa pajak berikutnya	0,00
4.	PPN yang kurang bayar	12.354.493,00
5.	Sanksi administrasi Bunga Pasal 13(2) KUP	5.930.156,00
6.	Jumlah PPN yang masih harus dibayar	18.284.649,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT.56077/PP/M.XIIB/16/2014 tanggal 13 Oktober 2014 diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 3 November 2014, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus tanggal 13 Januari 2015 diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 27 Januari 2015, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 27 Januari 2015;



Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 30 November 2015, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 23 Desember 2015;

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

ALASAN PENINJAUAN KEMBALI

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

I. Tentang Alasan Pengajuan Peninjauan Kembali

Bahwa Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.56077/PP/M.XIIB/16/2014 tanggal 13 Oktober 2014 telah dibuat dengan tidak memperhatikan ketentuan yuridis formal atau mengabaikan fakta yang menjadi dasar pertimbangan dalam koreksi yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding), sehingga menghasilkan putusan yang tidak adil dan tidak sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku di Indonesia. Oleh karenanya Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.56077/PP/M.XIIB/16/2014 tanggal 13 Oktober 2014 diajukan Peninjauan Kembali berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak :

Permohonan Peninjauan Kembali dapat diajukan berdasarkan alasan sebagai berikut: e. Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku;

II. Tentang Formal Jangka Waktu Pengajuan Memori Peninjauan Kembali;

1. Bahwa Salinan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.56077/PP/M.XIIB/16/2014 tanggal 13 Oktober 2014, atas nama PT. Satya Kisma Usaha (Termohon Peninjauan Kembali/semula Pemohon Banding), telah diberitahukan secara patut dan dikirimkan oleh



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Pengadilan Pajak kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) pada tanggal 28 Oktober 2014 dengan cara disampaikan secara langsung kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) pada tanggal 06 November 2014 sesuai Tanda Terima Surat TPST Direktorat Jenderal Pajak Nomor Dokumen 201411060307.

2. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e dan Pasal 92 ayat (3) *juncto* Pasal 1 angka 11 UU Pengadilan Pajak, maka pengajuan Memori Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.56077/PP/M.XIIB/16/2014 tanggal 13 Oktober 2014 ini masih dalam tenggang waktu yang diijinkan oleh Undang-Undang Pengadilan Pajak atau setidaknya-tidaknya antara tenggang waktu pengiriman/pemberitahuan Putusan Pengadilan Pajak tersebut dengan Permohonan Peninjauan Kembali ini belum lewat waktu sebagaimana telah ditentukan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, sudah sepatutnyalah Memori Peninjauan Kembali ini diterima oleh Mahkamah Agung Republik Indonesia.

III. Tentang Pokok Sengketa Pengajuan Peninjauan Kembali;

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

Tentang sengketa atas koreksi Pajak Masukan Pajak Pertambahan Nilai atas pembelian pupuk sebesar Rp368.985.913,00 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.56077/PP/M.XIIB/16/2014 tanggal 13 Oktober 2014, maka dengan ini menyatakan sangat keberatan atas Putusan Pengadilan Pajak tersebut, karena pertimbangan hukum yang keliru dan telah mengabaikan fakta-fakta hukum (*rechtsfeit*) dan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dalam pemeriksaan Banding di Pengadilan Pajak atau setidaknya-tidaknya telah membuat suatu kekhilafan baik berupa *error facti* maupun *error juris* dalam membuat pertimbangan-pertimbangan hukumnya, sehingga pertimbangan hukum dan penerapan dasar hukum yang telah digunakan menjadi tidak tepat serta menghasilkan putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan



(*contra legem*), khususnya peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

1. Bahwa pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak atas sengketa *a quo* ini sebagaimana tertuang dalam putusan *a quo* pada halaman 22, yang antara lain berbunyi sebagai berikut:

Bahwa Majelis berpendapat, Terbanding telah mengakui bahwa produk akhir Pemohon Banding adalah CPO dan PK yang merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai dengan demikian Pajak Masukan Pajak Pertambahan Nilai yang digunakan Pemohon Banding untuk menghasilkan produk akhir a quo seharusnya dapat dikreditkan oleh Pemohon Banding;

Bahwa Terbanding juga mengakui bahwa Pajak Masukan Pajak Pertambahan Nilai yang dikoreksi Terbanding terkait langsung dengan kegiatan usaha Pemohon Banding namun tetap tidak dapat dikreditkan karena tidak terkait dengan penyerahan CPO dan PK yang terutang Pajak Pertambahan Nilai, Majelis berpendapat bahwa proses produksi untuk menghasilkan CPO dan PK merupakan suatu mata rantai yang tidak dapat dipisahkan secara parsial;

Bahwa Majelis berpendapat, produk akhir berupa CPO dan PK yang merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya terutang PPN seharusnya dijadikan dasar oleh Terbanding apakah Pajak Masukan Pajak Pertambahan Nilai yang dikreditkan berhubungan langsung dengan kegiatan usahanya bukan memilah-milah bagian dari mata rantai suatu proses produksi;

Bahwa Majelis berpendapat bahwa Pajak Masukan Pajak Pertambahan Nilai yang dikoreksi Terbanding terbukti mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha untuk menghasilkan CPO dan PK yang merupakan produk akhir Pemohon Banding dan Pajak Masukan Pajak Pertambahan Nilai yang diperoleh Pemohon Banding dari pihak lain yang selanjutnya digunakan untuk menghasilkan produk akhir a quo bukannya dipisah-pisah apakah Pajak Masukan Pajak Pertambahan Nilai a quo digunakan untuk menghasilkan barang mentah, barang setengah jadi maupun barang jadi (finished product);



Bahwa sebagaimana didalilkan Terbanding berdasarkan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dan PPnBM sehingga Terbanding melakukan koreksi Pajak Masukan Pajak Pertambahan Nilai, Majelis berpendapat bahwa produk akhir yang dijual Pemohon Banding adalah CPO dan PK yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai sehingga Pajak Masukan Pajak Pertambahan Nilai yang berhubungan langsung untuk menghasilkan produk akhir a quo dapat dikreditkan seluruhnya oleh Pemohon Banding;

Bahwa dengan demikian Majelis berkesimpulan bahwa koreksi Terbanding atas Pajak Masukan Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Oktober Tahun Pajak 2008 sebesar Rp368.985.913,00 tidak tepat dan 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 18 tahun 2000 (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.

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):

Dengan Peraturan Pemerintah dapat ditetapkan bahwa pajak terutang tidak dipungut sebagian atau seluruhnya, baik untuk sementara waktu atau selamanya, atau dibebaskan dari pengenaan pajak, 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;*

Penjelasan Pasal 16B ayat (1):

Salah satu prinsip yang harus dipegang teguh didalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakekatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan perundang-undangan yang berlaku. 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.

Tujuan dan maksud diberikannya kemudahan pada hakekatnya untuk memberikan fasilitas perpajakan yang benar-benar diperlukan terutama untuk berhasilnya sektor-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 dalam 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, 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.

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

Butir 6:

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

- a. Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak (CPO/PKO), dapat dikreditkan;
- b. Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan menghasilkan barang hasil pertanian yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN (TBS), tidak dapat dikreditkan;
- c. Sedangkan Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang digunakan untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak sekaligus untuk kegiatan menghasilkan BKP Strategis, dapat dikreditkan sebanding dengan jumlah peredaran BKP terhadap peredaran seluruhnya.



3. Bahwa yang menjadi pokok sengketa dalam perkara banding adalah koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) atas Pajak Masukan yang digunakan untuk menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) dimana berdasarkan PP 31, TBS merupakan barang strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN sehingga atas Pajak Masukan yang dibayarkan untuk membeli BKP dan atau JKP dalam rangka menghasilkan TBS tersebut tidak dapat dibebaskan sebagaimana diatur dalam Pasal 16B ayat (3) UU PPN dan KMK-575.
4. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak setuju dengan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan alasan BKP yang diserahkan adalah CPO dan PK yang terutang PPN sehingga Pajak Masukan yang dikoreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) seharusnya tetap dapat dikreditkan karena telah sesuai dengan ketentuan Pasal 9 ayat (2) dan Pasal 9 ayat (9) UU PPN.
Bahwa terkait dengan pendapat Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) yang menyatakan bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) menghasilkan TBS yang merupakan barang strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN dengan ini disampaikan bahwa TBS tersebut tidak dijual oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tetapi digunakan sebagai bahan baku dalam rangka pembuatan CPO dan PK di pabrik milik Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sendiri.
Bahwa dengan demikian tidak ada penyerahan TBS yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sebagaimana alasan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding).
5. Bahwa Majelis Hakim dalam putusannya, mengabulkan permohonan banding Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dan membatalkan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan pertimbangan sebagaimana telah diuraikan pada point V.1. tersebut diatas.
6. Bahwa data dan fakta terkait dengan sengketa *a quo* adalah sebagai berikut:



6.1. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) bergerak dalam bidang perkebunan dan industri minyak kelapa sawit di mana BKP yang dijual oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah minyak kelapa sawit (CPO) dan inti sawit (PK).

Bahwa dalam menjalankan kegiatan usahanya tersebut, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) mengelola perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan TBS yang diolah lebih lanjut menjadi produk CPO dan PK.

Bahwa CPO dan PK inilah yang kemudian dijual kepada pihak lain dan merupakan pendapatan bagi Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding).

6.2. Bahwa koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) atas Pajak Masukan sebesar Rp368.985.913,00 berasal dari pembelian pupuk yang digunakan oleh UNIT perkebunan kelapa sawit dalam rangka menghasilkan TBS.

Bahwa sedangkan Pajak Masukan yang digunakan oleh UNIT Pengolahan Kelapa Sawit dalam rangka menghasilkan CPO dan PK tidak dikoreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding).

6.3. Bahwa koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) didasarkan pada PP 31 dan KMK-575.

7. Bahwa setelah dipelajari pertimbangan-pertimbangan Majelis Hakim dalam memutus sengketa banding, data dan fakta serta ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, maka Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat sebagai berikut:

7.1. Bahwa alasan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) atas Pajak Masukan yang dikreditkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sebesar Rp368.985.913,00 adalah karena Pajak Masukan tersebut dibayarkan untuk membeli BKP dan atau JKP dalam rangka menghasilkan TBS dimana berdasarkan PP 31, TBS merupakan barang strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN sehingga atas Pajak Masukan yang dikreditkan tersebut



tidak dapat dibebankan sebagaimana diatur dalam Pasal 16B ayat (3) UU PPN dan KMK-575.

- 7.2. Bahwa TBS dihasilkan oleh unit perkebunan kelapa sawit milik Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) yang selanjutnya TBS tersebut diolah menjadi CPO dan PK di unit pengolahan TBS (pabrik minyak kelapa sawit).

Bahwa untuk dapat menghasilkan TBS maka unit perkebunan kelapa sawit harus mengeluarkan biaya untuk menanam dan memelihara kelapa sawit, salah satunya adalah biaya pembelian pupuk.

Bahwa mengingat unit perkebunan kelapa sawit tersebut menghasilkan TBS yang dibebaskan dari pengenaan PPN maka Pajak Masukan yang berhubungan dengan unit perkebunan kelapa sawit tidak dapat dikreditkan, termasuk salah satunya adalah Pajak Masukan atas pembelian pupuk.

- 7.3. Bahwa Majelis Hakim tidak sependapat dengan alasan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dan menyatakan bahwa Pajak Masukan yang dikoreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dapat dikreditkan oleh Pemohon Banding dengan pertimbangan:

Majelis berpendapat bahwa proses produksi untuk menghasilkan CPO dan PK merupakan suatu mata rantai yang tidak dapat dipisahkan secara parsial;

Bahwa Majelis berpendapat, produk akhir berupa CPO dan PK yang merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya terutang PPN seharusnya dijadikan dasar oleh Terbanding apakah Pajak Masukan Pajak Pertambahan Nilai yang dikreditkan berhubungan langsung dengan kegiatan usahanya bukan memilah-milah bagian dari mata rantai suatu proses produksi;

Bahwa Majelis berpendapat bahwa Pajak Masukan Pajak Pertambahan Nilai yang dikoreksi Terbanding terbukti mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha untuk menghasilkan CPO dan PK yang merupakan produk akhir Pemohon Banding dan Pajak Masukan Pajak Pertambahan Nilai yang diperoleh Pemohon Banding dari pihak lain yang selanjutnya digunakan untuk menghasilkan produk akhir a quo



bukannya dipisah-pisah apakah Pajak Masukan Pajak Pertambahan Nilai a quo digunakan untuk menghasilkan barang mentah, barang setengah jadi maupun barang jadi (finished product);

7.4. Bahwa berdasarkan penjelasan tersebut di atas maka dapat disimpulkan bahwa terdapat perbedaan pendapat/penafsiran terkait ketentuan perundang-undangan perpajakan mengenai Pajak Masukan atas perolehan BKP (pembelian pupuk dan yang lainnya) yang digunakan untuk UNIT perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan Barang Kena Pajak tertentu yang bersifat strategis yaitu TBS, yaitu apakah atas Pajak Masukan tersebut dapat dikreditkan atau tidak dengan kondisi bahwa TBS yang dihasilkan digunakan untuk kegiatan produksi selanjutnya dalam satu entitas perusahaan yang sama (*integrated*).

7.5. Bahwa terkait perbedaan pendapat atau penafsiran tersebut maka disampaikan penjelasan sebagai berikut:

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

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. 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.

7.5.2. Bahwa Pasal 16B ayat (3) UU PPN menyatakan bahwa: *Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan atau perolehan Jasa Kena Pajak yang*



atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan.

Penjelasan Pasal 16B ayat (3) menyatakan:

Berbeda dengan ketentuan dalam 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, 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.

- 7.5.3. Bahwa kedudukan Pasal 16B didalam UU PPN berada dalam Bab VA mengenai Ketentuan Khusus.



Bahwa artinya keberadaan norma khusus yang diatur dalam Pasal 16B tersebut akan mengesampingkan norma umumnya.

Bahwa artinya ada pemberlakuan yang khusus terhadap hal-hal yang diatur dalam Pasal 16B, tidak seperti pada umumnya yang diatur dalam Pasal-Pasal lain.

Bahwa perlakuan yang sama juga diterapkan untuk ketentuan Pasal 16A, Pasal 16C, Pasal 16D, dan Pasal 16F UU PPN karena sama-sama berada dalam Bab VA mengenai Ketentuan Khusus.

7.5.4. Bahwa berdasarkan ketentuan umum yang diatur dalam UU PPN maka secara garis besarnya PPN akan dikenakan atas penyerahan/pemanfaatan BKP atau JKP (Pasal 4 UU PPN).

Bahwa didalam penjelasannya bahwa syarat terutangnya PPN yang dilakukan oleh PKP yaitu:

- Barang/jasa yang diserahkan merupakan BKP/JKP;
- Penyerahan dilakukan di dalam daerah pabean;
- Penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya.

Bahwa PPN yang dipungut oleh PKP merupakan Pajak Keluaran baginya.

Bahwa selanjutnya bahwa Pajak Masukan dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran, 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), ayat (4), dan ayat (9) UU PPN).



7.5.5. Bahwa selanjutnya dapat dijelaskan bahwa ketentuan khusus akan menyimpang dari ketentuan umumnya.

Bahwa berikut ini dapat dijabarkan penjelasan penyimpangannya:

- Bahwa 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.
- Bahwa 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.
- Bahwa Pasal 16D 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.
- Bahwa Pasal 16E mengenai PPN yang sudah dibayar dapat diminta kembali, umumnya seperti diatur dalam Pasal 9 ayat (4) yang dilakukan oleh PKP namun secara khusus diatur dimana bukan PKP pun dapat minta kembali PPN yang telah dibayar.

7.5.6. 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.

Bahwa artinya ada aturan khusus mengenai Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan.



7.5.7. 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.

Bahwa 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.

7.5.8. 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.
- e.

Diatur dengan Peraturan Pemerintah.

Bahwa penjelasan Pasal 16B ayat (1) menyatakan “Salah satu prinsip yang harus dipegang teguh didalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan.”

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

7.5.9. Bahwa dapat dilihat secara tersurat bahwa Pasal 16B ayat (1) UU PPN 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 Sally M Jones dan Shelley C Rhoades-Catanach, dalam bukunya *Principles of Taxation for Business and Investment Planning 2010 Edition*, Mc Graw-Hill/Irwin, 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*

Bahwa dengan menerapkan *equal treatment* ini DJP telah melaksanakan Asas-Asas Umum Pemerintahan yang Baik yakni Asas Persamaan Perlakuan.

7.5.10. Bahwa sesuai dengan prinsip Pasal 16B menekankan kepada aspek keadilan dan pendapat ahli juga menekankan adanya keadilan dalam pungutan pajak.

Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 16B ayat (1) maka penyerahan TBS dibebaskan dari pengenaan PPN dan berdasarkan ketentuan Pasal 16B ayat (3) maka 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.

Bahwa namun apabila penyerahan/penjualan CPO dan PK maka Pajak Masukan yang sehubungan dengan perolehan TBS dapat dikreditkan (menurut Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding)).

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

7.5.11. Bahwa menjadi pertanyaan di dalam Pasal 16B ayat (3), apakah diharuskan adanya syarat penyerahan BKP.

Bahwa apabila dalam pasal belum jelas maka dapat dilihat penjelasannya.

Bahwa 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.

7.5.12. 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”.

7.5.13. Bahwa negara dalam hal ini Pemerintah (DJP) telah mengeluarkan SE-90 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;*

7.5.14. Bahwa PP 31 merupakan aturan pelaksanaan ketentuan Pasal 16B UU PPN (atribusi).

Bahwa PP 31, merupakan aturan pelaksanaan yang diamanatkan dalam Pasal 16B UU PPN yang keberadaannya 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.

7.5.15. Bahwa penerapan 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 berprinsip equal karena tidak



mempertimbangkan **Wajib Pajak lain yang proses bisnisnya tidak terpadu (*non integrated*)**;

7.5.16. Bahwa dalam kasus ini, mengenai perlakuan yang sama atas PK dan PM, dapat dijelaskan sebagai berikut:

- **Bahwa dalam hal usaha Wajib Pajak adalah Kebun Sawit saja:**
 - ✓ Tidak ada PPN Keluaran atas penyerahan TBS;
 - ✓ PM kebun tidak dapat dikreditkan;
 - ✓ PM kebun dibiayakan dan menjadi unsur Harga Pokok Penjualan (HPP) bagi TBS, dan kelak menjadi unsur HPP bagi CPO
- **Bahwa dalam hal usaha Wajib Pajak adalah Pabrik CPO saja:**
 - ✓ Atas penyerahan CPO terutang PPN;
 - ✓ Tidak ada PM atas Pembelian TBS;
 - ✓ PM kebun menjadi unsur HPP dari TBS yang dibeli, selanjutnya menjadi unsur HPP bagi CPO;
- **Bahwa dalam hal usaha Wajib Pajak *integrated* Kebun Sawit dan Pabrik CPO:**
 - ✓ Tidak ada PPN atas TBS;
 - ✓ PPN hanya atas CPO;
 - ✓ PM kebun dibiayakan dan akan menjadi unsur HPP bagi CPO;

7.5.17. Bahwa apabila pada perusahaan yang *integrated* antara kebun sawit dan pabrik CPO, PM 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).**

7.5.18. 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:



Tabel 1:

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

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:

Tabel 2:

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

Bahwa membandingkan perlakuan Pajak Pertambahan Nilai pada Tabel 1 dan tabel 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 ketidaksetaraan 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:

Tabel 3:

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

Bahwa membandingkan perlakuan PPN pada Tabel 1 dan Tabel 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 hakekatnya sama.

7.5.19. Bahwa dalam SE-90 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;



- 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 PPN atas pupuk 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.

- 7.5.20. 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 didalamnya 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 ("PMK-78") 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.

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 yang dipergunakan di unit perkebunan yang menghasilkan TBS yang merupakan BKP yang dibebaskan dari pengenaan PPN.



7.5.21. Bahwa berdasarkan uraian diatas, baik TBS yang diserahkan kepada pihak lain maupun TBS yang digunakan sendiri untuk menghasilkan CPO atas keseluruhan Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan.

7.6. Bahwa koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) atas Pajak Masukan yang terkait dengan perkebunan kelapa sawit yang digunakan untuk menghasilkan TBS juga sudah diperkuat dengan pendapat dari Hakim Pengadilan Pajak (Hakim Wishnoe Saleh Thaib, Ak, M.Sc.) yang dalam sengketa sejenis sebagaimana tercantum dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.64888/PP/M.VI/16/2013 yang diucapkan tanggal 30 Agustus 2013, berpendapat bahwa Pajak Masukan yang terkait dengan perkebunan kelapa sawit yang digunakan untuk menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan, dengan pertimbangan sebagai berikut:

Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 menetapkan hasil pertanian sebagai Barang Kena Pajak yang bersifat stragis (BKP Strategis) yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;

Bahwa penjelasan Pasal 16B Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai antara lain menjelaskan 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. 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 tujuan diberikannya kemudahan tersebut;

Bahwa berdasarkan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai diatur bahwa Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa



Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan; Bahwa oleh karena itu, Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan dalam rangka menghasilkan BKP yang tidak terutang PPN yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN yang diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, harus berlaku sama terhadap semua Wajib Pajak, baik bagi pengusaha kelapa sawit terpadu (integrated) yang mempunyai pabrik CPO maupun bagi pengusaha kelapa sawit yang tidak terpadu (non integrated) yang tidak mempunyai pabrik CPO, sesuai dengan prinsip perlakuan yang sama (equal treatment) sebagaimana diatur dalam penjelasan Pasal 16B ayat (1) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai Bahwa dengan demikian Hakim Anggota Wisnoe Saleh Thaib Ak, M.Sc berpendapat koreksi Terbanding atas Pajak Masukan dalam rangka menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) sudah tepat dan menolak banding Pemohon Banding;"

8. Bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, dapat disimpulkan bahwa amar pertimbangan dan amar putusan Majelis yang tidak mempertahankan Koreksi Positif Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) atas Pajak Masukan sebesar Rp368.985.913,00 tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
Bahwa faktanya Majelis Hakim membuat penafsiran sendiri atas ketentuan pengkreditan Pajak Masukan pada perusahaan *integrated* ini.
9. Bahwa dengan demikian atas putusan Majelis yang mengabulkan seluruhnya permohonan banding Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) terhadap koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) atas Pajak Masukan sebesar Rp368.985.913,00 tidak sesuai dengan Pasal 78 UU Pengadilan Pajak, sehingga 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.56077/PP/M.XIIB/16/2014 tanggal 13 Oktober 2014 harus dibatalkan.

V. Bahwa dengan demikian, Putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.56077/PP/M.XIIB/16/2014 tanggal 13 Oktober 2014 yang menyatakan:

- Mengabulkan sebagian banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor: KEP-613/WPJ.27/2013 tanggal 31 Juli 2013, tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Oktober 2008 Nomor: 00031/207/08/332/12 tanggal 31 Agustus 2012, yang terdaftar dalam berkas perkara Nomor: 16-074523-2008, atas nama PT. Satya Kisma Usaha, NPWP 01.002.743.1-332.001, beralamat di Jalan Desa Bukit Kemang, Kecamatan Tanah Tumbuh, Muara Bungo, sehingga jumlah Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Oktober 2008 yang masih harus dibayar menjadi:

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 sebagian banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor : KEP-613/WPJ.27/2013 tanggal 31 Juli 2013 mengenai Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Oktober 2008 Nomor : 00031/207/08/332/12 tanggal 31 Agustus 2012 atas nama Pemohon Banding, NPWP : 01.002.743.1-332.001, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi Rp18.284.649,00; adalah sudah tepat dan benar, dengan pertimbangan:

- a. Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi Pajak Masukan Pajak Pertambahan Nilai atas



pembelian pupuk sebesar Rp368.985.913,00 yang tidak dapat dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak; tidak dapat dibenarkan, karena 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* Pajak Masukan yang penyerahan atas BKP dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan, bahwa melakukan pengolahan terpadu dari Kebun Sawit menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) yang pada dasarnya merupakan Barang Kena Pajak (BKP) Tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, kemudian dari pada itu, Tandan Buah Segar (TBS) dimaksud diolah menjadi *Crude Palm Oil* (CPO) dan *Palm Kernel* yang merupakan Barang Kena Pajak. Lagi pula Pemohon Banding sekarang Termohon Peninjauan Kembali hanya menyerahkan *Crude Palm Oil* (CPO) dan *Palm Kernel* serta menyertakan fakta-fakta dan bukti-bukti yang dapat menggugurkan dalil-dalil Terbanding sekarang Pemohon Peninjauan Kembali dan oleh karenanya koreksi Terbanding (sekarang Pemohon Peninjauan Kembali) dalam perkara *a quo* tidak dapat dipertahankan karena tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 1A Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai *juncto* Pasal 2 ayat (1) huruf a angka (1) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000;

- b. Bahwa dengan demikian, tidak terdapat Putusan Pengadilan Pajak yang nyata-nyata bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 91 huruf e Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

Menimbang, bahwa berdasarkan pertimbangan-pertimbangan tersebut di atas, maka permohonan peninjauan kembali yang diajukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali: DIREKTUR JENDERAL PAJAK tersebut tidak beralasan, sehingga harus ditolak;

Menimbang, bahwa dengan ditolaknya permohonan peninjauan kembali, maka Pemohon Peninjauan Kembali dinyatakan sebagai pihak yang kalah, dan karenanya dihukum untuk membayar biaya perkara dalam peninjauan kembali ini;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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 Selasa, tanggal 1 Agustus 2017 oleh Dr. H. Yulius, S.H., M.H., Hakim Agung yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., M.S. dan Dr. Yosran, S.H., M.Hum, Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh Agus Budi Susilo, S.H., M.H., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

ttd./Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., M.S.

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

Ketua Majelis,

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

Panitera Pengganti,

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

Biaya-biaya:

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

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

H. Ashadi, S.H.

NIP 19540924 198403 1 001