



PUTUSAN

Nomor 1269/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, berkedudukan di Jl. Jenderal Gatot Subroto, No. 40-42, Jakarta, dalam hal ini memberi kuasa kepada:

1. Catur Rini Widosari, Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak;
2. Budi Christiadi, 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. Devri Oskandar, Penelaah Keberatan, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;

Kesemuanya berkantor di Jl. Jenderal Gatot Subroto, No. 40-42, Jakarta berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-1868/PJ./2014, tanggal 22 Juli 2014;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

melawan:

PT SUPRA MATRA ABADI, beralamat di Jalan M. H. Thamrin Nomor 31 Kebon Melati, Tanah Abang Jakarta Pusat;

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.51995/PP/M.XIIB/16/2014, tanggal 21 April 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:

KETENTUAN FORMAL;

bahwa pada tanggal 24 Oktober 2011, Terbanding menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor 00235/207/09/073/11 tanggal 24 Oktober 2011 Masa Pajak Oktober 2009 dengan perincian sebagai berikut:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Keterangan	Pemohon Banding (Rp)	Terbanding (Rp)	Koreksi (Rp)
Dasar Pengenaan Pajak			
Ekspor	80.578.295.420,00	80.578.295.420,00	0,00
Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	4.915.264.186,00	4.915.264.186,00	0,00
Penyerahan yang PPN-nya dipungut oleh Pemungut PPN	0,00	0,00	0,00
Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	4.066.054.241,00	4.066.054.241,00	0,00
Jumlah Seluruh Penyerahan	89.559.613.847,00	89.559.613.847,00	0,00
Perhitungan PPN Kurang Bayar			
Pajak Keluaran yang harus dipungut sendiri	491.526.420,00	491.526.420,00	0,00
Dikurangi:			
Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	1.285.251.495,00	1.278.668.145,00	(6.583.350,00)
Lain-lain (Kelebihan bulan lalu)	0,00	0,00	0,00
Jumlah Perhitungan PPN Kurang/(lebih) bayar	(793.725.075,00)	(787.141.725,00)	6.583.350,00
PPN yang dikompensasikan	793.725.075,00	793.725.075,00	0,00
PPN yang kurang/(lebih) dibayar	0,00	6.583.350,00	6.583.350,00
Sanksi Administrasi:			
Kenaikan Pasal 13 ayat (3) UU KUP	0,00	6.583.350,00	6.583.350,00
Jumlah PPN yang masih harus dibayar	0,00	13.166.700,00	13.166.700,00

bahwa selanjutnya, atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor 00235/207/09/073/11 tanggal 24 Oktober 2011 Masa Pajak Oktober 2009 tersebut Pemohon Banding mengajukan permohonan keberatan melalui Surat Pemohon Banding Nomor 10/SMA/PPN-X/2012 tanggal 18 Januari 2012 yang diterima oleh Terbanding pada tanggal 19 Januari 2012;

bahwa pada tanggal 11 September 2012, Terbanding menerbitkan Keputusan Terbanding Nomor KEP-1192/WPJ.06/2012 yang menetapkan menolak permohonan keberatan Pemohon Banding, dengan perincian sebagai berikut:

Uraian	Semula (Rp)	Ditambah/ (Dikurangi)(Rp)	Menjadi (Rp)
PPN Kurang (Lebih) Bayar	6.583.350,00	0,00	6.583.350,00
Sanksi Bunga Pasal 13(2) KUP	0,00	0,00	0,00
Sanksi Kenaikan Pasal 13 (3) KUP	6.583.350,00	0,00	6.583.350,00
Jumlah Pajak ymh (lebih) dibayar	13.166.700,00	0,00	13.166.700,00

bahwa sesuai dengan ketentuan dalam Pasal 27 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan Pasal 35 dan Pasal 36 Undang-Undang Pengadilan Pajak Nomor 14 Tahun 2002, dengan ini Pemohon Banding:

- Mengajukan Banding dalam Bahasa Indonesia kepada Pengadilan Pajak,
- Surat Banding ini diajukan atas Surat Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-1192/WPJ.06/2012 tanggal 11 September 2012,
- Surat Banding ini disampaikan kepada Pengadilan Pajak sesuai dengan jangka waktu yang ditentukan (selambat-lambatnya 3 bulan sejak tanggal diterimanya Keputusan Keberatan);



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

bahwa untuk syarat Pasal 36 ayat (4) Undang-Undang Pengadilan Pajak Nomor 14 Tahun 2002 mengenai pembayaran 50% (lima puluh persen) dari jumlah pajak yang terutang, Pemohon Banding tidak memiliki kewajiban untuk membayar karena Pemohon Banding tidak setuju atas hasil pemeriksaan sesuai pembahasan akhir hasil pemeriksaan, namun Pemohon Banding telah melakukan pembayaran atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Nomor 00232/207/09/073/11 tanggal 24 Oktober 2011 sebesar Rp6.583.350,00 dengan perincian sebagai berikut:

No	Tanggal Pembayaran	Jumlah Pembayaran (Rp)
1	15 Agustus 2012	1.097.300,00
2	15 September 2012	5.486.050,00
	Total	6.583.350,00

PERMOHONAN BANDING;

bahwa Pemohon Banding mengajukan permohonan banding atas Keputusan Terbanding Nomor KEP-1192/WPJ.06/2012 tanggal 11 September 2012 dengan penjelasan sebagai berikut:

Koreksi Atas Pajak Masukan sebesar Rp6.583.350,00;

Menurut Terbanding;

bahwa Terbanding melakukan koreksi atas Pajak Masukan sebesar Rp6.583.350,00 sesuai dengan 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, yang dipertahankan Terbanding dengan alasan:

bahwa Pajak Masukan atas perkebunan kelapa sawit tersebut nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sehingga tidak dapat dikreditkan, hal ini telah sesuai dengan ketentuan Pasal 2 Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000;

bahwa diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak, baik bagi usaha kelapa sawit terpadu (*integrated*) maupun bagi usaha kelapa sawit yang tidak terpadu (*non integrated*);

bahwa telah sesuai dengan prinsip perlakuan yang sama (*equal treatment*) sebagaimana diatur dalam penjelasan Pasal 16B ayat (1) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai, sehingga tercipta adanya keadilan pembebanan pajak;

Menurut Pemohon Banding;

Halaman 3 dari 36 halaman. Putusan Nomor 1269/B/PK/PJK/2017



bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan koreksi Terbanding atas Pajak Masukan sebesar Rp6.583.350,00 yang dipertahankan oleh Terbanding dengan penjelasan sebagai berikut:

bahwa *Nature of Business* Pemohon Banding adalah industri penghasil minyak kelapa sawit (*Crude Palm Oil-CPO*) yang mengolah Tandan Buah Segar sebagai bahan baku dari hasil kebun sendiri menjadi *Crude Palm Oil* sebagai hasil akhir pabrikasi;

bahwa Tandan Buah Segar hasil kebun sendiri yang Pemohon Banding hasilkan seluruhnya kemudian diolah lebih lanjut untuk menghasilkan *Crude Palm Oil*;

bahwa hasil produksi dari industri penghasil *Crude Palm Oil* ini merupakan Barang Kena Pajak yang pada saat penyerahannya kepada pihak pembeli dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;

bahwa semua Faktur Pajak yang Pemohon Banding kreditkan sangat jelas terkait erat dengan kegiatan usaha Pemohon Banding sebagai penghasil *Crude Palm Oil*;

bahwa perlu Pemohon Banding informasikan pula bahwa Pemohon Banding tidak menjual Tandan Buah Segar kepada pihak manapun, yang berarti tidak ada penyerahan Tandan Buah Segar dari perusahaan Pemohon Banding kepada pihak luar;

bahwa sebagaimana yang telah Pemohon Banding informasikan sebelumnya bahwa Pemohon Banding memproduksi *Crude Palm Oil* yang merupakan Barang Kena Pajak yang dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sebesar 10%, dengan demikian maka semua Faktur Pajak Masukan yang Pemohon Banding peroleh adalah berhubungan dengan penyerahan Barang Kena Pajak yang Pemohon Banding hasilkan, hal ini berarti bahwa Faktur Pajak Masukan atas aktivitas kebun Pemohon Banding sebagai contoh, atas pembelian pupuk untuk kebun merupakan Pajak Masukan yang terkait dengan industri penghasil *Crude Palm Oil* yang merupakan Barang Kena Pajak dan objek Pajak Pertambahan Nilai, perlu Pemohon Banding tegaskan bahwa Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak Pajak Pertambahan Nilainya dibebaskan;

bahwa selain itu, perlu dijelaskan pula bahwa Pemohon Banding adalah perusahaan yang:

- secara administratif operasional merupakan satu kesatuan;
- dalam pembukuan semua biaya dan penghasilan yang diperoleh kebun kegiatan pabrik dicatat sebagai satu kesatuan sehingga sama sekali tidak ada pemisahan antara kegiatan untuk menghasilkan bahan baku dengan



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

kegiatan untuk pengolahan bahan baku tersebut, sebagai contoh, Pemohon Banding menggabungkan pencatatan biaya dalam rangka menghasilkan Tandan Buah Segar dan *Crude Palm Oil* sebagai satu kesatuan di dalam Harga Pokok Penjualan;

bahwa sesuai dengan penjelasan di atas, menurut pendapat Pemohon Banding adalah tidak tepat jika Pemohon Banding dikategorikan sebagai Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan usaha yang atas penyerahannya sebagian terutang Pajak Pertambahan Nilai dan sebagian lainnya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai seperti yang dimaksud dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000, hal ini disebabkan karena isi Keputusan Menteri Keuangan tersebut sama sekali tidak berkaitan dengan pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang melakukan usaha yang hanya melakukan penyerahan Barang Kena Pajak yang terutang Pajak Pertambahan Nilai seperti Pemohon Banding;

bahwa lebih lanjut, Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 merupakan pedoman penghitungan pengkreditan pajak masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang melakukan 2 (dua) jenis kegiatan usaha, yaitu Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai dan juga melakukan penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, sebagaimana diatur di dalam Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai yang 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 sebagai tambahan, yang dimaksud sebagai penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai dalam Keputusan Menteri Keuangan ini adalah penyerahan kepada pihak ketiga (pembeli) atas barang strategis (Barang Kena Pajak strategis), sehingga Pajak Pertambahan Nilai atas penyerahan tersebut dibebaskan, sedangkan Pemohon Banding hanya melakukan penyerahan Barang Kena Pajak, dengan demikian sudah sangat jelas bahwa semua Pajak Masukan terkait dengan penyerahan Barang Kena Pajak, sehingga sudah seharusnya dapat dikreditkan sebagai Pajak Masukan yang sah dan benar;

Halaman 5 dari 36 halaman. Putusan Nomor 1269/B/PK/PJK/2017

Disclaimer

Kepaniteraan Mahkamah Agung Republik Indonesia berusaha untuk selalu mencantumkan informasi paling kini dan akurat sebagai bentuk komitmen Mahkamah Agung untuk pelayanan publik, transparansi dan akuntabilitas pelaksanaan fungsi peradilan. Namun dalam hal-hal tertentu masih dimungkinkan terjadi permasalahan teknis terkait dengan akurasi dan keterkinian informasi yang kami sajikan, hal mana akan terus kami perbaiki dari waktu ke waktu. Dalam hal Anda menemukan inakurasi informasi yang termuat pada situs ini atau informasi yang seharusnya ada, namun belum tersedia, maka harap segera hubungi Kepaniteraan Mahkamah Agung RI melalui :
Email : kepaniteraan@mahkamahagung.go.id Telp : 021-384 3348 (ext.318)



bahwa selain hal-hal tersebut di atas, dalam menetapkan suatu koreksi terhadap Pajak Masukan atas pembelian pupuk, peralatan perkebunan dan perlengkapan perkebunan Terbanding juga harus memperhatikan beberapa hal berikut ini:

bahwa peraturan tersebut tidak tepat diterapkan pada kegiatan usaha yang telah mendapat izin atau otomatis diberikan sentralisasi Pajak Pertambahan Nilai (pemusatan tempat pajak terutang), yang artinya penyerahan antar unit atau penyerahan antar cabang pusat (bila perkebunan dan pabrik beda wilayah Kantor Pelayanan Pajak) tidak termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak berdasarkan Pasal 1A ayat (2) huruf c Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 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 ijin 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 ijin pemusatan tempat pajak terutang dari Direktur Jenderal Pajak, maka pemindahan Barang Kena Pajak dan 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 telah ada sejak lama yaitu dalam Surat Edaran Nomor SE-03/PJ.3/1985 tertanggal 28 Januari 1985 tentang Pajak Pertambahan Nilai dalam Perusahaan Terpadu yang Menghasilkan Baik Barang Kena Pajak maupun Bukan Barang Kena Pajak (Seri Pajak Pertambahan Nilai-24) yang berbunyi:

"1.2 Agraria-industri: Sebagai contoh, Perkebunan yang mengusahakan kelapa sawit (tidak diproses) dan pabrik/kilang minyak kelapa sawit melalui 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 ketentuan tersebut di atas, penyerahan Tandan Buah Segar dari kebun ke pabrik bukan merupakan penyerahan sebagaimana dimaksud di dalam Pasal 1A Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai, 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*);

bahwa ketentuan Pasal 9 ayat (2) dan ayat (8) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 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:

- a. perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
- b. perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha;
- c. perolehan dan pemeliharaan kendaraan bermotor sedan, jeep, station wagon, van, dan kombi kecuali merupakan barang dagangan atau disewakan;
- d. pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
- e. perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang bukti pungutannya berupa Faktur Pajak Sederhana;
- f. perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5);
- g. 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);
- h. perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya ditagih dengan penerbitan ketetapan pajak;
- 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”;



bahwa berdasarkan ketentuan di atas, Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan yang atas penyerahan hasilnya terutang Pajak Pertambahan Nilai, kecuali Pajak Masukan seperti yang telah diuraikan dalam Pasal 9 ayat (8) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai;

bahwa lebih lanjut, Penjelasan Pasal 9 ayat (8) huruf b Undang-undang yang sama menyebutkan bahwa "Yang dimaksud dengan pengeluaran yang langsung berhubungan dengan kegiatan usaha adalah pengeluaran untuk kegiatan produksi, distribusi, pemasaran, dan manajemen. Ketentuan ini berlaku untuk semua bidang usaha";

bahwa berdasarkan ketentuan-ketentuan di atas dapat Pemohon Banding simpulkan bahwa pembelian pupuk dan perlengkapan perkebunan yang dilakukan oleh Pemohon Banding adalah nyata-nyata merupakan kegiatan yang berhubungan langsung dalam memproduksi menghasilkan Barang Kena Pajak berupa *Crude Palm Oil*, oleh karena itu sudah sewajarnya dan seharusnya Pajak Pertambahan Nilai Masukan tersebut dapat dikreditkan sebagai Pajak Masukan;

bahwa pengertian integrasi adalah menyatukan atau satu kesatuan, dan seharusnya tidak dipisah-pisahkan dalam istilah unit atau kegiatan yang terpisah;

bahwa menurut Pemohon Banding, suatu kegiatan integrasi seharusnya bisa dilihat dari hasil akhir dari suatu barang yang dihasilkan yaitu dapat berupa barang yang terutang Pajak Pertambahan Nilai dan atau barang yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai/ dibebaskan dari Pajak Pertambahan Nilai, sedangkan istilah unit atau kegiatan yang menghasilkan barang dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 telah memisahkan barang berdasarkan hasil kegiatan, kemudian dianggap ada penyerahan dari unit perkebunan ke unit pabrikasi;

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 adalah tidak tepat dan tidak sesuai dengan keadaan usaha Pemohon Banding yang hanya melakukan satu kegiatan usaha yaitu melakukan penyerahan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai yaitu menyerahkan/menjual *Crude Palm Oil* dan tidak menjual Tandan Buah Segar milik kami kepada pihak lain;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

bahwa lebih lanjut, setelah Pemohon Banding melakukan penelitian kembali atas Pajak Masukan yang dikoreksi oleh Terbanding tersebut, terdapat adanya ketidaksinkronan dari dasar hukum yang dijadikan dasar koreksi, karena ternyata dalam koreksi Pajak Masukan tersebut terdapat biaya ongkos angkut sebesar Rp6.517.200,00 yang tidak seharusnya dikoreksi oleh Terbanding karena tidak terkait dengan pembelian pupuk, obat-obatan dan fertilizer;

bahwa dengan demikian, berdasarkan penjelasan tersebut di atas, Pemohon Banding mohon koreksi atas Pajak Masukan sebesar Rp6.583.350,00 dibatalkan menjadi nihil;

bahwa adapun perhitungan Pajak Pertambahan Nilai Kurang Bayar untuk Masa Pajak Oktober 2009 menurut Pemohon Banding adalah sebagai berikut:

Keterangan	Jumlah (Rp)
Dasar Pengenaan Pajak	
Ekspor	80.578.295.420,00
Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	4.915.264.186,00
Penyerahan yang PPN-nya dipungut oleh Pemungut PPN	0,00
Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	4.066.054.241,00
Jumlah Seluruh Penyerahan	89.559.613.847,00
Perhitungan PPN Kurang Bayar	
Pajak Keluaran yang harus dipungut sendiri	491.526.420,00
Dikurangi:	
Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	1.285.251.495,00
Lain-lain (kelebihan bulan lalu)	0,00
Jumlah PPN yang masih harus/(lebih) dibayar	(793.725.075,00)
PPN yang dikompensasikan	793.725.075,00
PPN yang kurang/(lebih) dibayar	0,00

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.51995/PP/M.XIIB/16/2014, tanggal 21 April 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-1192/WPJ.06/2012 tanggal 11 September 2012, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor 00235/207/09/073/11 tanggal 24 Oktober 2011 Masa Pajak Oktober 2009, yang terdaftar dalam berkas perkara Nomor 16-067167-2009, atas nama PT. Supra Matra Abadi, NPWP 01.221.954.9-073.000, beralamat di Jl. M.H. Thamrin No. 31 Kebon Melati, Tanah Abang Jakarta Pusat sehingga jumlah Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Oktober 2009 menjadi:

Uraian	Jumlah (Rp)
Dasar Pengenaan Pajak	89.559.613.847,00



Pajak Keluaran	491.526.420,00
Pajak Masukan dapat diperhitungkan	1.285.251.495,00
PPN yang kurang (lebih) dibayar	(793.725.075,00)
Dikompensasikan ke Masa berikut	793.725.075,00
PPN ymh./(lebih) dibayar	0,00
Sanksi Administrasi:	
- Bunga Pasal 13 (2) UU KUP	0,00
- Kenaikan Pasal 13 (3) UU KUP	0,00
PPN ymh (lebih) dibayar	0,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.51995/PP/M.XIIB/16/2014, tanggal 21 April 2014, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 8 Mei 2014, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-1868/PJ./2014, tanggal 22 Juli 2014, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 4 Agustus 2014, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 4 Agustus 2014;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 27 Mei 2016, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 31 Mei 2016;

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:

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

Halaman 35-36:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

bahwa Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 mengatur tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang tidak Terutang Pajak sehingga Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 merupakan pedoman penghitungan pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang melakukan 2 (dua) jenis kegiatan usaha, yaitu Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai dan juga melakukan penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, sebagaimana diatur di dalam Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai;

bahwa Pemohon Banding menyatakan bahwa Pemohon Banding adalah Pengusaha Kena Pajak yang hanya melakukan penyerahan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai (CPO), tidak melakukan penjualan TBS yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;

bahwa berdasarkan bukti Sural Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor 00235/207/09/073/11 tanggal 24 Oktober 2011 Masa Pajak Oktober 2009 dan Laporan Penelitian Keberatan Nomor LAP-993/WPJ.06/BD.06/2012 tanggal 11 September 2012 terbukti Terbanding tidak melakukan reklasifikasi dari penyerahan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai menjadi penyerahan yang dibebaskan Pajak Pertambahan Nilai sehingga Majelis menyimpulkan Pemohon Banding hanya melakukan penyerahan BKP berupa CPO dan tidak melakukan penyerahan TBS;

bahwa penyerahan TBS dari satu unit ke unit lain dalam satu perusahaan untuk diolah lebih lanjut tidak termasuk dalam pengertian penyerahan sebagaimana diatur dalam Pasal 1A Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah dirubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000;

bahwa atas Putusan Mahkamah Agung Nomor 57P/HUM/2010, yang menolak permohonan keberatan Hak Uji Materiil dari GAPKI atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 yang merupakan pengganti dari Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000, Majelis berpendapat tidak berhubungan dengan mated sengketa banding ini;

Halaman 11 dari 36 halaman. Putusan Nomor 1269/B/PK/PJK/2017



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

bahwa Majelis berkesimpulan Pemohon Banding dapat membuktikan bahwa Pemohon Banding hanya melakukan penyerahan BKP yang terutang Pajak Pertambahan Nilai sehingga koreksi Terbanding berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tidak tepat dengan demikian koreksi Terbanding atas Pajak Masukan sebesar Rp6.583.350,00 harus dibatalkan;

2. Bahwa ketentuan perundang-undangan yang digunakan sebagai dasar pengajuan Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* adalah sebagai berikut:

2.1. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak:

Pasal 69 ayat (1):

“Alat bukti dapat berupa:

- a. Surat atau tulisan;
- b. keterangan ahli;
- c. keterangan para saksi
- d. pengakuan para pihak; dan/atau
- e. pengetahuan hakim”

Pasal 76:

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

Pasal 78:

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

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, antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 4 huruf a;

Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas:

- a. penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;

Pasal 9 ayat (5);

Halaman 12 dari 36 halaman. Putusan Nomor 1269/B/PK/PJK/2017



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

Penjelasan Pasal 9 ayat (5);

Dalam ayat ini, yang dimaksud dengan penyerahan yang terutang pajak adalah penyerahan barang atau jasa yang sesuai dengan ketentuan Undang-undang ini, dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;

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

Pengusaha Kena Pajak yang dalam suatu Masa Pajak melakukan penyerahan yang terutang pajak dan penyerahan yang tidak terutang pajak, hanya dapat mengkreditkan Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak. Bagian penyerahan yang terutang pajak tersebut harus dapat diketahui dengan pasti dari pembukuan Pengusaha Kena Pajak;

Contoh:

Pengusaha Kena Pajak melakukan beberapa macam penyerahan yaitu:

- a. penyerahan terutang pajak = Rp25.000.000,00
Pajak Keluaran = Rp2.500.000,00
- b. penyerahan yang tidak dikenakan PPN = Rp5.000.000,00
- c. penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN =
Rp5.000.000,00

Pajak Keluaran = NIHIL

Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan:

- a. Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak yang berkaitan dengan penyerahan yang terutang pajak = Rp1.500.000,00
- b. Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak yang berkaitan dengan penyerahan yang tidak dikenakan PPN = Rp300.000,00



- c. Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak yang berkaitan dengan penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN = Rp500.000,00

Menurut ketentuan ini, Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran sebesar Rp2.500.000,00 hanya sebesar Rp1.500.000,00.

Pasal 16B ayat (1) dan ayat (2):

- (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:
- kegiatan di kawasan tertentu atau tempat tertentu di dalam Daerah Pabean;
 - penyerahan Barang Kena Pajak tertentu atau penyerahan Jasa Kena Pajak tertentu;
 - impor Barang Kena Pajak tertentu;
 - pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud tertentu dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
 - pemanfaatan Jasa Kena Pajak tertentu dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
- (2) Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak dipungut Pajak Pertambahan Nilai, dapat dikreditkan;

Penjelasan Pasal 16B ayat (1);

Salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukannya 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;

Penjelasan Pasal 16B ayat (2);

Adanya perlakuan khusus berupa Pajak Pertambahan Nilai yang terutang tetapi tidak dipungut diartikan bahwa Pajak Masukan yang berkaitan dengan penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak yang mendapat perlakuan khusus dimaksud tetap dapat dikreditkan, dengan demikian Pajak Pertambahan Nilai tetap terutang akan tetapi tidak dipungut;

Contoh:

Pengusaha Kena Pajak "A" memproduksi Barang Kena Pajak yang mendapat fasilitas dari Negara, yaitu Pajak Pertambahan Nilai yang terutang atas penyerahan Barang Kena Pajak tersebut tidak dipungut selamanya (tidak sekedar ditunda);

Untuk memproduksi Barang Kena Pajak tersebut, Pengusaha Kena Pajak "A" 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 "A" membayar Pajak Pertambahan Nilai kepada Pengusaha Kena Pajak yang menjual atau menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak tersebut;

Jika Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak "A" kepada Pengusaha Kena Pajak pemasok tersebut merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran, maka Pajak Masukan tetap dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran, walaupun Pajak Keluaran tersebut nihil karena menikmati fasilitas Pajak Pertambahan Nilai tidak dipungut dari Negara berdasarkan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1);

Pasal 16B ayat (3):

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

Penjelasan Pasal 16B ayat (3):

Berbeda dengan ketentuan pada ayat (2), adanya perlakuan khusus berupa pembebasan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai



mengakibatkan tidak adanya Pajak Keluaran, sehingga Pajak Masukan yang berkaitan dengan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang memperoleh pembebasan tersebut tidak dapat dikreditkan;

Contoh:

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

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

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

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

2.3. Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tanggal 01 Mei 2007 tentang Perubahan Keempat Atas Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang Impor dan atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 1 angka 1 huruf c:

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

Pasal 1 angka 2 huruf a:

Barang hasil pertanian adalah barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha di bidang pertanian, perkebunan, dan kehutanan yang dipetik langsung, diambil langsung atau disadap langsung dari sumbernya termasuk yang diproses awal dengan tujuan untuk memperpanjang



usia simpan atau mempermudah proses lebih lanjut, sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran Peraturan Pemerintah ini;

Lampiran:

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

Pasal 2 ayat (2) huruf c:

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

Pasal 3:

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

- 2.4. Bahwa Keputusan Menteri Keuangan Nomor 155/KMK.03/2001 tanggal 2 April 2001 tentang Pelaksanaan Pajak Pertambahan Nilai yang Dibebaskan atas Impor dan atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang Bersifat Strategis sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 31/PMK.03/2008 tanggal 19 Februari 2008 antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 7:

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

- 2.5. Bahwa Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang tidak Terutang Pajak, 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. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011 tentang Pengkreditan Pajak Masukan Pada Perusahaan Terpadu (*Integrated*)

Kelapa Sawit;

Angka 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 berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dan berdasarkan hasil pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak sebagaimana yang telah dituangkan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.51995/PP/M.XIIB/16/2014 tanggal 21 April 2014 serta berdasarkan penelitian atas dokumen-dokumen milik Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dan fakta-fakta yang nyata-nyata terungkap pada persidangan, maka Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) menyatakan sangat keberatan dengan pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak sebagaimana diuraikan pada Butir 1. di atas dengan penjelasan sebagai berikut:



- Bahwa dari dasar pertimbangan yang disampaikan Majelis Hakim Pengadilan Pajak (sebagaimana diuraikan pada Butir 1. di atas), dapat disimpulkan bahwa menurut Majelis, pemberlakuan ketentuan yang diatur dalam Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 (Undang-Undang PPN & PPnBM) dan ketentuan Pasal 2 ayat (1) huruf a angka 1 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; didasarkan pada ada atau tidaknya penjualan atau penyerahan Tanda Buah Segar (TBS) yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), atas pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak tersebut Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) tidak sependapat dengan penjelasan sebagai berikut:

A. Bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak cermat dalam menafsirkan dan menerapkan ketentuan dalam Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN, dikarenakan hal-hal sebagai berikut:

- 1) Bahwa dalam ketentuan Pasal 4 huruf a Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 2000 (selanjutnya disebut sebagai Undang-Undang PPN), diatur bahwa Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;
- 2) Bahwa artinya, secara umum penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha terutang atau dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;
- 3) Bahwa selanjutnya dalam ketentuan Pasal 16B ayat (1) huruf b Undang-Undang PPN, diatur bahwa 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 penyerahan Barang Kena Pajak tertentu atau penyerahan Jasa Kena Pajak tertentu;

4) Bahwa artinya ketentuan Pasal 16B Undang-Undang PPN, merupakan aturan yang bersifat khusus, yang salah satunya mengatur mengenai penyerahan Barang Kena Pajak tertentu yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) ataupun penyerahan Barang Kena Pajak tertentu yang pajak terutang tidak dipungut;

5) Bahwa adapun landasan filosofis diberlakukannya ketentuan Pasal 16B Undang-Undang PPN (sebagaimana disebutkan dalam memori penjelasannya) 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;

6) Bahwa kemudian dalam Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 7 Tahun 2007 (yang merupakan aturan pelaksanaan yang diamanatkan dalam ketentuan Pasal 16B Undang-Undang PPN), dijelaskan (dalam bagian penjelasan Umum) 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. 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) Bahwa penerapan koreksi Pajak Masukan yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) telah sesuai dengan maksud dan tujuan diberikannya fasilitas, yaitu untuk meningkatkan daya saing dan memberi perlakuan yang sama;
- 8) Bahwa dengan demikian Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah mengabaikan prinsip *equal treatment*, karena tidak mempertimbangkan Wajib Pajak lain yang proses bisnisnya tidak terpadu (*non integrated*);
- 9) 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, 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;
- 10) Bahwa dalam sengketa ini, perlakuan yang sama terkait pemungutan Pajak Keluaran dan pengkreditan Pajak Masukan, dapat dijelaskan sebagai berikut:
 - a. Dalam hal usaha Wajib Pajak adalah Kebun Sawit saja:
 - Tidak ada pemungutan PPN Keluaran atas penyerahan TBS;
 - Pajak Masukan kebun tidak dapat dikreditkan;
 - Karena tidak dapat dikreditkan, maka Pajak Masukan kebun dibiayakan dan menjadi unsur Harga Pokok Penjualan (HPP) bagi TBS, dan kelak menjadi unsur HPP bagi CPO;
 - b. Dalam hal usaha Wajib Pajak adalah Pabrik CPO saja:
 - Atas penyerahan CPO terutang PPN;
 - Tidak ada Pajak Masukan atas Pembelian Tandan Buah Segar (TBS);



- Pajak Masukan kebun tidak dapat dikreditkan oleh pihak Penjual TBS (pemilik Kebun Sawit).
 - Karena Pajak Masukan kebun tidak dapat dikreditkan oleh pihak Penjual TBS (pemilik Kebun Sawit), maka Pajak Masukan kebun menjadi unsur HPP dari TBS yang dijual pihak Penjual TBS (pemilik Kebun Sawit). Atau dengan kata lain, Pajak Masukan kebun menjadi unsur HPP dari TBS yang dibeli oleh pihak Pembeli (Pabrik CPO), yang selanjutnya menjadi unsur HPP bagi CPO;
- c. Dalam hal usaha Wajib Pajak *integrated* Kebun Sawit dan Pabrik CPO:
- Tidak ada PPN yang dipungut atas penggunaan Tanda Buah Segar (TBS);
 - Pemungutan PPN hanya dilakukan atas penyerahan CPO;
 - Pajak Masukan Kebun tidak dapat dikreditkan, tetapi dibiayakan dan akan menjadi unsur HPP bagi CPO;
- 11) Bahwa apabila pada perusahaan yang *integrated* antara kebun sawit dan pabrik CPO, Pajak Masukan kebun dapat dikreditkan, maka terdapat perlakuan yang berbeda pada:
- a. Pajak Masukan kebun, yaitu antara Perusahaan Sawit saja yang mengkapitalisasi Pajak Masukan kebun ke dalam HPP dan perusahaan *Integrated* yang mengkreditkan Pajak Masukan kebun. Perbedaan tersebut menyebabkan unsur pembentuk harga TBS berbeda dan berpotensi memunculkan praktek tidak sehat dengan tujuan mengkreditkan Pajak Masukan Kebun;
- b. Harga jual CPO dan Pajak Keluaran atas CPO, yang berpotensi memunculkan persaingan yang tidak sehat. Harga jual dan PPN CPO bagi perusahaan yang hanya pabrikan CPO mengandung unsur Pajak Masukan kebun, sehingga cenderung lebih tinggi, sedangkan untuk perusahaan *integrated* tidak mengandung unsur Pajak Masukan Kebun, sehingga harga cenderung lebih rendah;
- c. Oleh karena itu, demi terciptanya persaingan bisnis yang sehat dan menghindari perlakuan diskriminatif, perlakuan



PPN Keluaran dan Masukan harus sama, yaitu tidak ada Pajak Keluaran baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun tidak ada penyerahan (TBS busuk); dan tidak ada Pajak Masukan yang dikreditkan, baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun ketika tidak ada penyerahan (TBS busuk);

12) Bahwa prinsip netralitas dalam Pajak Pertambahan Nilai perlu dikedepankan dan tidak boleh ditinggalkan, karena PPN tidak menghendaki adanya kondisi yang mempengaruhi kompetisi dalam dunia bisnis, Jika Pajak Masukan untuk menghasilkan TBS pada usaha terintegrasi dapat dikreditkan, Pengusaha yang memiliki modal kecil yang tidak mampu memiliki unit pengolahan (termasuk didalamnya adalah para petani), akan kesulitan berkompetisi harga dengan pengusaha besar (karena PM menjadi HPP). Hal tersebut bertentangan dengan netralitas PPN yang menghendaki PPN tidak mempengaruhi kompetisi dalam bisnis;

13) Bahwa secara redaksional, ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN disebutkan dengan kalimat 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".

Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia, hal 1277, Edisi Ketiga, Departemen Pendidikan Nasional, Balai Pustaka, Jakarta 2007, dijelaskan bahwa kata "yang" bermakna: kata yang menyatakan bahwa bagian kalimat berikutnya menjelaskan kata yang didepanya. 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". Kalimat tersebut merupakan jawaban atas pertanyaan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang bagaimana yang diatur dalam ketentuan tersebut. Artinya, penentuan Pajak Masukan 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 Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak yang diperolehnya, yang dalam sengketa ini adalah berupa Tandan Buah Segar (TBS).

bahwa mengingat Tandan Buah Segar (TBS) merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, maka sesuai ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN seharusnya dapat dipahami bahwa Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Tandan Buah Segar (TBS) tidak dapat dikreditkan;

14) Bahwa selanjutnya Pajak Pertambahan Nilai adalah merupakan pajak objektif, yaitu suatu jenis pajak yang saat timbulnya kewajiban pajak ditentukan oleh faktor objektif (*taatbestand*) atau objek pajak. Mengingat dalam hal ini, obyeknya adalah TBS yang mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN, maka artinya:

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

15) Bahwa oleh karena itu 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 faktanya, kata yang digunakan dalam penjesalan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN tersebut di atas adalah "memproduksi" bukan "menyerahkan. Pemilihan kata "memproduksi" dalam Penjelasan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN semakin menguatkan karakter objektif PPN. Kepada siapapun, dengan cara apapun, dan dalam kondisi apapun, sesuai karakter objektif dari pengenaan PPN, atas produk TBS dibebaskan dari pengenaan PPN;

16) Bahwa sebagaimana dijelaskan sebelumnya, ketentuan Pasal 16B Undang-Undang PPN merupakan aturan yang bersifat khusus, yang mengatur secara khusus mengenai penyerahan Barang Kena Pajak tertentu yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) ataupun penyerahan Barang Kena Pajak tertentu yang pajak terutangya tidak dipungut. Ketentuan tersebut jugamengatur secara khusus mengenai pengkreditan pajak masukan yang terkait dengan penyerahan tersebut;

17) Bahwa dalam ketentuan Pasal 9 ayat (5) Undang-Undang PPN diatur bahwa:

Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahanyang 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;

18) Bahwa artinya, dalam ketentuan Pasal 9 ayat (5) Undang-Undang PPN, diatur secara jelas bahwa pajak masukan yang dapat dikreditkan adalah pajak masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak (PPN). Dan secara



tersirat diatur bahwa pajak masukan yang terkait atau berkenaan dengan penyerahan yang tidak terutang pajak (PPN) merupakan pajak masukan yang tidak dapat dikreditkan;

19) Bahwa artinya pula, sesuai dengan ketentuan dalam Pasal 9 ayat (5) Undang-Undang PPN tersebut, pengkreditan pajak masukan hanya dapat dilakukan apabila terkait atau dapat dipersandingkan dengan adanya penyerahan yang terutang pajak (PPN). Ketentuan ini merupakan ketentuan yang bersifat umum yang mengatur mengenai tata cara pengkreditan pajak masukan;

20) Bahwa sebagaimana telah dijelaskan pada angka 16) di atas, dalam ketentuan Pasal 16B juga mengatur secara khusus mengenai pengkreditan pajak masukan yang terkait dengan penyerahan Barang Kena Pajak tertentu yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) ataupun penyerahan Barang Kena Pajak tertentu yang pajak terutangnya tidak dipungut;

21) Bahwa karena kekhususannya tersebut, maka ketentuan Pasal 16B Undang-Undang PPN lebih utama dibandingkan dengan ketentuan yang bersifat umum (*lex specialis derogat legi generalis*). Menurut Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding), jika untuk mengkoreksi 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). Dan hal inilah yang membuktikan kekhususan dari ketentuan Pasal 16B Undang-Undang PPN;

22) Bahwa sebagai bahan pertimbangan bahwa, dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011 tanggal 23 November 2011 tentang Pengkreditan Pajak Masukan pada Perusahaan Terpadu (*Integrated*) Kelapa Sawit, ditegaskan kembali bahwa untuk perusahaan kelapa sawit yang terpadu (*integrated*) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau kegiatan yang



menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai, maka:

- 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 PPN atas pupuk dan Pajak Masukan terkait biaya kebun lainnya, nyata-nyata digunakan untuk menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS), yang merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sehingga Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;

B. Bahwa Majelis Hakim juga tidak cermat dalam menafsirkan dan menerapkan ketentuan Pasal 2 ayat (1) huruf a angka (1) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000, dikarenakan sebagai berikut:

- 1) Bahwa Pasal 2 ayat (1) huruf a angka (1) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 mengatur sebagai berikut:
"Bagi Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*) yang terdiri dari UNIT atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang PPN dan UNIT atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang PPN, maka PM yang dibayar atas perolehan BKP dan atau JKP yang nyata-nyata digunakan untuk UNIT atau kegiatan yang atas penyerahannya tidak



terutang PPN atau dibebaskan dari pengenaan PPN tidak dapat dikreditkan”

Bahwa sebagaimana telah dijelaskan pada uraian bagian Asebelumnya, kalimat:“yangatas 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”. Kalimat tersebut merupakan jawaban atas pertanyaan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang bagaimana bagaimana yang diatur dalam ketentuan tersebut.Artinya, penentuan Pajak Masukan 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 Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak yang diperolehnya, yang dalam sengketa ini, berupa Tandan Buah Segar (TBS);

Bahwa mengingat TBS merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai,maka sesuai ketentuan yang diatur dalam Pasal 2 ayat (1) huruf a angka (1) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 seharusnya dapat dipahami bahwa: Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Tandan Buah Segar (TBS)tidak dapat dikreditkan;

2) Bahwa disamping itu pula dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011 tanggal 23 November 2011 tentang Pengkreditan Pajak Masukan pada Perusahaan Terpadu (*Integrated*) Kelapa Sawit, ditegaskan kembali bahwa untuk perusahaan kelapa sawit yang terpadu (*integrated*) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai, maka:

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 dari penegasan dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011 tanggal 23 November 2011 tersebut di atas, semakin jelas diatur bahwa PPN Masukan atas pembelian pupuk, racun hama/obat-obatan kimia, bengkel kebun, alat panen sawit, dan sebagainya yang dikeluarkan di kebun, dan nyata-nyata digunakan untuk menghasilkan Tandan Buah Segar (yang merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai) merupakan Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan;
- 4) Bahwa Faktanya, Pajak Masukan yang dikoreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) hanya terkait Bahwa faktanya, Pajak Masukan yang dikoreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) terkait pembelian pupuk, perlengkapan perkebunan dan sebagainya yang dibayar untuk perolehan Tandan Buah Segar sehingga tidak dapat dikreditkan sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN;
- 5) Bahwa artinya, koreksi yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) nyata-nyata telah sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku;
- C. Bahwa selain hal di atas, dalam dasar pertimbangannya, Majelis Hakim Pengadilan Pajak juga menyatakan bahwa sesuai ketentuan Pasal 1A ayat (1) huruf d Undang-Undang PPN;
- Menanggapi dasar pertimbangan yang disampaikan Majelis Hakim Pengadilan Pajak tersebut di atas, perlu dijelaskan bahwa Pemohon



Peninjauan Kembali (semula Terbanding) tidak pernah menggunakan ketentuan Pasal 1A ayat (1) Undang-Undang PPN sebagai dasar hukum dalam melakukan koreksi, karena sejak awal Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat bahwa diberlakukannya ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dan ketentuan Pasal 2 ayat (1) huruf a angka (1) 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, tidak didasarkan pada ada atau tidaknya penyerahan/penjualan barang kena pajak yang mendapatkan pembebasan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), tetapi didasarkan pada jenis Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak-nya, yang dalam sengketa ini berupa Tandan Buah Segar (TBS). Sesuai ketentuan, Tandan Buah Segar (TBS) merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya (atau apabila diserahkan) dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;

D. Bahwa disamping uraian tersebut di atas, tanpa mengurangi independensi Majelis Hakim Mahkamah Agung terdapat pendapat salah satu Majelis Hakim Pengadilan Pajak (Hakim Wishnoe Saleh Thaib, Ak, M.Sc., yang menyatakan pendapat yang berbeda (*dissenting opinion*) dalam Putusan Pengadilan Pajak dengan sengketa sejenis, yang telah diputuskan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak dengan Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.64888/PP/M.VI/16/2013 yang diucapkan tanggal 30 Agustus 2013, dengan pertimbangan:

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 strategis (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;"

4. 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, 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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

berlaku (*contra legem*), khususnya dalam bidang perpajakan, sehingga putusan Majelis Hakim *a quo* tidak memenuhi ketentuan Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Oleh karena itu maka Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.51995/PP/M.XIIB/16/2014 tanggal 21 April 2014 harus dibatalkan;

PERTIMBANGAN HUKUM

Menimbang, bahwa terhadap alasan-alasan peninjauan kembali tersebut, Mahkamah Agung berpendapat:

Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dibenarkan, karena putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-1192/WPJ.06/2012 tanggal 11 September 2012, mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Oktober 2009 Nomor 00235/207/09/073/11 tanggal 24 Oktober 2011, atas nama Pemohon Banding, NPWP 01.221.954.9073.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi nihil adalah sudah tepat dan benar dengan pertimbangan:

- a. Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi Pajak Masukan sebesar Rp6.583.350,00; yang tidak dapat dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak dapat dibenarkan, karena setelah meneliti dan menguji kembali dalil-dalil yang diajukan dalam Memori Peninjauan Kembali oleh Pemohon Peninjauan Kembali dihubungkan dengan Kontra Memori Peninjauan Kembali 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 PPN, 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 PPN, kemudian dari pada itu, Tandan Buah Segar (TBS) dimaksud diolah menjadi *Crude Palm Oil* (CPO) dan Palm Kernel (PK) yang merupakan Barang Kena Pajak. Lagi pula Pemohon Banding sekarang Termohon Peninjauan Kembali hanya menyerahkan menjadi *Crude Palm Oil* (CPO) dan Palm Kernel (PK) serta menyertakan fakta-fakta dan bukti-bukti yang dapat menggugurkan dalil-dalil Terbanding sekarang Pemohon Peninjauan Kembali dan oleh karenanya koreksi Terbanding (sekarang

Halaman 34 dari 36 halaman. Putusan Nomor 1269/B/PK/PJK/2017

Disclaimer

Kepaniteraan Mahkamah Agung Republik Indonesia berusaha untuk selalu mencantumkan informasi paling kini dan akurat sebagai bentuk komitmen Mahkamah Agung untuk pelayanan publik, transparansi dan akuntabilitas pelaksanaan fungsi peradilan. Namun dalam hal-hal tertentu masih dimungkinkan terjadi permasalahan teknis terkait dengan akurasi dan keterkinian informasi yang kami sajikan, hal mana akan terus kami perbaiki dari waktu ke waktu. Dalam hal Anda menemukan inakurasi informasi yang termuat pada situs ini atau informasi yang seharusnya ada, namun belum tersedia, maka harap segera hubungi Kepaniteraan Mahkamah Agung RI melalui :
Email : kepaniteraan@mahkamahagung.go.id Telp : 021-384 3348 (ext.318)



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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;

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 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 Kamis, tanggal 31 Agustus 2017, oleh Dr. H. Supandi, S.H., M.Hum., Ketua Muda Mahkamah Agung RI Urusan Lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara 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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Andi Nur Insaniyah, S.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. Supandi, S.H., M.Hum.

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

Panitera Pengganti,

ttd/.

Andi Nur Insaniyah, S.H.

Untuk Salinan
MAHKAMAH AGUNG R.I.
a.n. Panitera
Panitera Muda Tata Usaha Negara

(ASHADI, S.H.)
NIP. 19540924 198403 1 001.