



PUTUSAN

Nomor 121/B/PK/PJK/2016

**DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA
MAHKAMAH AGUNG**

Memeriksa permohonan peninjauan kembali perkara pajak telah memutuskan sebagai berikut dalam perkara:

DIREKTUR JENDERAL PAJAK, tempat kedudukan di Jalan Jenderal Gatot Subroto Nomor 40-42, Jakarta 12190, dalam hal ini memberikan kuasa kepada:

1. CATUR RINI WIDOSARI, jabatan Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak;
2. BUDI CHRISTIADI, jabatan Kasubdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
3. FARCHAN ILYAS, jabatan Kepala Seksi Peninjauan Kembali, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
4. FAHMI AHMAD, jabatan Penelaah Keberatan, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;

Berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-3204/PJ./2014, tanggal 19 November 2014;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

melawan:

PT. PERKEBUNAN MILANO, beralamat di Gedung B & G Tower Lantai 9, Jalan Putri Hijau Nomor 10, Medan Kesawan, Medan Barat, Medan 20111;

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-54888/PP/M.IVB/16/2014, tanggal 04 September 2014, yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Menimbang, bahwa Pemohon Banding dalam Surat Banding Nomor 003/MLN-ACCT/VIII/2013 tanggal 15 Agustus 2013, pada pokoknya mengemukakan hal-hal sebagai berikut:

Bahwa koreksi yang dilakukan oleh Pemeriksa, dan dipertahankan oleh Peneliti Keberatan berupa koreksi Pajak Masukan yang dapat dikreditkan atas pembelian pupuk dan pembelian lainnya sejumlah Rp521.327.397,00. Dasar dilakukan koreksi adalah Pasal 16B ayat 3 UU PPN, pasal 2 huruf c PP Nomor 31 tahun 2007 dan SE-90/PJ/2011 tanggal 23 November 2011 serta Surat Kepala Kanwil DJP Wajib Pajak Besar Nomor S-2362/WPJ.19/2011 tanggal 30 November 2011;

Bahwa menurut pendapat Pemohon Banding, tidak seharusnya Pemeriksa melakukan koreksi atas Pajak Masukan pembelian pupuk dan pembelian lainnya, dan tetap dipertahankan oleh Peneliti Keberatan, dengan dasar argumentasi/alasan sebagai berikut:

- a) Pasal 1 dari Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (UU PPN), menyatakan:

Angka 2

"Barang adalah barang berwujud, yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak, dan barang tidak berwujud";

Angka 3

"Barang Kena Pajak adalah barang sebagaimana dimaksud dalam angka 2 yang dikenakan pajak berdasarkan undang-undang ini";

Angka 4

"Penyerahan Barang Kena Pajak adalah setiap kegiatan penyerahan Barang Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam angka 3";

- b) Pengertian Penyerahan Barang Kena Pajak sebagaimana diatur dalam UU PPN, tepatnya pada Pasal 1A ayat (1), dengan jelas menyatakan:

"Yang termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak adalah:

- a. *penyerahan hak atas Barang Kena Pajak karena suatu perjanjian;*
- b. *pengalihan Barang Kena Pajak oleh karena suatu perjanjian sewa beli dan perjanjian leasing;*
- c. *penyerahan Barang Kena Pajak kepada pedagang perantara atau melalui juru lelang;*



- d. pemakaian sendiri dan atau pemberian cuma-cuma atas Barang Kena Pajak;
- e. persediaan Barang Kena Pajak dan aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, yang masih tersisa pada saat pembubaran perusahaan, sepanjang Pajak Pertambahan Nilai atas perolehan aktiva tersebut menurut ketentuan dapat dikreditkan;
- f. penyerahan Barang Kena Pajak dari Pusat ke Cabang atau sebaliknya dan penyerahan Barang Kena Pajak antar Cabang;
- g. penyerahan Barang Kena Pajak secara konsinyasi”;

Bahwa sementara itu, Memori Penjelasan Pasal 1A ayat (1) huruf d dari UU PPN, menjelaskan bahwa:

“Pemakaian sendiri diartikan pemakaian untuk kepentingan pengusaha sendiri, pengurus, atau karyawannya, baik barang produksi sendiri maupun bukan produksi sendiri. Sedangkan pemberian cuma-cuma diartikan sebagai pemberian yang diberikan tanpa pembayaran baik barang produksi sendiri maupun bukan produksi sendiri, antara lain pemberian contoh barang untuk promosi kepada relasi atau pembeli”;

- c) TBS yang dihasilkan oleh Unit Perkebunan Pemohon Banding yang selanjutnya dipergunakan/dipakai sebagai bahan baku di Unit Pengolahan Pemohon Banding, pada dasarnya bukanlah merupakan penyerahan BKP tertentu yang bersifat strategis berupa TBS;

Bahwa karena TBS ini:

1. dipergunakan/dipakai dalam satu entitas Perusahaan (Badan Usaha) yang sama (bernama: Pemohon Banding); dan
2. dipergunakan/dipakai untuk tujuan produktif dalam rangka menghasilkan barang jadi berupa *Crude Palm Oil* (CPO) dan *Palm Kernel* (PK) di Pemohon Banding;

Bahwa sesuai dengan Pasal 2 dari Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-87/PJ./2002 tanggal 18 Februari 2002 tentang Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah atas Pemakaian Sendiri dan atau Pemberian Cuma-Cuma Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak, secara lengkap dinyatakan sebagai berikut:

“Pemakaian Barang Kena Pajak dan atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak untuk tujuan produktif belum merupakan penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak sehingga tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah”;



Sementara itu, pengertian dari 'tujuan produktif' secara jelas tercermin pada Pasal 1 Angka 5 dari Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-87/PJ./2002 tanggal 18 Februari 2002 tersebut juga, yang secara lengkap berbunyi sebagai berikut:

"Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak untuk tujuan produktif adalah pemakaian Barang Kena Pajak dan atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan produksi selanjutnya atau untuk kegiatan yang mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha pengusaha yang bersangkutan";

Bahwa dengan demikian, merupakan hal yang tidak tepat apabila Terbanding menganggap bahwa telah terjadi penyerahan TBS dari Unit Perkebunan (Kelapa Sawit) Pemohon Banding kepada Unit Pengolahan (Kelapa Sawit) Pemohon Banding, dan atas penyerahan ini dibebaskan dari pengenaan PPN sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007;

- d) Pasal 9 Ayat (5) dari UU PPN, secara lengkap menyatakan:

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

Bahwa cuplikan Memori Penjelasan Pasal 9 Ayat (5) dari UU PPN, menyatakan:

"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";

- e) Pada Masa Pajak Maret 2011 tersebut, seluruh penyerahan Barang Kena Pajak (berupa: *Crude Palm Oil*, *Palm Kernel*, *Shell Palm* dan *Material*) dan Jasa Kena Pajak (berupa: Ongkos Angkut dan Kompensasi atas Pemakaian Fasilitas Bersama) yang Pemohon Banding lakukan adalah dengan terutang



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Pajak Pertambahan Nilai, yakni terutang PPN dengan tarif 10 % (*berupa penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri, dan penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut sesuai dengan SK Menkeu Nomor 291/KMK.05/1997 tanggal 26 Juni 1997*);

Bahwa sama sekali tidak ada penyerahan BKP/JKP yang tidak terutang PPN dan/atau penyerahan BKP/JKP yang dibebaskan dari pengenaan PPN yang dilakukan oleh Pemohon Banding;

Bahwa dengan demikian, 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, telah diterapkan oleh Pemohon Banding sesuai dengan pengaturan yang sebenarnya;

Bahwa Oleh karena itu, sudah selayaknya apabila Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak tersebut di atas (*berupa: Crude Palm Oil, Palm Kernel, Shell Palm, Material, Ongkos Angkut dan Kompensasi atas Pemakaian Fasilitas Bersama*) yang dikoreksi oleh Terbanding dan menjadi sengketa pajak ini, dapat dikreditkan oleh Pemohon Banding;

Bahwa berdasarkan uraian di atas, Pemohon Banding mohon agar banding Pemohon Banding ini dapat diterima, dan agar Majelis dapat meninjau ulang Keputusan Terbanding Nomor KEP-687/WPJ.19/2013 tanggal 30 Mei 2013 tersebut di atas.

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-54888/PP/M.IVB/16/2014, tanggal 04 September 2014, yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

MENGADILI

Mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-687/WPJ.19/2013 tanggal 30 Mei 2013, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Maret 2011 Nomor 00047/207/11/092/12 tanggal 17 Oktober 2012, atas nama PT. Perkebunan Milano, NPWP: 01.128.141.7-092.000 beralamat di Gedung B & G Tower Lantai 9, Jalan Putri Hijau Nomor 10, Medan Kesawan, Medan Barat, Medan 20111, sehingga Pajak dihitung kembali menjadi sebagai berikut:

Halaman 5 dari 41 halaman. Putusan Nomor 121/B/PK/PJK/2016



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Dasar Pengenaan Pajak

Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang terutang PPN

- Ekspor	Rp	0,00
- Penyerahan yang PPN harus dipungut sendiri	Rp	2.940.199.692,00
- Penyerahan yang PPN-nya dipungut pemungut PPN	Rp	0,00
- Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	Rp	58.076.206.555,00
- Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	Rp	0,00
Jumlah	Rp	61.016.406.247,00
Penyerahan Barang dan Jasa yang tidak terutang PPN	Rp	0,00
Jumlah seluruh penyerahan	Rp	61.016.406.247,00
Penghitungan PPN kurang/lebih bayar		
Pajak Keluaran yang harus dipungut sendiri	Rp	294.019.958,00
Dikurangi:		
- PPN yang disetor dimuka dalam masa pajak yang sama	Rp	0,00
- Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	Rp	2.768.967.048,00
- Dibayar dengan NPWP sendiri	Rp	0,00
- Lain-lain	Rp	0,00
Jumlah	Rp	2.768.967.048,00
Jumlah Pajak yang dapat diperhitungkan	Rp	2.768.967.048,00
Jumlah perhitungan PPN kurang/(lebih) bayar	(Rp	2.474.947.090,00)
Kelebihan pajak yang dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	Rp	2.474.947.090,00
PPN yang kurang/(lebih) dibayar	Rp	0,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-54888/PP/M.IVB/16/2014, tanggal 04 September 2014, diberitahukan kepada Terbanding pada tanggal 24 September 2014, kemudian terhadapnya oleh Terbanding dengan perantaraan kuasanya, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-3204/PJ./2014, tanggal 19 November 2014, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 17 Desember 2014, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 17 Desember 2014;

Menimbang, bahwa tentang permohonan Peninjauan Kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 19 Maret 2015, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 13 April 2015;

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



kembali tersebut secara formal dapat diterima;

ALASAN PENINJAUAN KEMBALI

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

I. Tentang Pokok Sengketa Pengajuan Peninjauan Kembali

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

Tentang Koreksi Positif Pajak Masukan sebesar Rp521.327.397,00 atas perolehan Barang Kena Pajak yang bersifat strategis yang digunakan untuk unit atau kegiatan yang menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai pada perusahaan yang melakukan kegiatan usaha terpadu (integrated) yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak;

II. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali

1. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sangat keberatan dengan pertimbangan hukum, pendapat maupun kesimpulan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang antara lain berbunyi sebagai berikut:

Bahwa yang menjadi pokok sengketa dalam perkara a quo adalah koreksi pajak masukan yang dapat diperhitungkan:

Menurut Terbanding Rp 2.247.639.651,00

Menurut Pemohon Banding Rp 2.768.967.048,00

Koreksi Rp 521.327.397,00

Bahwa koreksi pajak masukan sebesar Rp521.327.397,00 adalah koreksi atas pajak masukan yang berkaitan dengan penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN;

Bahwa Terbanding dalam KKP E.7.2 sebagai lampiran dari Laporan Pemeriksaan Pajak menyatakan sebagai berikut:

- 1. Koreksi pajak masukan dilakukan atas pajak masukan yang dibayar untuk BKP dan JKP yang digunakan di lokasi perkebunan sawit yang berupa pupuk, proyek kebun, dan truk;*
- 2. Besarnya koreksi atas BKP pupuk dan JKP pekerjaan di kebun sebesar 100% dari nilai pajak masukan yang dikreditkan oleh Pemohon Banding;*
- 3. Sedangkan koreksi atas truk yang digunakan baik di perkebunan sawit maupun di pabrik sebesar 50% dari nilai pajak masukan yang dikreditkan oleh Pemohon Banding;*



4. Koreksi pajak masukan berdasarkan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN yang menyatakan Pajak masukan yang dibayar untuk perolehan BKP dan/atau JKP yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN tidak dapat dikreditkan;

Bahwa demikian pula Terbanding dalam Surat Uraian Bandingnya dan persidangan menjelaskan bahwa koreksi pajak masukan berdasarkan pada Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN yang menyatakan Pajak masukan yang dibayar untuk perolehan BKP dan/atau JKP yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN tidak dapat dikreditkan;

Bahwa Pemohon Banding dalam Surat Bandingnya pada pokoknya menyatakan bahwa tidak ada penyerahan BKP/JKP yang tidak terutang PPN dan/atau penyerahan BKP/JKP yang dibebaskan dari pengenaan PPN yang dilakukan oleh Pemohon Banding;

Bahwa dalam persidangan Pemohon Banding menyerahkan bukti-butki antara lain:

1. Keputusan Kepala Badan Koordinasi Penanaman Modal Nomor 142/E/Industri/2004 tanggal 9 Juli 2004
2. Keputusan Kepala Badan Koordinasi Penanaman Modal Nomor 243/T/Pertanian/2005 tanggal 23 Maret 2005
3. Keputusan Kepala Badan Koordinasi Penanaman Modal Nomor 935/T/Industri/2006 tanggal 23 November 2006;

Bahwa dalam persidangan Pemohon Banding menyatakan bahwa Pemohon Banding di samping mempunyai usaha perkebunan kelapa sawit juga mempunyai pabrik pengolahan kelapa sawit;

Bahwa dalam Surat Uraian Bandingnya Terbanding mengemukakan bahwa Pemohon Banding memiliki 2 (dua) unit yaitu unit perkebunan dan unit pengolahan, untuk unit perkebunan yang diserahkan adalah TBS yang dibebaskan dari pengenaan PPN, sedangkan unit pengolahan yang diserahkan adalah CPO, PK, Jasa olah, Jasa angkut yang atas penyerahannya dikenakan PPN;

Bahwa berdasarkan bukti-bukti dan penjelasan para pihak diketahui bahwa:

1. Pemohon Banding mempunyai usaha kelapa sawit.
2. Pemohon Banding mempunyai unit perkebunan dan unit pengolahan.



3. *Disamping TBS yang dipanen diolah di pabrik sendiri, sebagian TBS juga dititip oleh kepada pihak lain, yang hasilnya berupa CPO dan PK dikembalikan kepada Pemohon Banding.*
4. *Dalam usahanya penyerahan yang dilakukan hanya atas penyerahan yang terutang pajak (CPO, PK, Jasa olah, Jasa angkut, dan sebagainya).*
5. *Pemohon Banding tidak pernah melakukan penyerahan barang yang tidak terutang pajak/dibebaskan dari pengenaan PPN.*
6. *Terbanding tidak secara nyata membuktikan bahwa Pemohon Banding telah menyerahkan barang yang dibebaskan dari pengenaan PPN;*

bahwa Pasal 16B 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 mengatur sebagai berikut:

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;*

Ayat (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;

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”;



bahwa berdasarkan 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 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, antara lain diatur sebagai berikut:

Pasal 1 angka 1 huruf c

Dalam Peraturan Pemerintah ini yang dimaksud dengan;

...

Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis adalah:

c. barang hasil pertanian;

Pasal 1 angka 2 huruf a

Dalam Peraturan Pemerintah ini yang dimaksud dengan:

Barang hasil pertanian adalah barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha di bidang:

a. 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;

Pasal 2 ayat (2) huruf c

Atas penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis berupa:

.....

d. barang hasil pertanian sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka J 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;

bahwa berdasarkan bukti-bukti, penjelasan dalam persidangan dan ketentuan-ketentuan sebagaimana tersebut di atas, Majelis berkesimpulan bahwa berdasarkan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang



PPN, pajak masukan tidak dapat dikreditkan apabila terjadi penyerahan barang yang dibebaskan dari pengenaan PPN, karena Pemohon Banding terbukti tidak menyerahkan barang yang dibebaskan dari pengenaan PPN, maka pajak masukannya dapat dikreditkan, sehingga koreksi Terbanding atas pajak masukan yang dapat dikreditkan sebesar Rp521.327.397,00 tidak dapat dipertahankan;

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

2. 1. Bahwa Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (selanjutnya disebut dengan 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 materil, 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 (selanjutnya disebut dengan UU PPN), antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 9 ayat (5):

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

Penjelasan Pasal 9 ayat (5):

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

Pasal 9 ayat (6):

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

Pasal 16B ayat (1):

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

- a. kegiatan di kawasan tertentu atau tempat tertentu di dalam Daerah Pabean;*
- b. penyerahan Barang Kena Pajak tertentu atau penyerahan Jasa Kena Pajak tertentu;*
- c. impor Barang Kena Pajak tertentu;*
- d. pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud tertentu dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;*



e. pemanfaatan Jasa Kena Pajak tertentu dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;

diatur dengan Peraturan Pemerintah”;

Penjelasan Pasal 16B ayat (1):

Salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam undang-undang perpajakan adalah diberlakukannya dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan;

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

Pasal 16B ayat (3):

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

Penjelasan Pasal 16B ayat (3):

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

Contoh:

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

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

Pada waktu membeli Barang Kena Pajak lain dan/atau Jasa Kena Pajak tersebut, Pengusaha Kena Pajak B membayar Pajak



Pertambahan Nilai kepada Pengusaha Kena Pajak yang menjual atau menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak tersebut;

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

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

Pasal 1 angka 1 huruf c:

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

Pasal 1 angka 2 huruf a:

Barang hasil pertanian adalah barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha di bidang pertanian, perkebunan, dan kehutanan yang dipetik langsung, diambil langsung atau disadap langsung dari sumbernya termasuk yang diproses awal dengan tujuan untuk memperpanjang usia simpan atau mempermudah proses lebih lanjut, sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran Peraturan Pemerintah ini;

Lampiran:

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

Pasal 2 ayat (2) huruf c:

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

Pasal 3:



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

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

Pasal 7:

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

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

Pasal 2 ayat (1):

Bagi Pengusaha Kena Pajak yang:

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



d. Melakukan kegiatan usaha yang atas penyerahannya sebagian terutang Pajak Pertambahan Nilai dan sebagian lainnya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai; maka Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak yang:

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

Penjelasan Pasal 2 ayat (1):

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

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



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

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

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

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

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

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

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

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

2. 6. Bahwa Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011 tanggal 23 November 2011 tentang Pengkreditan Pajak Masukan Pada Perusahaan Terpadu (*Integrated*) Kelapa Sawit (selanjutnya disebut dengan 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 berdasarkan hasil pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak sebagaimana yang telah dituangkan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.54888/PP/M.IVB/16/2014 tanggal 4 September 2014, dapat diketahui hal-hal sebagai berikut:
3. 1. Bahwa sengketa atas koreksi Positif Pajak Masukan sebesar Rp521.327.397,00 ini merupakan sengketa yuridis fiskal, yaitu apakah Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan usaha perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan Tandan Buah Segar (selanjutnya disebut dengan TBS), yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*) dapat dikreditkan atau tidak;
 3. 2. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) melakukan Koreksi Positif Pajak Masukan sebesar Rp521.327.397,00 sesuai dengan Pasal 9 ayat (6) dan Pasal 16B



UU PPN, PP 31, dan KMK-575 karena merupakan Pajak Masukan atas perolehan BKP atau JKP yang nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang menghasilkan BKP tertentu yang bersifat strategis (TBS) yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, sehingga Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;

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

- a. Pajak Masukan atas perolehan BKP atau JKP yang nyata-nyata untuk kegiatan menghasilkan BKP, yaitu *Crude Palm Oil* (CPO), dapat dikreditkan;
- b. Pajak Masukan atas perolehan BKP atau JKP yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan menghasilkan barang hasil pertanian yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, yaitu TBS, tidak dapat dikreditkan;
- c. Sedangkan Pajak Masukan atas perolehan BKP atau JKP yang digunakan untuk kegiatan menghasilkan BKP sekaligus untuk kegiatan menghasilkan BKP strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN, dapat dikreditkan sebanding dengan jumlah peredaran BKP terhadap peredaran seluruhnya;

3.4. Bahwa koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) atas pembelian pupuk dan pembelian lainnya, karena digunakan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) untuk UNIT Perkebunan yang menghasilkan TBS yang merupakan barang strategis yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN dan berdasarkan penelitian dalam dokumen Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), dapat dipisahkan atau diketahui dengan pasti Pajak Masukan yang digunakan untuk UNIT/divisi perkebunan (kelapa sawit);

3.5. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) bergerak dalam bidang usaha Perkebunan Kelapa Sawit dan Industri Minyak Kelapa Sawit, dan berdasarkan data dan keterangan yang disampaikan oleh Termohon Peninjauan Kembali



(semula Pemohon Banding) serta data/dokumen pemeriksaan, kegiatan masing-masing unit usaha diketahui sebagai berikut:

a. Unit Kegiatan Usaha Perkebunan Kelapa Sawit

Bahwa dalam Unit Kegiatan Usaha Perkebunan Kelapa Sawit ini dibagi menjadi beberapa kegiatan utama, yaitu perencanaan, pembibitan, persiapan lahan, penanaman, perawatan/pemeliharaan dan pemanenan TBS.

Jadi dalam unit usaha Perkebunan Kelapa Sawit ini, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) melakukan sendiri penanaman dan pemeliharaan pohon kelapa sawit hingga menghasilkan TBS. Hasil perkebunan berupa TBS kemudian menjadi bahan baku untuk industri Minyak Kelapa Sawit;

b. Unit Kegiatan Usaha Industri Minyak Kelapa Sawit

Bahwa dalam Unit Kegiatan Usaha Industri Minyak Kelapa Sawit ini memiliki kegiatan utama, yaitu pengolahan TBS sampai menjadi *Crude Palm Oil* (CPO) dan *Palm Kernel* (PK).

Bahwa unit usaha ini juga menerima jasa titip olah TBS milik perusahaan lain untuk diolah menjadi CPO dan PK;

3. 6. Bahwa dengan berdasarkan bahwa unit kegiatan usaha Perkebunan Kelapa Sawit menghasilkan TBS (penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN) yang ditransfer ke unit kegiatan usaha Industri Minyak Kelapa Sawit maka Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) termasuk kategori Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*) sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) huruf a KMK-575;

3. 7. Bahwa berdasarkan dari hasil pemeriksaan untuk unit kegiatan usaha Perkebunan Kelapa Sawit, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dapat memisahkan Pajak Masukan-nya, artinya Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dapat menentukan Pajak Masukan mana saja yang terkait unit kegiatan usaha Perkebunan Kelapa Sawit;

3. 8. Bahwa unit kegiatan usaha Perkebunan Kelapa Sawit menghasilkan TBS yang termasuk Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis sebagaimana diatur dalam PP 31;



3. 9. Bahwa atas TBS ini kemudian dilakukan pengolahan dalam Unit Kegiatan Usaha Industri Minyak Kelapa Sawit untuk diolah menjadi CPO dan PK;

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

3. 10. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) berpendapat:

a. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali menyatakan bahwa tidak ada penyerahan BKP/JKP yang tidak terutang PPN dan/atau penyerahan BKP/JKP yang dibebaskan dari pengenaan PPN yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali;

b. Bahwa dalam persidangan Termohon Peninjauan Kembali menyerahkan bukti-butki antara lain:

- Keputusan Kepala Badan Koordinasi Penanaman Modal Nomor 142/E/Industri/2004 tanggal 9 Juli 2004;
- Keputusan Kepala Badan Koordinasi Penanaman Modal Nomor 243/T/Pertanian/2005 tanggal 23 Maret 2005;
- Keputusan Kepala Badan Koordinasi Penanaman Modal Nomor 935/T/Industri/2006 tanggal 23 November 2006;

c. bahwa dalam persidangan Termohon Peninjauan Kembali menyatakan bahwa Termohon Peninjauan Kembali disamping mempunyai usaha perkebunan kelapa sawit juga mempunyai pabrik pengolahan kelapa sawit;

d. bahwa perusahaan menjalankan kegiatan usahanya dibidang Perkebunan Kelapa Sawit dan Industri Pengolahan Kelapa Sawit, dimana kebun menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) yang kemudian TBS tersebut diolah di PKS menjadi *Crude Palm Oil* (CPO) dan *Palm Kernel* (PK);

e. bahwa TBS yang dihasilkan oleh unit kebun dititip olah ke unit pabrik (PT Daya Labuhan Indah). Atas titip olah ini Termohon Peninjauan Kembali membayar jasa olah kepada PT Daya



Labuhan Indah dan telah melakukan pemungutan PPh Pasal 23 atas jasa olah tersebut, hasil titip olah berupa CPO dan PK dijual langsung oleh Termohon Peninjauan Kembali ke pihak pembeli;

- f. TBS yang dihasilkan oleh unit perkebunan PT Perkebunan Milano yang selanjutnya dipergunakan/dipakai sebagai bahan baku di unit Pengolahan PT Perkebunan Milano, pada dasarnya bukanlah merupakan penyerahan BKP tertentu yang bersifat strategis berupa TBS;
 - g. bahwa sudah selayaknya apabila Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak tersebut (berupa: *Crude Palm Oil*, *Palm Kernel*, Shell Palm, Material, Ongkos Angkut dan Kompensasi atas Pemakaian Fasilitas Bersama) yang dikoreksi oleh Pemohon Peninjauan Kembali dan menjadi sengketa pajak ini, dapat dikreditkan oleh Termohon Peninjauan Kembali;
- 3.11. Bahwa dengan demikian dalam sengketa *a quo* terdapat perbedaan pendapat/penafsiran ketentuan perundang-undangan perpajakan mengenai Pajak Masukan atas perolehan BKP (pembelian pupuk dan yang lainnya) yang digunakan untuk UNIT yang menghasilkan Barang Kena Pajak tertentu yang bersifat strategis (TBS), yaitu apakah atas Pajak Masukan tersebut dapat dikreditkan atau tidak dengan kondisi bahwa TBS yang dihasilkan digunakan untuk kegiatan produksi selanjutnya yang terjadi dalam satu entitas perusahaan yang sama (*integrated*);
4. Bahwa terkait perbedaan pendapat mengenai apakah Pajak Masukan atas perolehan BKP (pembelian pupuk dan yang lainnya) yang digunakan untuk UNIT yang menghasilkan Barang Kena Pajak tertentu yang bersifat strategis (TBS) dapat dikreditkan atau tidak pada perusahaan yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*), Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah memberikan pertimbangan sebagaimana telah dimuat pada halaman 27 dan 29 putusan *a quo* antara lain sebagaimana telah disebutkan di atas;
5. Bahwa pertimbangan Majelis Hakim Pengadilan Pajak tersebut di atas (Butir V.1.) tidak tepat dan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sampaikan keberatan dengan alasan sebagai berikut:



5.1. Bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak cermat dalam memutuskan sengketa koreksi Pajak Masukan, dimana Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak melakukan pembahasan yang mendalam atas koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) yang menggunakan ketentuan dalam Pasal 2 ayat (1) huruf a KMK-575, Pasal 16B ayat (3) UU PPN dan PP 12;

5.2. Bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak cermat dalam menafsirkan dan menerapkan ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN karena:

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

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

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

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

Bahwa dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia, hal 1277, Edisi Ketiga, Departemen Pendidikan Nasional, Balai Pustaka, Jakarta 2007, kata *"yang"* bermakna: kata yang menyatakan bahwa bagian kalimat berikutnya menjelaskan kata yang didepannya. Oleh karena itu, Kalimat: *"atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan"*, bukan merupakan kalimat utama, melainkan kalimat keterangan



atau penjelas dari kalimat "*Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak*";

Bahwa kalimat tersebut merupakan jawaban atas pertanyaan BKP atau JKP yang bagaimana. Kalimat tersebut bukan kalimat utama, melainkan kalimat penjelas kalimat sebelumnya;

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

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

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

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

5.2.4. Bahwa penjelasan Pasal 16 B ayat 3 menyatakan "*Berbeda dengan ketentuan pada ayat (2), adanya perlakuan khusus berupa pembebasan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai mengakibatkan tidak adanya Pajak Keluaran, sehingga Pajak Masukan yang berkaitan dengan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang memperoleh pembebasan tersebut tidak dapat dikreditkan;*

Contoh:



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

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

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

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

Bahwa kata yang digunakan dalam Pasal 16B adalah “Memproduksi” bukan “Menyerahkan”. Pemilihan kata “Memproduksi” dalam Penjelasan Pasal 16B ayat (3) UU PPN menguatkan karakter objektif PPN, kepada siapapun, dengan cara apapun, dan dalam kondisi apapun, sesuai karakter objektif dari pengenaan PPN, atas produk TBS dibebaskan dari pengenaan PPN;

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



di pasal 9 ayat (5), inilah kekhususan dari Pasal 16B UU PPN tersebut;

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

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

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

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

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

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

Bahwa PPN yang dipungut oleh PKP merupakan Pajak Keluaran baginya;

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

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



Bahwa berikut ini dapat dijabarkan penjelasan penyimpangannya:

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

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

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

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

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

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

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



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

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

diatur dengan Peraturan Pemerintah;

Penjelasan Pasal 16B ayat (1) menyatakan “*Salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam undang-undang perpajakan adalah diberlakukannya dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku*”;

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

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

Bahwa Sally M. Jones dan Shelley C. Rhoades-Catanach dalam bukunya *Principles of Taxation for Business and Investment Planning 2010 Edition*, McGraw Hill/Irwin halaman 22 menulis:

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



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

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

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

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

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

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

Bahwa ketika Wajib Pajak yang hanya melakukan penyerahan/penjualan TBS saja maka Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan, namun apabila penyerahan/penjualan CPO dan PK maka Pajak Masukan yang sehubungan dengan perolehan TBS dapat dikreditkan (menurut



Termohon Peninjauan Kembali/semula Pemohon Banding dan Majelis Hakim);

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

5.2.12. Bahwa menjadi pertanyaan di dalam pasal 16B ayat (3), apakah diharuskan adanya syarat penyerahan BKP. Apabila dalam pasal belum jelas maka dapat dilihat penjelasannya. Penjelasan Pasal 16B ayat (3) mencontohkan Pengusaha Kena Pajak B memproduksi Barang Kena Pajak yang mendapat fasilitas dari negara, yaitu atas penyerahan Barang Kena Pajak tersebut dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;

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

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

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

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

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



Bahwa nyata-nyata dengan jelas di butir 6 huruf b bahwa *"Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan menghasilkan barang hasil pertanian yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN (TBS), tidak dapat dikreditkan;*

5.2.15. Bahwa PP 31 Tahun 2007 merupakan aturan pelaksanaan ketentuan Pasal 16B UU PPN (atribusi). Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah diubah terakhir dengan PP 31, merupakan aturan pelaksanaan yang diamanatkan dalam Pasal 16B UU PPN yang 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;

5.2.16. 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*);

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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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

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

- Pajak Masukan kebun, antara Perusahaan Sawit saja yang mengkapitalisasi Pajak Masukan kebun ke dalam HPP dan perusahaan *Integrated* yang mengkreditkan Pajak Masukan kebun, perbedaan tersebut menyebabkan unsur pembentuk harga TBS berbeda dan berpotensi memunculkan praktek tidak sehat dengan tujuan mengkreditkan Pajak Masukan kebun;
- Harga jual CPO dan Pajak Keluaran atas CPO, yang berpotensi memunculkan persaingan yang tidak sehat. Harga jual dan PPN CPO bagi perusahaan yang hanya pabrikan CPO mengandung unsur Pajak Masukan kebun, sehingga cenderung lebih tinggi, sedangkan untuk perusahaan *integrated* tidak mengandung unsur Pajak Masukan Kebun, sehingga harga cenderung lebih rendah;
- Oleh karena itu, demi terciptanya persaingan bisnis yang sehat dan menghindari perlakuan diskriminatif, perlakuan

Halaman 32 dari 41 halaman. Putusan Nomor 121/B/PK/PJK/2016

Disclaimer

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



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);

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

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

ilustrasi:

Dasar Pengenaan Pajak Pupuk Rp 100,00

Dasar Pengenaan Pajak TBS Rp 400,00

Dasar Pengenaan Pajak CPO Rp 900,00

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



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

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

Uraian	PT. X Perkebunan Kelapa Sawit			PT. Y Pengolahan Kelapa Sawit			Beban Pajak
	DPP PM	DPP PK	PPN	DPP PM	DPP PK	PPN	
Pupuk	100		00)				-10
TBS		400	Dibebaskan	400		Tidak dapat dikreditkan	
CPO					900	90	90
Neto						90	90

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

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

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



Terbanding) maka penghitungan PPN adalah sebagai berikut:

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

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

Bahwa mengingat hal-hal tersebut di atas dan mengingat bahwa pokok pikiran dalam UU PPN dan Memori Penjelasan Pasal 16B UU PPN menghendaki keadilan pembebanan pajak dan diberlakukannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama;

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

- Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak (CPO/PKO), dapat dikreditkan;
- Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan menghasilkan barang hasil pertanian yang atas



penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN (TBS), tidak dapat dikreditkan;

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

Bahwa PPN atas pupuk 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;

5.2.21. Bahwa pendirian dan kebijakan Direktur Jenderal Pajak dalam pengenaan PPN atas kegiatan terpadu (*integrated*) tertuang dalam KMK-575 sebagai pelaksanaan Pasal 9 ayat (6) UU PPN, yang 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 sebagai pengganti KMK-575 yang muatannya sama dengan KMK-575 secara kaidah dan norma sudah dilakukan uji materi ke Mahkamah Agung dan dalam hal ini keputusan Mahkamah Agung memenangkan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding);

Bahwa dengan demikian secara yuridis kebijakan tersebut telah sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, kemudian secara materi dalam proses pemeriksaan diungkap bahwa Pajak Masukan yang dikoreksi oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) adalah terkait dengan perolehan barang antara lain berupa pupuk yang dipergunakan di unit perkebunan yang menghasilkan TBS yang merupakan BKP yang dibebaskan dari pengenaan PPN;

5.2.22. Bahwa berdasarkan uraian di atas, baik TBS yang diserahkan kepada pihak lain maupun TBS yang digunakan



sendiri untuk menghasilkan CPO atas keseluruhan Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;

6. Bahwa dengan demikian dapat disimpulkan bahwa amar pertimbangan dan amar putusan Majelis yang tidak mempertahankan Koreksi Positif Pajak Masukan sebesar Rp521.327.397,00 bertentangan dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN dan Pasal 2 ayat (1) huruf a angka (1) KMK-575;

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

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

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

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

8. Bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, maka putusan Majelis yang tidak mempertahankan koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp521.327.397,00 atas perolehan BKP tertentu yang atas penyerahan dari hasil kegiatan tersebut dibebaskan dari pengenaan PPN, telah dibuat tanpa pertimbangan yang cukup dan bertentangan dengan fakta yang nyata-nyata terungkap dalam persidangan, serta aturan perpajakan yang berlaku, khususnya Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) UU PPN juncto Pasal 2 ayat (1) KMK-575 sehingga melanggar ketentuan dalam Pasal 76 dan Pasal 78 UU Pengadilan



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Pajak. Dengan demikian, Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.54888/PP/M.IVB/16/2014 tanggal 4 September 2014 tersebut harus dibatalkan;

- III. Bahwa dengan demikian, putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.54888/PP/M.IVB/16/2014 tanggal 4 September 2014 yang menyatakan: *Mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP- 687/WPJ.19/2013 tanggal 30 Mei 2013, tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Maret 2011 Nomor 00047/207/11/092/12 tanggal 17 Oktober 2012, atas nama PT. Perkebunan Milano, NPWP 01.128.141.7-092.000, beralamat di Gedung B & G Tower Lt.9, Jl. Puti Hijau Nomor 10, Medan Kesawan, Medan Barat, Medan 20111, sehingga Pajak dihitung kembali menjadi sebagaimana tersebut di atas; adalah tidak benar dan nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;*

PERTIMBANGAN HUKUM

Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dapat dibenarkan, karena putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-687/WPJ.19/2013, tanggal 30 Mei 2013, mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) PPN Barang dan Jasa, Masa Pajak Maret 2011, Nomor 00047/207/11/092/12, tanggal 17 Oktober 2012, atas nama Pemohon Banding (sekarang Termohon Peninjauan Kembali), NPWP: 01.128.141.7-092.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi Rp0,00 (Nihil) adalah nyata-nyata bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, dengan pertimbangan:

- a. Bahwa alasan permohonan Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* berupa Koreksi Positif Pajak Masukan sebesar Rp521.327.397,00 atas perolehan Barang Kena Pajak yang bersifat strategis yang digunakan untuk unit/kegiatan yang menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS), yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai pada perusahaan yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*) yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak dapat dibenarkan, karena setelah meneliti dan menguji kembali dalil-dalil dalam Memori Peninjauan Kembali yang diajukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali dan dihubungkan dengan Kontra Memori Peninjauan Kembali dari Termohon

Halaman 38 dari 41 halaman. Putusan Nomor 121/B/PK/PJK/2016

Disclaimer

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



Peninjauan Kembali (dahulu Pemohon Banding) dapat menggugurkan fakta-fakta dan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan serta pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena kegiatan usaha Pemohon Banding (sekarang Termohon Peninjauan Kembali) diketahui bahwa 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* yang merupakan Barang Kena Pajak, yang pada gilirannya apabila melakukan perbuatan hukum atas penyerahan CPO/PK terutang PPN. Selanjutnya, kebijakan Terbanding dalam pengenaan implementasi atas pengenaan PPN terhadap kegiatan terpadu (*integrated*) tertuang dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 sebagai pelaksanaan Pasal 9 ayat (6) UU PPN yang di dalamnya mengatur implementasi Pasal 9 ayat (5) dan Pasal 16B UU PPN, yang telah diperkuat konstelasi hukumnya melalui kaidah dan norma hukumnya sebagai pengganti dari Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 menjadi Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 yang telah dilakukan *judicial review*, di mana dalam Putusan Uji Materi melalui Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 57 P/HUM/2010, tanggal 18 Januari 2011, yang dalam amarnya telah menolak Pemohon Hak Uji Materiil sehingga memenangkan Terbanding (DJP). Sejalan dengan kebijakan tersebut didalilkan juga oleh Pemohon Peninjauan Kembali, maka selaras dengan kebijakan yang serupa Mahkamah Agung RI dalam Putusan Perkara Permohonan Hak Uji Materi Nomor 70 P/HUM/2013, tanggal 25 Februari 2014, yang amar putusannya mengabulkan permohonan Hak Uji Materiil Kamar Dagang dan Industri Indonesia, dan dalam perkara *a quo* di antaranya membatalkan ketentuan-ketentuan yang diatur dalam Pasal 1 ayat (1) huruf c, Pasal 1 ayat (2) huruf a, Pasal 2 ayat (1) huruf f, dan Pasal 2 ayat (2) huruf c Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, maka penyerahan atas TBS yang menghasilkan CPO atas keseluruhan Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan, dan oleh karenanya koreksi Terbanding (sekarang Pemohon Peninjauan Kembali) dalam perkara *a quo* tetap dipertahankan karena telah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai *juncto* Peraturan Menteri Keuangan;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

b. Bahwa dengan demikian, alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali cukup berdasar dan patut untuk dikabulkan;

Menimbang, bahwa berdasarkan pertimbangan-pertimbangan tersebut di atas, menurut Mahkamah Agung terdapat cukup alasan untuk mengabulkan permohonan peninjauan kembali yang diajukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali: DIREKTUR JENDERAL PAJAK dan membatalkan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-54888/PP/M.IVB/16/2014, tanggal 04 September 2014, serta Mahkamah Agung akan mengadili kembali perkara ini dengan amar sebagaimana yang akan disebutkan di bawah ini;

Menimbang, bahwa Majelis Hakim Agung telah membaca dan mempelajari Jawaban Memori Peninjauan Kembali dari Termohon Peninjauan Kembali, namun tidak ditemukan hal-hal yang dapat melemahkan alasan Peninjauan Kembali dari Pemohon Peninjauan Kembali;

Menimbang, bahwa dengan dikabulkannya permohonan peninjauan kembali, maka Termohon Peninjauan Kembali: PT. PERKEBUNAN MILANO dinyatakan sebagai pihak yang kalah, dan karenanya dihukum untuk membayar biaya perkara dalam Peninjauan Kembali ini;

Memperhatikan pasal-pasal dari Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung sebagaimana yang telah diubah dengan Undang-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,

Mengabulkan permohonan peninjauan kembali dari Pemohon Peninjauan Kembali: **DIREKTUR JENDERAL PAJAK**, tersebut;

Membatalkan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-54888/PP/M.IVB/16/2014, tanggal 04 September 2014;

MENGADILI KEMBALI,

Menolak permohonan banding dari Pemohon Banding: **PT. PERKEBUNAN MILANO**, tersebut;

Menghukum Termohon 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 10 Maret 2016, oleh Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., M.S., Hakim Agung Mahkamah Agung yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Agung sebagai Ketua Majelis, Is Sudaryono, S.H., M.H., dan Dr. Irfan Fachruddin, S.H., C.N., Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh Heni Hendrarta Widya Sukmana Kurniawan, S.H., M.H., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

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

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

Ketua Majelis,

ttd./Dr. H. Supandi, SH, M.Hum.

Panitera Pengganti,

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

Biaya-biaya:

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

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

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