



**PUTUSAN**  
**Nomor 1695/B/PK/PJK/2017**

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

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

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

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

Berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-359/PJ/2016 tanggal 1 Februari 2016;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

**melawan:**

**PT. MURINIWOOD INDAH INDUSTRY**, tempat kedudukan di Jalan Jenderal Sudirman Nomor 395, Simpang Empat, Pekanbaru; 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. 64881/PP/M.IIIA/16/2015, tanggal 15 Oktober 2015 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:

Bahwa sehubungan dengan diterbitkannya Surat Keputusan Terbanding Nomor KEP-841/WPJ.02/2014 tanggal 3 Juli 2014 tentang Keberatan Pemohon Banding atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa, yang Pemohon Banding terima pada tanggal 4 Juli 2014,



yang isinya menolak pengajuan keberatan Pemohon Banding atas SKPKB PPN Nomor 00094/207/11/218/13 tanggal 24 Juli 2013 Masa Pajak September 2011, maka dengan ini perkenankanlah Pemohon Banding dengan ini mengajukan banding atas keputusan yang diterbitkan oleh Terbanding dengan Nomor KEP-841/WPJ.02/2014 tanggal 3 Juli 2014 sebagaimana tersebut pada perihal di atas, dengan petikan perincian keputusan sebagai berikut:

1. Menolak keberatan Pemohon Banding dalam Suratnya Nomor 02.0.3/X/361/X/2013 tanggal 8 Oktober 2013;
2. Mempertahankan jumlah pajak yang masih harus dibayar dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor 00094/207/11/218/13 tanggal 24 Juli 2013 Masa Pajak September 2011;

Bahwa perinciannya sebagai berikut:

Uraian	Semula	Ditambah/ (Dikurangi)	Menjadi
a PPN Kurang/(Lebih) Bayar	232.713.519	0	232.713.519
b Sanksi Bunga	102.393.949	0	102.393.949
c Sanksi Kenaikan	0	0	0
d Jumlah Pajak masih harus/dibayar yang (lebih) dibayar	335.107.468	0	335.107.468

Bahwa adapun alasan permohonan banding Pemohon Banding adalah sebagai berikut:

**I. Aspek Formal:**

**I.A. Dasar Hukum Aspek Formal;**

**I.A.1.** Bahwa Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 (untuk selanjutnya disebut sebagai "Undang-Undang KUP"), Pasal 27 ayat (1) menyatakan: "Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan banding hanya kepada badan peradilan pajak atas Surat Keputusan Keberatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 26 ayat (1)";

**I.A.2.** Bahwa Undang-Undang KUP Pasal 26 ayat (1) menyatakan:  
"Direktur Jenderal Pajak dalam jangka waktu paling lama 12 (dua belas) bulan sejak tanggal surat keberatan diterima harus memberi keputusan atas keberatan yang diajukan";



- I.A.3. Bahwa Undang-Undang KUP Pasal 27 ayat (3) menyatakan:  
“Permohonan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan alasan yang jelas paling lama 3 (tiga) bulan sejak Surat Keputusan Keberatan diterima dan dilampiri dengan salinan Surat Keputusan Keberatan tersebut”;
- I.A.4. Bahwa Undang-Undang KUP Pasal 32 ayat (1) menyatakan:  
“Dalam menjalankan hak dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, Wajib Pajak diwakili dalam hal:
- a. Badan oleh pengurus;
  - b. Badan yang dinyatakan pailit oleh kurator;
  - c. Badan dalam pembubaran oleh orang atau badan yang ditugasi untuk melakukan pemberesan;
  - d. Badan dalam likuidasi oleh likuidator;
  - e. Suatu warisan yang belum terbagi oleh salah seorang ahli warisnya, pelaksana wasiatnya atau yang mengurus harta peninggalannya; atau
  - f. Anak yang belum dewasa atau orang yang berada dalam pengampuan oleh wali atau pengampunya”;
- I.A.5. Bahwa Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (untuk selanjutnya disebut sebagai “Undang-Undang Pengadilan Pajak”) Pasal 31 ayat (2) menyatakan:  
“Pengadilan Pajak dalam hal Banding hanya memeriksa dan memutus sengketa atas keputusan keberatan, kecuali ditentukan lain oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku”;
- I.A.6. Bahwa Undang-Undang Pengadilan Pajak Pasal 35 ayat (1) menyatakan:  
“Banding diajukan dengan Surat Banding dalam Bahasa Indonesia kepada Pengadilan Pajak”;
- I.A.7. Bahwa Undang-Undang Pengadilan Pajak Pasal 35 ayat (2) menyatakan:  
“Banding diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterima Keputusan yang dibanding, kecuali diatur lain dalam peraturan perundang-undangan perpajakan”;



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

I.A.8. Bahwa Undang-Undang Pengadilan Pajak Pasal 36 ayat (1) menyatakan:

“Terhadap 1 (satu) Keputusan diajukan 1 (satu) Surat Banding”;

I.A.9. Bahwa Undang-Undang Pengadilan Pajak Pasal 36 ayat (2) menyatakan:

“Banding diajukan dengan disertai alasan-alasan yang jelas, dan dicantumkan tanggal diterima surat keputusan yang dibanding”;

I.A.10. Bahwa Undang-Undang Pengadilan Pajak Pasal 36 ayat (3) menyatakan:

“Pada Surat Banding dilampirkan salinan keputusan yang dibanding”;

I.A.11. Bahwa Undang-Undang Pengadilan Pajak Pasal 36 ayat (4) menyatakan:

“Selain dari persyaratan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), ayat (2), dan ayat (3) serta Pasal 35, dalam hal Banding diajukan terhadap besarnya jumlah Pajak yang terutang, Banding hanya dapat diajukan apabila jumlah yang terutang dimaksud telah dibayar sebesar 50% (lima puluh persen)”;

I.B. Penjelasan Terhadap Pemenuhan Aspek Formal;

I.B.1. Bahwa Banding Pemohon Banding ajukan kepada Pengadilan Pajak;

I.B.2. Bahwa Banding Pemohon Banding ajukan dengan Surat Banding dalam Bahasa Indonesia;

I.B.3. Bahwa Surat Banding Pemohon Banding ajukan terhadap 1 (satu) Keputusan Terbanding yaitu Nomor KEP-841/WPJ.02/2014 tanggal 3 Juli 2014 yang Pemohon Banding terima pada tanggal 4 Juli 2014;

I.B.4. Bahwa bersama dengan Surat Banding ini, juga Pemohon Banding lampirkan salinan keputusan yang dibanding yakni Keputusan Terbanding Nomor KEP-841/WPJ.02/2014 tanggal 3 Juli 2014;

I.B.5. Bahwa dengan demikian Surat Banding ini diterima Pengadilan Pajak masih dalam tenggang waktu yang diijinkan oleh Undang-Undang Pengadilan Pajak Pasal 35 ayat (2);

I.B.6. Bahwa Banding Pemohon Banding ajukan dengan disertai

Halaman 4 dari 64 halaman. Putusan Nomor 1695/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

alasan-alasan yang jelas;

- I.B.7. Bahwa tanggal diterima surat keputusan yang dibanding telah Pemohon Banding cantumkan pada butir I.B.3 di atas;
- I.B.8. Bahwa jumlah pajak yang masih harus dibayar berdasarkan SKPKB PPN Nomor 00094/207/11/218/13 tanggal 24 Juli 2013 untuk Masa Pajak September 2011 adalah sebesar Rp335.107.468,00;
- I.B.9. Bahwa dengan menggunakan Surat Setoran Pajak pada tanggal 23 Agustus 2013 dengan NTPN Nomor 1203071003080614, telah dibayar dan dilunasi seluruhnya sebesar Rp335.107.468,00 atas jumlah yang masih harus dibayar berdasarkan SKPKB PPN Nomor 00094/207/11/218/13;
- I.B.10. Bahwa dengan demikian telah terpenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud di dalam Undang-Undang Pengadilan Pajak Pasal 36 ayat (4) yang menyebutkan Banding hanya dapat diajukan apabila jumlah yang terutang telah dibayar sebesar 50% (lima puluh persen);
- I.B.11. Bahwa pelunasan dengan SSP tanggal 23 Agustus 2013 sebesar Rp335.107.468,00 sebagaimana dimaksud pada butir I.B.9 di atas telah Pemohon Banding laporkan ke Kantor Pelayanan Pajak Madya Pekanbaru pada tanggal 28 Agustus 2013 dengan Bukti Penerimaan Surat Nomor S-01029383/SKP/WPJ.02/KP.1003/2013;
- I.B.12. Bahwa pelunasan dengan SSP tanggal 23 Agustus 2013 sebagaimana tersebut pada butir I.B.9 di atas telah dilaksanakan sebelum Pengajuan Keberatan Pemohon Banding kepada Terbanding up. Kantor Pelayanan Pajak Madya Pekanbaru melalui surat Pemohon Banding Nomor 02.0.3/X/361/X/2013 tanggal 8 Oktober 2013 yang diterima oleh Kantor Pelayanan Pajak Madya Pekanbaru pada tanggal 9 Oktober 2013 dengan bukti penerimaan surat nomor PEM:01004767\218\oct\2013;
- I.B.13. Bahwa banding diajukan dan ditanda-tangani oleh Harianto Tanamoeljono selaku Direktur Utama berdasarkan Akta Notaris Ira Widyasari Juwono, S.H. Nomor 04 tanggal 23 Juli 2012;

Halaman 5 dari 64 halaman. Putusan Nomor 1695/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](mailto:kepaniteraan@mahkamahagung.go.id) Telp : 021-384 3348 (ext.318)





Bahwa berdasarkan penjelasan terhadap pemenuhan aspek formal di atas, Banding telah memenuhi ketentuan formal sebagaimana diatur di dalam Undang-Undang KUP Pasal 27 ayat (1), Pasal 27 ayat (3) dan Pasal 32 ayat (1) serta Undang-Undang Pengadilan Pajak Pasal 31 ayat (2), Pasal 35 ayat (1), Pasal 35 ayat (2), Pasal 36 ayat (1), Pasal 36 ayat (2), Pasal 36 ayat (3), Pasal 36 ayat (4) dan Pasal 37 ayat (1);

Bahwa oleh karena itu sudah selayaknya Banding ini dapat diterima dan dapat dipertimbangkan lebih lanjut oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak Republik Indonesia;

**II. Aspek Materi:**

**II.A. Pokok Sengketa:**

**II.A.1.** Bahwa melalui SKPKB PPN Nomor 00094/207/11/218/13 tanggal 24 September 2013 Masa Pajak September 2011, Terbanding melakukan koreksi dengan perhitungan sebagai berikut:

Uraian	SPT Masa PPN (Rp)	SKPKB PPN (Rp)	Koreksi (Rp)
Ekspor	25.671.267.499	25.671.267.499	0
Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	8.749.379.133	8.749.379.133	0
Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	6.261.982.825	6.261.982.825	0
Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	0	0	0
Jumlah	40.682.629.457	40.682.629.457	0
PK yang harus dipungut/dibayar sendiri	874.937.913	874.937.913	0
PM yang dapat diperhitungkan	(874.623.875)	(641.910.356)	232.713.519
PM yang dibayar dengan NPWP sendiri	(314.038)	(314.038)	0
Jumlah PM	(874.937.913)	(642.224.394)	232.713.519
Jumlah PPN Kurang Bayar	0	(232.713.519)	232.713.519
Kelebihan Pajak yang sudah dikompensasikan	0	0	0
PPN yang kurang dibayar	0	232.713.519	232.713.519
Sanksi bunga Pasal 13 ayat (2) KUP	0	102.393.949	102.393.949
Kenaikan Pasal 13 ayat (3) KUP	0	0	0
Jumlah PPN yang masih harus dibayar	0	335.107.468	335.107.468

**II.A.2.** Bahwa dengan Surat Nomor 02.0.3/X/361/X/2013 tanggal 8 Oktober 2013, Pemohon Banding mengajukan pengajuan keberatan kepada Terbanding. Surat pengajuan keberatan diterima oleh Terbanding pada tanggal 9 Oktober 2013 dengan Bukti Penerimaan Surat Nomor PEM:01004767/218/oct/2013;

**II.A.3.** Bahwa terhadap pengajuan keberatan sebagaimana tersebut pada butir II.A.2 di atas, Terbanding menerbitkan Surat Keputusan Keberatan Nomor KEP-841/WPJ.02/2014 tanggal 3 Juli 2014 yang menolak keberatan Pemohon Banding dengan perincian sebagai berikut:



Uraian	Semula (Rp)	Ditambah/ (Dikurangi) (Rp)	Menjadi (Rp)
PPN Kurang/(Lebih) Bayar	232.713.519,00	0	232.713.519,00
Sanksi Bunga	102.393.949,00	0	102.393.949,00
Sanksi Kenaikan	0,00	0	0,00
Jumlah Pajak yang masih harus/(lebih) dibayar	335.107.468,00	0	335.107.468,00

II.A.4. Bahwa yang diajukan banding oleh Pemohon Banding, dan dengan demikian menjadi pokok sengketa banding adalah koreksi yang dilakukan oleh Terbanding atas Pajak Masukan sebesar Rp232.713.5,00 dengan penjelasan sebagai berikut:

Uraian	SKPKB PPN (Rp)	Keputusan Keberatan (Rp)	Seharusnya menurut Pemohon Banding (Rp)	diajukan Banding (Rp)
Ekspor	25.671.267.499	25.671.267.499	25.671.267.499	0
Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	8.749.379.133	8.749.379.133	8.749.379.133	0
Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	6.261.982.825	6.261.982.825	6.261.982.825	
Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	0	0	0	0
Jumlah	40.682.629.457	40.682.629.457	40.682.629.457	0
PK yang harus dipungut/dibayar sendiri	874.937.913	874.937.913	874.937.913	0
PM yang dapat diperhitungkan	(641.910.356)	(641.910.356)	(874.623.875)	232.713.519
PM yang dibayar dengan NPWP sendiri	(314.038)	(314.038)	(314.038)	0
Jumlah PM	(642.224.394)	(642.224.394)	(874.937.913)	232.713.519

II.A.5. Berdasarkan Surat Pemberitahuan Untuk Hadir (SPUH) Nomor SPUH-166/WPJ.02/2014 tanggal 6 Juni 2014, diketahui bahwa alasan Terbanding mempertahankan koreksi adalah Pajak Masukan atas perolehan BKP dan JKP yang semata-mata untuk keperluan kebun yang menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS). TBS merupakan barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha di bidang perkebunan yang diambil/dipetik langsung dari sumbernya. Dengan demikian, maka Pajak Masukan yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan perkebunan yang menghasilkan TBS (yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN), Pajak Masukan tersebut tidak dapat dikreditkan sesuai dengan ketentuan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, PMK Nomor 78/PMK.03/2010 tanggal 5 April 2010 dan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011;

#### II.B. Dasar Hukum Aspek Materi:

II.B.1. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009;

II.B.2. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009;

II.B.3. Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 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 PPN;

II.B.4. Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia 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;

## II.C. Uraian Terhadap Aspek Materi:

II.C.1. Bahwa atas koreksi Pajak Masukan yang dilakukan oleh Terbanding melalui SKPKB PPN Nomor 00094/207/11/218/13 tanggal 24 Juli 2013 dan Keputusan Keberatan Nomor KEP-841/WPJ.02/2014 tanggal 3 Juli 2014 sebesar Rp232.713.519,00 Pemohon Banding menyatakan tidak setuju sebesar Rp232.713.519,00;

II.C.2. Bahwa Pemohon Banding mengajukan banding terhadap koreksi Terbanding sebesar Rp232.713.519,00 dengan alasan/ karena penyerahan yang dilakukan Pemohon Banding adalah berupa Barang Kena Pajak (BKP) yang terutang PPN, maka Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak (BKP) dan/atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang berkenaan dengan penyerahan BKP yang terutang PPN adalah dapat dikreditkan;

II.C.3. Bahwa di dalam Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan Nomor PHP-140/WPJ.02/KP.10/2013 tanggal 5 Juli 2013 Terbanding melakukan koreksi didasarkan pada ketentuan Pasal 16B ayat 3 Undang-Undang PPN Tahun 2000, Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, KMK Nomor 575/KMK.04/2000 yang





# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

telah diubah terakhir PMK Nomor 78/KMK.03/2010, SE Nomor 90/PJ./2011 dan Putusan Mahkamah Agung RI Nomor 57/P/HUM/2010;

- II.C.4. Bahwa Terbanding melakukan koreksi dengan menginterpretasikan Pasal 16B Ayat (3) Undang-Undang PPN sehingga berpendapat tandan buah segar (TBS) merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN sehingga Pajak Masukan yang berhubungan dengan penyerahan BKP/JKP yang dibebaskan, PPN-nya tidak dapat dikreditkan;
- II.C.5. Bahwa dalam melakukan kegiatan usahanya, Pemohon Banding mengelola perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan tandan buah segar (TBS) yang diolah di pabrik Pemohon Banding sendiri untuk diproses menjadi minyak kelapa sawit. Produk minyak kelapa sawit ini-lah yang merupakan BKP yang dijual (diserahkan) oleh Pemohon Banding kepada pihak lain. Dengan demikian perpindahan TBS dari kebun kemudian diolah ke pabrik merupakan semata-mata bagian dari alur produksi (*Flow of Production*);
- II.C.6. Bahwa dengan melakukan koreksi dengan alasan terdapat Pajak Masukan yang berhubungan dengan penyerahan BKP/JKP yang dibebaskan, Terbanding berasumsi bahwa telah terjadi penyerahan TBS (BKP yang dibebaskan) pada Masa Pajak September 2011;
- II.C.7. Bahwa asumsi Terbanding dalam melakukan koreksi sebagaimana diuraikan pada butir II.C.6 di atas adalah tidak berdasar pada kenyataan yang sebenarnya karena pada Masa Pajak September 2011 Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan TBS kepada pihak lain;
- II.C.8. Bahwa Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang PPN (Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009) menyatakan sebagai berikut:
- “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, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan untuk penyerahan yang

Halaman 9 dari 64 halaman. Putusan Nomor 1695/B/PK/PJK/2017



terutang pajak dihitung dengan menggunakan pedoman yang diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan”;

Penjelasan Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang PPN (Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009) menyatakan sebagai berikut:

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

Contoh:

Pengusaha Kena Pajak melakukan dua macam penyerahan, yaitu:

- a. Penyerahan yang terutang pajak = Rp35.000.000,00;  
Pajak Keluaran = Rp3.500.000,00;
- b. Penyerahan yang tidak terutang pajak =  
Rp15.000.000,00;  
Pajak Keluaran = nihil;

Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak yang berkaitan dengan keseluruhan penyerahan sebesar Rp2.500.000,00, sedangkan Pajak Masukan yang berkaitan dengan penyerahan yang terutang pajak tidak dapat diketahui dengan pasti. Menurut ketentuan ini, Pajak Masukan sebesar Rp2.500.000,00 tidak seluruhnya dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran sebesar Rp3.500.000,00. Besarnya Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dihitung berdasarkan pedoman yang diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan”;

II.C.9. Penjelasan Pasal 9 ayat (5) Undang-Undang PPN (Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009) menyatakan sebagai berikut:

“Yang dimaksud dengan ‘penyerahan yang terutang pajak’ adalah penyerahan barang atau jasa yang sesuai dengan ketentuan Undang-Undang ini dikenai Pajak Pertambahan Nilai. Yang dimaksud dengan ‘penyerahan yang tidak terutang pajak’ adalah penyerahan barang dan jasa yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

dimaksud dalam Pasal 4A dan yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16B”;

II.C.10. Bahwa Pasal 2, Pasal 3 dan Pasal 4 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 menyatakan sebagai berikut:

Pasal 2:

Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan:

1. Usaha terpadu (*integrated*), terdiri dari:
    - a. unit atau kegiatan yang melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak; dan
    - b. unit atau kegiatan lain yang melakukan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak;
  2. Usaha yang atas penyerahannya terutang pajak dan yang tidak terutang pajak;
  3. Usaha untuk menghasilkan, memperdagangkan barang, dan usaha jasa yang atas penyerahannya terutang pajak dan yang tidak terutang pajak; atau
  4. Usaha yang atas penyerahannya sebagian terutang pajak dan sebagian lainnya tidak terutang pajak;
- sedangkan Pajak Masukan untuk Penyerahan yang Terutang Pajak tidak dapat diketahui dengan pasti, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan untuk Penyerahan yang Terutang Pajak dihitung dengan menggunakan pedoman penghitungan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;

Pasal 3:

Pedoman penghitungan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 adalah:

$$P = PM \times Z$$

dengan ketentuan:

P = adalah jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;

PM = adalah jumlah Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak;

Z = adalah persentase yang sebanding dengan jumlah Penyerahan yang Terutang Pajak

Halaman 11 dari 64 halaman. Putusan Nomor 1695/B/PK/PJK/2017



terhadap penyerahan seluruhnya;

Pasal 4:

- (1) Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 yang telah mengkreditkan Pajak Masukan dengan menggunakan pedoman penghitungan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3, harus menghitung kembali besarnya Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;
- (2) Penghitungan kembali Pajak Masukan yang dapat dikreditkan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), dilakukan dengan menggunakan pedoman penghitungan sebagai berikut:
- a. Untuk Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak yang masa manfaatnya lebih dari 1 (satu) tahun:

$$\begin{array}{c} \text{I} \quad \text{I} \\ \text{I} \quad \text{I PM} \\ \hline \text{P}' \quad \text{I} = \text{I} \text{-----} \times \text{Z}' \\ \hline \text{I} \quad \text{I T} \\ \text{I} \quad \text{I} \end{array}$$

dengan ketentuan:

- P' adalah jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dalam 1 (satu) tahun buku;
- PM adalah jumlah Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak;
- T adalah masa manfaat Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang ditentukan sebagai berikut:
1. Untuk Barang Kena Pajak berupa tanah dan bangunan adalah 10 (sepuluh) tahun;
  2. Untuk Barang Kena Pajak selain tanah dan bangunan dan Jasa Kena Pajak adalah 4 (empat) tahun;
- Z' adalah persentase yang sebanding dengan jumlah Penyerahan yang Terutang Pajak terhadap seluruh penyerahan dalam 1 (satu) tahun buku;



- b. Untuk Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak yang masa manfaatnya 1 (satu) tahun atau kurang:

$$P' = PM \times Z'$$

dengan ketentuan:

- P' adalah jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dalam 1 (satu) tahun buku;  
PM adalah jumlah Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak;  
Z' adalah persentase yang sebanding dengan jumlah Penyerahan yang Terutang Pajak terhadap seluruh penyerahan dalam 1 (satu) tahun buku;

II.C.11. Bahwa dengan menggunakan formula penghitungan sebagaimana telah digariskan oleh Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010, Pajak Masukan yang diperhitungkan kembali untuk Masa Pajak September 2011 seharusnya dihitung sebagai berikut:

Z (Persentase yang sebanding dengan jumlah Penyerahan yang Terutang Pajak terhadap penyerahan seluruhnya);

$$= \frac{40.682.629.457}{40.682.629.457} = 100\%$$

PM (jumlah Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak) = Rp232.713.519,00;

$$P \text{ (jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan);}$$
$$= PM \times Z = Rp232.713.519,00 \times 100\% = Rp231.713.519,00;$$

II.C.12. Bahwa di dalam Surat Pemberitahuan Untuk Hadir Nomor SPUH-166/WPJ.02/2014 tanggal 6 Juni 2014, Terbanding mengemukakan alasan koreksi yaitu berdasarkan Pasal 1A ayat (1) huruf d Undang-Undang PPN yaitu berkenaan dengan pemakaian sendiri dan pemberian cuma-cuma. Dengan mengemukakan alasan tersebut sebagai dasar koreksi, dapat ditarik kesimpulan bahwa Terbanding berpendapat perpindahan buah sawit dari kebun ke pabrik milik sendiri untuk diolah lebih lanjut menjadi CPO merupakan pemakaian sendiri;





II.C.13. Bahwa pendapat Terbanding perpindahan buah sawit dari kebun ke pabrik milik sendiri untuk diolah lebih lanjut menjadi CPO merupakan pemakaian sendiri yang termasuk dalam pengertian penyerahan BKP adalah salah karena pada Masa Pajak September 2011 terdapat ketentuan yang berlaku yaitu Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-87/PJ./2002 yang pada Pasal 2 menyatakan Pemakaian Barang Kena Pajak 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 Barang Mewah. Bahwa Kep-87/PJ./2002 masih berlaku sampai tanggal 3 Januari 2012 yaitu setelah dicabut melalui Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-22/PJ/2012 tanggal 1 November 2012;

II.C.14. Bahwa Terbanding di dalam SPUH-166/WPJ.02/2014 tanggal 4 Juni 2014 juga mengemukakan alasan koreksi yaitu berdasarkan SE-90/PJ/2011. Koreksi yang dilakukan oleh Terbanding dengan mendasarkan atas SE-90/PJ/2011 adalah tidak sah karena Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak bukan merupakan produk peraturan perundang-undangan dan lagi pula SE-90/PJ/2011 diterbitkan pada tanggal 23 November 2011 sedangkan koreksi dilakukan atas Masa Pajak September 2011;

II.C.15. Bahwa berdasarkan uraian-uraian di atas dapat dibuktikan dengan nyata bahwa koreksi yang dilakukan oleh Terbanding tidak didasarkan pada ketentuan yang ada, dan oleh karenanya sudah seharusnya dibatalkan;

II.C.16. Bahwa dengan demikian kewajiban PPN pada Masa Pajak September 2011 seharusnya adalah menjadi sebagai berikut:

Uraian	Keputusan Keberatan (Rp)	Seharusnya menurut Pemohon Banding (Rp)
Ekspor	25.671.267.499	25.671.267.499
Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	8.749.379.133	8.749.379.133
Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	6.261.982.825	6.261.982.825
Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	0	0
JUMLAH	40.682.629.457	40.682.629.457
PK yang harus dipungut/dibayar sendiri	874.937.913	874.937.913
PM yang dapat diperhitungkan	(641.910.356)	(874.623.875)
Dibayar dengan NPWP sendiri	(314.038)	(314.038)
Jumlah PM	(642.224.394)	(874.937.913)



Jumlah PPN Kurang Bayar	232.713.519	0
Kelebihan pajak yang sudah dikompensasikan	0	0
PPN yang kurang dibayar	232.713.519	0
Sanksi bunga Pasal 13(2) KUP	102.393.949	0
Kenaikan Pasal 13(3) KUP	0	0
Jumlah PPN yang masih harus dibayar	335.107.468	0

**III. Kesimpulan:**

III.1. Bahwa Banding yang diajukan ke Pengadilan Pajak telah memenuhi syarat formal sebagaimana diatur di dalam Undang-Undang Pengadilan Pajak;

III.2. Bahwa pokok sengketa adalah koreksi yang dilakukan oleh Terbanding atas Pajak Masukan sebesar Rp232.713.519,00 pada Masa Pajak September 2011 dengan alasan tandan buah segar (TBS) merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN sehingga koreksi Pajak Masukan yang berhubungan dengan penyerahan BKP/JKP yang dibebaskan, PPN-nya tidak dapat dikreditkan;

III.3. Bahwa Pemohon Banding bergerak di bidang industri minyak kelapa sawit, dimana Pemohon Banding mengelola perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan tandan buah segar (TBS) yang diolah lagi di pabrik milik Pemohon Banding sendiri sebagai rangkaian alur produksi untuk diproses menjadi minyak kelapa sawit. Produk minyak kelapa sawit inilah yang merupakan BKP yang dijual (diserahkan) oleh Pemohon Banding kepada pihak lain;

III.4. Bahwa dengan demikian telah terbukti bahwa koreksi Pajak Masukan yang dilakukan oleh Terbanding sebesar Rp232.313.600,00 pada Masa Pajak September 2011 adalah bertentangan dengan Undang-Undang Republik Indonesia 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 Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009, Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia 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 dan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-87/PJ./2002. Dengan demikian koreksi yang dilakukan oleh Terbanding sudah seharusnya dibatalkan;

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 64881/PP/M.IIIA/16/2015, tanggal 15 Oktober 2015 yang telah berkekuatan



hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Menyatakan mengabulkan seluruhnya Banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-841/WPJ.02/2014 tanggal 3 Juli 2014, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Juli 2011 Nomor 00094/207/11/218/13 tanggal 24 Juli 2013, atas nama PT. Muriniwood Indah Industry, NPWP 01.496.242.7-218.000, Jenis Usaha Perusahaan Produsen *Crude Palm Oil* (CPO), beralamat di Jalan Jenderal Sudirman Nomor 395, Simpang Empat, Pekanbaru, sehingga perhitungan menjadi sebagai berikut:

Dasar Pengenaan Pajak	Rp40.682.629.457,00
Pajak keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri	Rp 874.937.913,00
Pajak yang dapat diperhitungkan	Rp 874.937.913,00
PPN Kurang/(Lebih) Bayar	Rp 0,00
Dikompensasi Ke Masa Pajak Berikutnya	Rp 0,00
PPN yang masih Kurang/(Lebih) Bayar	Rp 0,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 64881/PP/M.IIIA/16/2015, tanggal 15 Oktober 2015, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 20 November 2015, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-359/PJ/2016 tanggal 1 Februari 2016, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 12 Februari 2016, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 12 Februari 2016;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 15 Maret 2017, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban yang ditujukan di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 13 April 2017;

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



14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, maka permohonan peninjauan kembali tersebut secara formal dapat diterima;

**ALASAN PENINJAUAN KEMBALI**

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

I. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali;

Bahwa setelah Pemohon Peninjauan Kembali membaca, memeriksa dan meneliti Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.64881/PP/M.IIIA/16/2015 tanggal 15 Oktober 2015, maka dengan ini menyatakan sangat keberatan atas putusan Pengadilan Pajak tersebut, karena pertimbangan hukum yang keliru dan telah mengabaikan fakta-fakta hukum (*rechtsfeit*) dan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dalam pemeriksaan banding di Pengadilan Pajak atau setidaknya telah membuat suatu kekhilafan baik berupa *error facti* maupun *error juris* dalam membuat pertimbangan-pertimbangan hukumnya, sehingga pertimbangan hukum dan penerapan dasar hukum yang telah digunakan menjadi tidak tepat serta menghasilkan putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan (*contra legem*), khususnya peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, dengan pertimbangan sebagai berikut:

1. Bahwa pertimbangan hukum, pendapat maupun kesimpulan Majelis Hakim Pengadilan Pajak atas pokok sengketa Peninjauan Kembali ini sebagaimana tertuang dalam putusan *a quo* yang antara lain berbunyi sebagai berikut:

Bahwa berdasarkan dalil Pemohon Banding dan Terbanding, Majelis berpendapat:

Berdasarkan Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 sebagaimana terakhir telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah antara lain mengatur:

Pasal 1 angka 3:

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

Pasal 1 angka 4:

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

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 resmi Pasal 9 ayat (5) menyatakan:

Bahwa 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, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan untuk penyerahan yang terutang pajak dihitung dengan menggunakan pedoman yang diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan;

Bahwa pedoman *a quo* tertuang dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 575/KMK.04/2000 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang melakukan Penyerahan yang terutang Pajak dan Penyerahan yang tidak terutang Pajak;

Pasal 16 B ayat (1) huruf b:

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:

b. penyerahan Barang Kena Pajak tertentu atau penyerahan Jasa Kena Pajak tertentu;

Pasal 16 B 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 dari pasal-pasal yang telah Majelis uraikan di atas yaitu Pasal (1), Pasal (9) dan Pasal 16 Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Barang Mewah, pendapat Majelis adalah sebagai berikut:

1. Bahwa yang menjadi obyek PPN adalah penyerahan BKP atau JKP;
2. Bahwa di dalam Pasal 9 ayat (5) dan Pasal 9 ayat (6) mengatur tentang PPN masukan yang dapat dikreditkan, apabila dalam suatu masa pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak;
3. Bahwa di dalam Pasal 16 ayat (3) ditentukan apabila terdapat penyerahan JKP atau BKP yang PPN atas penyerahannya dibebaskan, maka terhadap PPN yang telah dibayarkan tidak dapat dikreditkan;
4. Bahwa dalil Terbanding yang menyatakan PPN Masukan dalam rangka menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan dengan alasan TBS adalah BKP tertentu yang bersifat strategis, sehingga ada atau tidaknya penyerahan TBS *a quo* tidak berpengaruh dalam pengkreditannya, menurut Majelis dalil yang dikemukakan oleh Terbanding tersebut tidak tepat karena berdasarkan ketentuan yang diatur di dalam Undang-undang PPN, dinyatakan bahwa dapat atau tidaknya PPN Masukan dikreditkan tergantung dari ada atau tidaknya PPN Keluaran sebagai akibat adanya penyerahan BKP atau JKP yang dikenakan atau dibebaskan dari pengenaan PPN;
5. Bahwa berdasarkan data maupun fakta di persidangan, pada masa Juli 2011 Pemohon Banding hanya melakukan kegiatan usaha penyerahan BKP berupa *Crude Palm Oil* (CPO) dan *Palm Kernel Oil* (PKO) dan tidak menjual TBS hasil tanaman sendiri kepada pihak lain;
6. Bahwa dalil Terbanding yang lain menyatakan perpindahan TBS dari kebun ke pabrik milik sendiri untuk diolah lebih lanjut menjadi CPO dan lainnya merupakan pemakaian sendiri yang termasuk dalam pengertian penyerahan, hal tersebut sesuai dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-22/PJ/2012 tanggal



1 November 2012 Tentang Pencabutan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-87/PJ/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, menurut Majelis adalah keliru karena pada masa pajak September 2011 ketentuan yang diatur di dalam PER-22/PJ/2012 belum dapat diterapkan, karena sengketa banding *a quo* tahun 2010, sehingga yang ketentuan yang dijadikan dasar adalah Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-87/PJ./2002 yang pada intinya menyatakan bahwa atas pemakaian barang kena pajak dan atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak untuk tujuan produktif belum merupakan penyerahan BKP sehingga tidak terhutang PPN;

7. Bahwa berdasarkan pemeriksaan dalam persidangan terbukti pemakaian sendiri untuk tujuan produktif yang dilakukan oleh Pemohon Banding belum merupakan penyerahan BKP sehingga tidak terhutang PPN dan terbukti Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan CPO dan PKO kepada pihak lain;
8. Bahwa karena Terbanding tidak dapat membuktikan telah terjadi penyerahan TBS kepada pihak ke-tiga baik melalui bukti dan pernyataan di persidangan maupun data pendukung lainnya, Majelis berpendapat penyerahan yang dilakukan oleh Pemohon Banding berupa CPO dan PKO yang merupakan BKP yang atas penyerahannya terutang PPN, maka seluruh PPN Masukan yang terkait dengan penyerahan *a quo* dapat dikreditkan;

Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang menyatakan, Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim;

Bahwa berdasarkan bukti-bukti dan penjelasan para pihak dalam persidangan serta ketentuan-ketentuan sebagaimana tersebut di atas, Majelis menyimpulkan koreksi Terbanding atas Pajak Masukan Masa Pajak September 2011 sebesar Rp232.713.519,00 harus dibatalkan;

Menimbang, bahwa dalam musyawarah Majelis Hakim terdapat perbedaan pendapat (*dissenting opinion*) dari Hakim Anggota Masdi, dengan pendapat yaitu sebagai berikut:



Bahwa Pajak Masukan yang dikoreksi oleh Terbanding adalah Pajak Masukan atas pembelian Barang Kena Pajak berupa pupuk tanaman yang digunakan langsung untuk menghasilkan Tanaman Buah Segar (TBS) "yang penyerahannya" dibebaskan dari pengenaan PPN sesuai dengan ketentuan Pasal 16 B ayat 3 Undang-Undang PPN *Juncto* 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;

Bahwa Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk unit kegiatan yang atas penyerahan hasil dari unit atau kegiatan tersebut termasuk barang strategis yang dibebaskan PPN, maka Pajak Masukan dari BKP/JKP tersebut seluruhnya tidak dapat dikreditkan sesuai dengan ketentuan Pasal 2 ayat 1 butir (1) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 sebagaimana telah diubah terakhir dengan 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;

Bahwa Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang digunakan baik untuk unit perkebunan sawit dan unit pabrikan seperti; a) pengeluaran untuk barang modal yakni biaya penyusutan traktor, truk yang digunakan untuk kedua unit kegiatan dan/atau untuk b) pengeluaran bukan Barang Modal yakni biaya solar/bensin kendaraan truk yang digunakan untuk kedua unit kegiatan, maka Pajak Masukan atas BKP/JKP tersebut dikreditkan secara proporsional dengan cara seperti yang ditentukan dalam Pasal 2 ayat 1 butir (2) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 sebagaimana telah diubah terakhir dengan 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;

Bahwa Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk unit kegiatan yang atas penyerahan hasil dari unit atau kegiatan tersebut terutang Pajak Pertambahan Nilai, maka Pajak



## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Masukan dari BKP/JKP tersebut seluruhnya dapat dikreditkan sesuai dengan ketentuan Pasal 2 ayat 1 butir (3) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 sebagaimana telah diubah terakhir dengan 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; Bahwa Barang Kena Pajak TBS (Tandan Buah Segar) yang merupakan barang kena pajak yang mendapat fasilitas dari Negara, yaitu atas penyerahan Barang Kena Pajak tersebut “dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai”, maka Pajak Masukan yang dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak, meskipun dapat dikreditkan sesuai dengan ketentuan Pasal 9 ayat (8) Undang-Undang PPN, namun karena tidak ada Pajak Keluaran berhubung diberikannya fasilitas dibebaskan dari pengenaan pajak sebagaimana dimaksud pada Pasal 16 B ayat (1) Undang-Undang PPN, “Pajak Masukan tersebut tidak dapat dikreditkan” sesuai dengan ketentuan Pasal 16 B ayat (3) Undang-Undang PPN; Bahwa berdasarkan Pasal 16B ayat (1) Undang-Undang PPN harus diterapkan sama (*equal treatment*) kepada seluruh Pengusaha Kena Pajak baik PKP yang melakukan usaha terintegrasi seperti Pemohon Banding, ataupun PKP yang melakukan usaha tidak terintegrasi agar asas keadilan dalam hukum dapat ditegakkan, atau dengan kata lain, Pajak Masukan yang dibayar untuk kegiatan yang digunakan untuk menghasilkan TBS, tidak dapat dikreditkan baik oleh pengusaha terintegrasi yang akan mengolah lebih lanjut TBS tersebut menjadi minyak sawit pada unit usaha lainnya seperti Pemohon Banding, maupun oleh pengusaha tidak terintegrasi yang hanya memiliki satu unit usaha misalnya perkebunan kelapa sawit saja tanpa memperhatikan realisasi penyerahan sebagaimana diargumenkan Pemohon Banding; Bahwa Pajak Masukan *a quo* berhubungan dengan pengeluaran untuk kegiatan di kebun “yang menghasilkan” Tanaman Buah Segar yang penyerahannya dibebaskan dari PPN. TBS merupakan barang strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tanggal 22 Maret 2001 tentang Impor dan atau Penyerahan BKP Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah 31 Tahun 2007 tanggal 01 Mei 2007,

Halaman 22 dari 64 halaman. Putusan Nomor 1695/B/PK/PJK/2017



sehingga Pajak Masukan Undang-Undang tidak dapat dikreditkan;

Bahwa berdasarkan peraturan perpajakan, pemeriksaan dokumen dan fakta-fakta dalam persidangan serta keterangan para pihak dalam persidangan, koreksi Terbanding atas Pajak Masukan Masa Pajak September 2011 sebesar Rp232.713.519,00 “dipertahankan” karena sesuai dengan ketentuan 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 terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 jo. PP Nomor 12 Tahun 2001 tanggal 22 Maret 2001 tentang Impor dan atau Penyerahan BKP Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana telah diubah terakhir dengan PP 31 Tahun 2007 tanggal 01 Mei 2007 jo. Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 sebagaimana telah diubah terakhir dengan 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:

Menimbang, bahwa berdasarkan Pasal 79 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang menyatakan bahwa, dalam hal pemeriksaan dilakukan oleh Majelis, putusan Pengadilan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 78 diambil berdasarkan musyawarah yang dipimpin oleh Hakim Ketua dan apabila dalam musyawarah tidak dapat dicapai kesepakatan, putusan diambil dengan suara terbanyak;

Bahwa oleh karena terjadi perbedaan pendapat dalam Majelis Hakim dan telah diusahakan dengan sungguh-sungguh tetapi tidak tercapai mufakat, maka sesuai dengan Pasal 79 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, putusan diambil dengan suara terbanyak;

Bahwa berdasarkan bukti-bukti dan penjelasan para pihak dalam persidangan serta ketentuan-ketentuan sebagaimana tersebut di atas, Majelis meyakini bahwa dalil yang dikemukakan Pemohon Banding sudah benar, oleh karena itu Majelis berpendapat bahwa koreksi Terbanding atas Pajak Masukan untuk Masa Pajak Juli 2011 sebesar Rp201.130.551,00 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. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak ("UU Pengadilan Pajak"), antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 68 ayat (1):

Alat bukti dapat berupa:

- a. Surat atau Tulisan;
- b. Keterangan Ahli;
- c. Keterangan Para Saksi;
- d. Pengakuan Para Pihak; dan/atau
- e. Pengetahuan Hakim;

Pasal 76:

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

Memori Penjelasan Pasal 76 menyebutkan:

Pasal ini memuat ketentuan dalam rangka menentukan kebenaran materiil, sesuai dengan asas yang dianut dalam Undang-Undang Perpajakan;

Oleh karena itu, Hakim berupaya untuk menentukan apa yang harus dibuktikan, beban pembuktian, penilaian yang adil bagi para pihak dan sahnya bukti dari fakta yang terungkap dalam persidangan, tidak terbatas pada fakta dan hal-hal yang diajukan oleh Para Pihak;

Pasal 78:

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

Memori penjelasan Pasal 78 menyebutkan:

Keyakinan Hakim didasarkan pada pembuktian dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan;

2.2. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009 ("Undang-Undang 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, baik untuk sementara waktu atau selamanya, atau dibebaskan dari pengenaan pajak, untuk:

- Kegiatan di kawasan tertentu atau tempat tertentu di dalam Daerah Pabeau;
- Penyerahan Barang Kena Pajak tertentu atau penyerahan Jasa Kena Pajak tertentu;
- Impor Barang Kena Pajak tertentu;



- d. Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud tertentu dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
  - e. Pemanfaatan Jasa Kena Pajak tertentu dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
- diatur dengan Peraturan Pemerintah”;

#### Penjelasan Pasal 16B ayat (1):

Salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakekatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan 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 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 dalam ayat (2), adanya perlakuan khusus berupa pembebasan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai mengakibatkan tidak adanya Pajak Keluaran, sehingga Pajak Masukan yang berkaitan dengan penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak yang memperoleh pembebasan tersebut tidak dapat dikreditkan;

#### Contoh:

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

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



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

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

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

Pasal 1 angka 1 huruf c:

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

Pasal 1 angka 2 huruf a:

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

Lampiran:

Antara lain diatur 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 Import 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 Import 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 truk 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 truk yang digunakan baik untuk, perkebunan jagung maupun untuk pabrik minyak jagung;
- (3) Contoh Pajak Masukan yang dapat dikreditkan sepenuhnya adalah :



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- 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 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.64881/PP/M.IIIA/16/2015 tanggal 15 Oktober 2015 serta berdasarkan penelitian atas dokumen-dokumen milik Termohon Peninjauan Kembali dan fakta-fakta yang nyata-nyata terungkap pada persidangan, maka Pemohon Peninjauan Kembali menyatakan sangat keberatan dengan pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang tidak mempertahankan koreksi Pemohon

Halaman 31 dari 64 halaman. Putusan Nomor 1695/B/PK/PJK/2017



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Peninjauan Kembali sebagaimana diuraikan pada butir 1 tersebut di atas dengan alasan sebagai berikut:

- 3.1. Bahwa dalam alasan bandingnya Termohon Peninjauan Kembali menyampaikan bahwa koreksi Pajak Masukan senilai Rp232.713.519,00 terkait dengan pengeluaran/pembelian yang berhubungan dengan kebun, seperti pembelian pupuk dan bahan kimia yang nyata-nyata merupakan kegiatan yang berhubungan langsung dalam memproduksi/menghasilkan Barang Kena Pajak (BKP) berupa *Crude Palm Oil* (CPO) dan *Palm Kernel* (PK). Oleh karena itu sudah sewajarnya dan seharusnya Pajak Masukan tersebut dapat dikreditkan;
- 3.2. Bahwa dalam putusannya Majelis Hakim Pengadilan Pajak menyampaikan dasar pertimbangan dan kesimpulan sebagai berikut :

Bahwa yang menjadi obyek PPN adalah penyerahan BKP atau JKP;

Bahwa di dalam pasal 9 ayat (5) dan pasal 9 ayat (6) mengatur tentang PPN masukan yang dapat dikreditkan, apabila dalam suatu masa pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak;

Bahwa di dalam pasal 16 ayat (3) ditentukan apabila terdapat penyerahan JKP atau BKP yang PPN atas penyerahannya dibebaskan, maka terhadap PPN yang telah dibayarkan tidak dapat dikreditkan;

Bahwa dalil Terbanding yang menyatakan PPN Masukan dalam rangka menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan dengan alasan TBS adalah BKP tertentu yang bersifat strategis, sehingga ada atau tidaknya penyerahan TBS *a quo* tidak berpengaruh dalam pengkreditannya, menurut Majelis dalil yang dikemukakan oleh Terbanding tersebut tidak tepat karena berdasarkan ketentuan yang diatur di dalam Undang-Undang PPN, dinyatakan bahwa dapat atau tidaknya PPN Masukan dikreditkan tergantung dari ada atau tidaknya PPN Keluaran sebagai akibat adanya penyerahan BKP atau JKP yang dikenakan atau dibebaskan dari pengenaan PPN;

Bahwa berdasarkan data maupun fakta di persidangan, pada

Halaman 32 dari 64 halaman. Putusan Nomor 1695/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](mailto:kepaniteraan@mahkamahagung.go.id) Telp : 021-384 3348 (ext.318)



## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

[putusan.mahkamahagung.go.id](http://putusan.mahkamahagung.go.id)

masa September 2011 Pemohon Banding hanya melakukan kegiatan usaha penyerahan BKP berupa *Crude Palm Oil* (CPO) dan *Palm Kernel Oil* (PKO) dan tidak menjual TBS hasil tanaman sendiri kepada pihak lain;

Bahwa dalil Terbanding yang lain menyatakan perpindahan TBS dari kebun ke pabrik milik sendiri untuk diolah lebih lanjut menjadi CPO dan lainnya merupakan pemakaian sendiri yang termasuk dalam pengertian penyerahan, hal tersebut sesuai dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-22/PJ/2012 tanggal 1 November 2012 Tentang Pencabutan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-87/PJ/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, menurut Majelis adalah keliru karena pada Masa Pajak September 2011 ketentuan yang diatur di dalam PER-22/PJ/2012 belum dapat diterapkan, karena sengketa banding *a quo* tahun 2010, sehingga yang ketentuan yang dijadikan dasar adalah Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-87/PJ./2002 yang pada intinya menyatakan bahwa atas pemakaian barang kena pajak dan atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak untuk tujuan produktif belum merupakan penyerahan BKP sehingga tidak terhutang PPN;

Bahwa berdasarkan pemeriksaan dalam persidangan terbukti pemakaian sendiri untuk tujuan produktif yang dilakukan oleh Pemohon Banding belum merupakan penyerahan BKP sehingga tidak terhutang PPN dan terbukti Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan CPO dan PKO kepada pihak lain;

Bahwa karena Terbanding tidak dapat membuktikan telah terjadi penyerahan TBS kepada pihak ke-tiga baik melalui bukti dan pernyataan di persidangan maupun data pendukung lainnya, Majelis berpendapat penyerahan yang dilakukan oleh Pemohon Banding berupa CPO dan PKO yang merupakan BKP yang atas penyerahannya terutang PPN, maka seluruh PPN Masukan yang terkait dengan penyerahan *a quo* dapat dikreditkan;

Bahwa berdasarkan bukti-bukti dan penjelasan para pihak

Halaman 33 dari 64 halaman. Putusan Nomor 1695/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](mailto:kepaniteraan@mahkamahagung.go.id) Telp : 021-384 3348 (ext.318)





dalam persidangan serta ketentuan-ketentuan sebagaimana tersebut di atas, Majelis meyakini bahwa dalil yang dikemukakan Pemohon Banding sudah benar, oleh karena itu Majelis berpendapat bahwa koreksi Terbanding atas Pajak Masukan untuk masa Pajak September 2011 sebesar Rp232.713.519,00 tidak dapat dipertahankan;

3.3. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali menyatakan tidak sependapat dengan kesimpulan dan putusan Majelis yang tidak dapat mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan Masa Pajak September 2011 sebesar Rp232.713.519,00 dengan penjelasan sebagai berikut:

- 1) Bahwa sengketa banding koreksi Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan Masa Pajak September 2011 sebesar Rp232.713.519,00 merupakan sengketa yang bersifat yuridis fiskal, yaitu apakah Pajak Masukan atas perolehan BKP atau JKP yang digunakan untuk unit atau kegiatan yang menghasilkan TBS yang dilakukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*) dapat dikreditkan atau tidak;
- 2) Bahwa Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang PPN Barang dan Jasa dan PPnBM sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 18 tahun 2000 (selanjutnya disebut Undang-Undang PPN) dalam Pasal 16B ayat (3) serta penjelasannya mengatur sebagai berikut:

Pasal 16B ayat (3):

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

Penjelasan Pasal 16B ayat (3):

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



yang memperoleh pembebasan tersebut tidak dapat dikreditkan;

Contoh:

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

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

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

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

- 3) Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang Impor atau Penyerahan Barang Kena Pajak tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, antara lain mengatur sebagai berikut :

Pasal 1 :

"Dalam Peraturan Pemerintah ini yang dimaksud dengan :

1. Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis adalah:
  - a. Barang hasil pertanian;
2. 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”;

Jenis barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha dibidang perkebunan kelapa sawit yang dibebaskan dari pengenaan PPN adalah 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”;

- 4) Bahwa Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 2 ayat (1) huruf a:

“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”;

- 5) Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali mempertahankan koreksi Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan Masa Pajak Juli 2011 sebesar Rp232.713.519,00 karena merupakan Pajak Masukan atas perolehan BKP atau JKP yang nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang menghasilkan BKP tertentu yang bersifat strategis dalam hal ini TBS yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, sehingga Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;

Bahwa sedangkan menurut Termohon Peninjauan Kembali TBS yang dihasilkan dari kebun sendiri tidak dijual melainkan diolah lebih lanjut menjadi CPO dan PK. Oleh karena Termohon Peninjauan Kembali tidak melakukan penyerahan/penjualan TBS (yang dibebaskan dari PPN) akan tetapi hanya melakukan penyerahan penjualan BKP berupa CPO dan PK yang mana atas seluruh penyerahannya terutang PPN 10% maka seluruh Pajak Masukan yang dikreditkan Termohon Peninjauan Kembali berkaitan dengan kegiatan usaha penyerahan BKP yang atas penyerahannya terutang PPN 10% dapat dikreditkan;

- 6) Bahwa dengan demikian dalam sengketa *a quo*, pokok sengketa Peninjauan Kembali ini terdapat perbedaan pendapat/penafsiran ketentuan perundang-undangan perpajakan mengenai Pajak Masukan atas perolehan BKP (seperti pembelian pupuk dan yang lainnya) yang digunakan untuk Unit yang menghasilkan BKP 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*); Bahwa terkait perbedaan pendapat mengenai apakah Pajak Masukan atas perolehan BKP (seperti pembelian pupuk dan yang lainnya) yang digunakan untuk Unit yang menghasilkan BKP tertentu yang bersifat strategis (TBS) dapat dikreditkan atau tidak pada perusahaan yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*), berikut akan dijelaskan lebih lanjut:



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- a) Bahwa landasan filosofis Pasal 16B Undang-Undang PPN adalah sebagai berikut:

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

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

- b) Bahwa Pasal 16 B ayat (3) Undang-Undang 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 di depannya. 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

Halaman 38 dari 64 halaman. Putusan Nomor 1695/B/PPK/PJK/2017





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 BKP yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, maka Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN dapat dipahami: Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan TBS tidak dapat dikreditkan;

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

d) 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”;

Bahwa pemilihan kata “Memproduksi” dalam Penjelasan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN menguatkan karakter objektif PPN, kepada siapapun, dengan cara apapun, dan dalam kondisi apapun, sesuai karakter objektif dari pengenaan PPN, atas produk TBS dibebaskan dari pengenaan PPN;

Bahwa mengenai perihal ketentuan khusus dari Pasal 16B Undang-Undang PPN, bahwa karena kekhususannya tersebut maka Pasal 16B Undang-Undang PPN lebih utama dibandingkan dengan ketentuan yang bersifat umum. Jika untuk 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), inilah kekhususan dari Pasal 16B Undang-Undang PPN tersebut;

- e) Bahwa kedudukan Pasal 16 B di dalam Undang-Undang PPN diatur dalam Bab VA mengenai Ketentuan Khusus;



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

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

- f) Bahwa secara garis besar ketentuan umum mengatur bahwa PPN dikenakan atas penyerahan/pemanfaatan BKP atau JKP (Pasal 4 Undang-Undang PPN);

Bahwa di dalam penjelasan Pasal 4 Undang-Undang 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) Undang-Undang PPN);

- g) Bahwa selanjutnya dapat dijelaskan bahwa ketentuan khusus akan menyimpang dari ketentuan umumnya;

Bahwa berikut ini dapat dijabarkan penjelasan penyimpangannya:

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



kepada Pemungut maka yang memungut PPN adalah Pemungut PPN;

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

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

- h) 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;

- i) Bahwa Pasal 16B ayat (1) Undang-Undang PPN menyatakan bahwa Pajak terutang tidak dipungut sebagian atau seluruhnya atau dibebaskan dari pengenaan pajak, baik untuk sementara waktu maupun selamanya, untuk:
- ...;
  - penyerahan Barang Kena Pajak tertentu atau penyerahan Jasa Kena Pajak tertentu;



- c. ....;
- d. ....; dan
- e. ....;

diatur dengan Peraturan Pemerintah;

Bahwa Penjelasan Pasal 16B ayat (1) menyatakan:

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

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

- j) 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 dari pada Wajib Pajak;
- d) Keadilan distributif, pajak sebagai mekanisme redistribusi kesejahteraan di dalam suatu masyarakat;

dengan menerapkan *equal treatment* ini DJP telah melaksanakan Azas-Azas Umum Pemerintahan yang baik yakni azas persamaan perlakuan;

- k) 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 dan Majelis Hakim);

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



- l) Bahwa menjadi pertanyaan di dalam Pasal 16B ayat (3), apakah diharuskan adanya syarat penyerahan BKP? Apabila dalam pasal belum jelas maka dapat dilihat penjelasannya, dimana Penjelasan Pasal 16B ayat (3) mencontohkan Pengusaha Kena Pajak B memproduksi BKP yang mendapat fasilitas dari Negara, yaitu atas penyerahan BKP tersebut dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;
- Bahwa frase kalimat “yaitu atas penyerahan BKP tersebut dibebaskan dari pengenaan PPN” menerangkan BKP 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 menghasilkan TBS. Kekhususan Pasal 16B ada pengertian dalam menghasilkan sebagai penyerahan;
- Bahwa dengan demikian bahwa Termohon Peninjauan Kembali seharusnya tidak dapat mengkreditkan Pajak Masukan terkait pemakaian TBS;
- m) 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”;
- n) Bahwa Negara dalam hal ini Pemerintah (DJP) telah mengeluarkan SE-90 untuk mengatur pengkreditan Pajak Masukan pada perusahaan terpadu Kelapa Sawit;
- Bahwa nyata-nyata dengan jelas di butir 6 huruf b bahwa Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan menghasilkan barang hasil pertanian yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN (TBS), tidak dapat dikreditkan;
- o) Bahwa PP Tahun 31 merupakan aturan pelaksanaan ketentuan Pasal 16B Undang-Undang PPN (atribusi);



Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 12 tahun 2001 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31, merupakan aturan pelaksanaan yang diamanatkan dalam Pasal 16B Undang-Undang PPN yang keberadaanya secara sah dapat dijadikan dasar hukum;

Bahwa ketentuan ini menjelaskan antara lain, bahwa salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan;

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

- p) Bahwa penerapan koreksi Pajak Masukan yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali 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*);

- q) Bahwa dalam kasus ini, mengenai perlakuan yang sama atas Pajak Keluaran dan Pajak Masukan, dapat dijelaskan sebagai berikut:

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



- Dalam hal usaha Wajib Pajak adalah Pabrik CPO/PK saja:
  - ✓ Atas penyerahan CPO dan PK 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 dan PK;
- Dalam hal usaha Wajib Pajak terintegrasi Kebun Sawit dengan Pabrik CPO dan PK:
  - ✓ Tidak ada PPN atas TBS;
  - ✓ PPN hanya atas CPO dan PK;
  - ✓ Pajak Masukan kebun dibiayakan dan akan menjadi unsur HPP bagi CPO dan PK;

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

- Pajak Masukan kebun, antara perusahaan sawit 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 PK dan Pajak Keluaran atas CPO dan PK, yang berpotensi memunculkan persaingan yang tidak sehat. Harga jual dan PPN CPO dan PK bagi perusahaan yang hanya pabrikan CPO dan PK, mengandung unsur Pajak Masukan kebun, sehingga cenderung lebih tinggi, sedangkan untuk perusahaan *integrated* tidak mengandung unsur Pajak Masukan Kebun, sehingga harga cenderung lebih rendah;

Oleh karena itu, demi terciptanya persaingan bisnis yang sehat dan menghindari perlakuan diskriminatif, perlakuan PPN Keluaran dan Masukan harus sama, yaitu tidak ada Pajak Keluaran baik atas penyerahan konsumtif, produktif,



maupun tidak ada penyerahan (TBS), dan tidak ada Pajak Masukan yang dikreditkan, baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun ketika tidak ada penyerahan (TBS);

- r) Bahwa prinsip netralitas dalam PPN 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;
- s) Bahwa mengingat TBS merupakan BKP yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, maka Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN dapat dipahami : Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan TBS tidak dapat dikreditkan;

Ilustrasi:

Dasar Pengenaan Pajak Pupuk Rp100,00;

Dasar Pengenaan Pajak TBS Rp400,00;

Dasar Pengenaan Pajak CPO Rp900,00;

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
Netto						90	90



Bahwa dalam hal peran unit perkebunan dan peran unit pengolahan dilakukan oleh perusahaan yang sama (Termohon Peninjauan Kembali), dan Pajak Masukan atas pupuk (yang digunakan untuk perolehan TBS) dapat dikreditkan sebagaimana alasan banding Termohon Peninjauan Kembali, 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		10				-10
TBS		400	Dibebaskan	400		Tidak Dapat Dikreditkan	
CPO					900	90	90
Netto						90	90

Membandingkan perlakuan PPN pada butir (1) dan butir (2) di atas, maka:

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

Bahwa dalam hal peran unit perkebunan dan peran unit pengolahan dilakukan oleh perusahaan yang sama (Termohon Peninjauan Kembali), dan Pajak Masukan atas pupuk (yang digunakan untuk perolehan TBS) tidak dapat dikreditkan sebagaimana pendapat Pemohon Peninjauan Kembali 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
Netto						90	90

Bahwa 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 Undang-Undang PPN dan Memori Penjelasan Pasal 16B Undang-Undang PPN menghendaki keadilan pembebanan pajak dan diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakekatnya sama;

- t) 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 BKP atau JKP yang nyata-nyata untuk kegiatan menghasilkan BKP (CPO/PKO), dapat dikreditkan;
- Pajak Masukan atas perolehan BKP atau JKP 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 BKP atau JKP yang digunakan untuk kegiatan menghasilkan BKP 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 BKP yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN sehingga Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;



- u) Bahwa pendirian dan kebijakan Direktur Jenderal Pajak dalam pengenaan PPN atas kegiatan terpadu (*integrated*) tertuang dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 sebagai pelaksanaan Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang PPN, yang di dalamnya juga mengatur mengenai pelaksanaan Pasal 9 ayat (5) dan Pasal 16B Undang-Undang PPN;

Bahwa Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 575/KMK.04/2000 (yang kemudian digantikan oleh Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 78/PMK.03/2010) secara kaidah dan norma sudah dilakukan uji materi ke Mahkamah Agung dan dalam hal ini keputusan Mahkamah Agung memenangkan Pemohon Peninjauan Kembali;

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 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;

- v) Bahwa Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerhan yang Terutang pajak dan Penyerahan yang tidak Terutang pajak sebagai pengganti dari Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 575/KMK.04/2000 dan Surat Edaran terbanding Nomor SE-90/PJ/2011 tentang Pengkreditan Pajak Masukan Pada Perusahaan Terpadu (*Integrated*) Kelapa Sawit juga mengatur sebagai berikut:

- (1) Bahwa Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan dalam rangka menghasilkan BKP yang tidak terutang PPN yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN sebagaimana diatur dalam 2 (dua) ketentuan tersebut di atas berlaku sama



terhadap semua Wajib Pajak, baik bagi usaha kelapa sawit, karet dan teh terpadu (*integrated*) maupun bagi usaha Kelapa Sawit, karet dan teh yang tidak terpadu (*non integrated*), hal ini sesuai dengan prinsip perlakuan yang sama (*equal treatment*) sebagaimana diatur dalam penjelasan Pasal 16B ayat (1) Undang-Undang PPN tersebut pada angka 2;

- (2) Bahwa untuk perusahaan kelapa sawit yang terpadu (*integrated*) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang PPN dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang PPN, maka Pajak Masukan atas perolehan BKP atau JKP yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan menghasilkan barang hasil pertanian yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN (TBS), tidak dapat dikreditkan;

Dengan demikian dapat disampaikan :

- (1) Bahwa mengingat TBS merupakan BKP yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN sesuai PP 31, maka Pasal 16 B ayat (3) Undang-Undang PPN dapat dipahami : Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan TBS tidak dapat dikreditkan;
- (2) Bahwa PPN atas pupuk dan pembelian lainnya yang dikeluarkan di kebun, nyata-nyata digunakan untuk menghasilkan TBS yang merupakan BKP yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN sehingga Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;
- w) Bahwa berdasarkan uraian di atas, baik TBS yang diserahkan kepada pihak lain maupun TBS yang digunakan sendiri untuk menghasilkan *Crude Palm Oil* (CPO) dan *Palm Kernel* (PK) atas keseluruhan Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;



- x) Bahwa dengan demikian dapat disimpulkan bahwa amar pertimbangan dan amar putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang mengabulkan seluruhnya permohonan banding Termohon Peninjauan Kembali terhadap koreksi Pajak Masukan berupa pupuk dan bahan kimia yang digunakan untuk menghasilkan TBS di Unit Perkebunan sebesar Rp232.713.519,00 bertentangan dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN dan keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000, serta Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011;

3.4. Bahwa atas pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang pada pokoknya menyatakan:

- Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah perusahaan *ter-integrated* yang melakukan kegiatan usaha di bidang perkebunan kelapa sawit yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang berupa TBS (Tandan Buah Segar), dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai berupa CPO (*Crude Palm Oil*) dan PK (*Palm Kernel*); dan
- Bahwa dalam hal ini Majelis berkesimpulan bahwa pemakaian untuk kegiatan produksi tersebut di atas bukanlah penyerahan TBS (Tandan Buah Segar), namun untuk kegiatan produksi lebih lanjut dalam rangka menghasilkan BKP berupa *Crude Palm Oil* (CPO) dan *Palm Kernel* (PK) yang kemudian dijual oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding);

Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa pendapat Majelis Hakim tersebut tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku dengan alasan sebagai berikut :

- Bahwa dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 575/KMK.04/2000 (yang digantikan oleh PMK-78), jelas disebutkan bahwa kegiatan usaha terpadu (*integrated*) 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;

- Bahwa faktanya, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) memenuhi kriteria melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*), yaitu memiliki Unit Perkebunan yang menghasilkan TBS yang atas penyerahannya tidak terutang PPN, dan Unit Pengolahan yang menghasilkan barang jadi berupa *Crude Palm Oil* (CPO) dan *Palm Kernel* (PK), yang atas penyerahannya terutang PPN;

Bahwa oleh karena itu ketentuan mengenai pengkreditan Pajak Masukan merujuk pada Pasal 9 ayat (5) dan Pasal 9 ayat (6) UU PPN yang diatur lebih lanjut dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 575/KMK.04/2000 (yang digantikan oleh PMK-78);

- 3.5. Bahwa pendapat Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sebagaimana diuraikan di atas pada prinsipnya sama dengan Pendapat salah satu Majelis Hakim Pengadilan Pajak yaitu Hakim Masdi, S.E, M.Sc, (*dissenting opinion*) dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.64881/PP/M.IIIA/16/2015 (yang diajukan Permohonan PK ini) pada halaman 62 sampai dengan 69, yang pada intinya menyatakan pendapat sebagai berikut :

Bahwa Pajak Masukan yang dikoreksi oleh Terbanding adalah Pajak Masukan atas pembelian Barang Kena Pajak berupa pupuk tanaman yang digunakan langsung untuk menghasilkan Tanaman Buah Segar (TBS) “yang penyerahannya” dibebaskan dari pengenaan PPN sesuai dengan ketentuan Pasal 16 B ayat 3 Undang-Undang PPN jo. 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;

Bahwa Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk unit kegiatan yang atas penyerahan hasil dari unit atau kegiatan tersebut termasuk barang strategis yang dibebaskan PPN, maka Pajak Masukan dari BKP/JKP tersebut seluruhnya tidak dapat dikreditkan sesuai dengan ketentuan Pasal 2 ayat 1 butir (1) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000





# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

sebagaimana telah diubah terakhir dengan 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;

Bahwa Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang digunakan baik untuk unit perkebunan sawit dan unit pabrika seperti: a) pengeluaran untuk barang modal yakni biaya penyusutan traktor, truk yang digunakan untuk kedua unit kegiatan dan/atau untuk b) pengeluaran bukan barang modal yakni biaya solar/bensin kendaraan truk yang digunakan untuk kedua unit kegiatan, maka Pajak Masukan atas BKP/JKP tersebut dikreditkan secara proporsional dengan cara seperti yang ditentukan dalam Pasal 2 ayat 1 butir (2) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 sebagaimana telah diubah terakhir dengan 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;

Bahwa Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk unit kegiatan yang atas penyerahan hasil dari unit atau kegiatan tersebut terutang Pajak Pertambahan Nilai, maka Pajak Masukan dari BKP/JKP tersebut seluruhnya dapat dikreditkan sesuai dengan ketentuan Pasal 2 ayat 1 butir (3) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 sebagaimana telah diubah terakhir dengan 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;

Bahwa Barang Kena Pajak TBS (Tandan Buah Segar) yang merupakan barang kena pajak yang mendapat fasilitas dari Negara, yaitu atas penyerahan Barang Kena Pajak tersebut "dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai", maka Pajak Masukan yang dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak, meskipun dapat dikreditkan sesuai dengan ketentuan Pasal 9 ayat

Halaman 55 dari 64 halaman. Putusan Nomor 1695/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](mailto:kepaniteraan@mahkamahagung.go.id) Telp : 021-384 3348 (ext.318)





(8) Undang-Undang PPN, namun karena tidak ada Pajak Keluaran berhubung diberikannya fasilitas dibebaskan dari pengenaan pajak sebagaimana dimaksud pada Pasal 16 B ayat (1) Undang-Undang PPN, "Pajak Masukan tersebut tidak dapat dikreditkan" sesuai dengan ketentuan Pasal 16 B ayat (3) Undang-Undang PPN;

Bahwa berdasarkan Pasal 16B ayat (1) Undang-Undang PPN harus diterapkan sama (*equal treatment*) kepada seluruh Pengusaha Kena Pajak baik PKP yang melakukan usaha terintegrasi seperti Pemohon Banding, ataupun PKP yang melakukan usaha tidak terintegrasi agar asas keadilan dalam hukum dapat ditegakkan, atau dengan kata lain, Pajak Masukan yang dibayar untuk kegiatan yang digunakan untuk menghasilkan TBS, tidak dapat dikreditkan baik oleh pengusaha terintegrasi yang akan mengolah lebih lanjut TBS tersebut menjadi minyak sawit pada unit usaha lainnya seperti Pemohon Banding, maupun oleh pengusaha tidak terintegrasi yang hanya memiliki satu unit usaha misalnya perkebunan kelapa sawit saja tanpa memperhatikan realisasi penyerahan sebagaimana diargumenkan Pemohon Banding;

Bahwa Pajak Masukan *a quo* berhubungan dengan pengeluaran untuk kegiatan di kebun "yang menghasilkan" Tanaman Buah Segar yang penyerahannya dibebaskan dari PPN. TBS merupakan barang strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tanggal 22 Maret 2001 tentang Impor dan atau Penyerahan BKP Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah 31 Tahun 2007 tanggal 01 Mei 2007, sehingga Pajak Masukan *a quo* tidak dapat dikreditkan;

Bahwa berdasarkan peraturan perpajakan, pemeriksaan dokumen dan fakta-fakta dalam persidangan serta keterangan para pihak dalam persidangan, koreksi Terbanding atas Pajak Masukan Masa Pajak September 2011 sebesar Rp232.713.519,00 "dipertahankan" karena sesuai dengan ketentuan 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 terakhir dengan Undang-undang Nomor 42 Tahun 2009 jo. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tanggal 22 Maret 2001 tentang Impor dan atau Penyerahan BKP Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tanggal 01 Mei 2007 jo. Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 sebagaimana telah diubah terakhir dengan 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;

- 3.6. Bahwa berdasarkan putusan Mahkamah Agung Nomor 51/P.PTS/XII/2011/57/P/HUM/2010 mengenai Perkara Permohonan Hak Uji Materi Terhadap 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 PPN 2000;

Bahwa dengan demikian kebijakan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) yang tertuang di dalam norma atau kaidah Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 575/KMK.04/2000 sah secara hukum;

- 3.7. Bahwa dengan demikian, Keputusan Menteri Keuangan Nomor : 575/KMK.04/2000 yang digantikan oleh PMK 78 dapat diterapkan pada sengketa yang diajukan Termohon Peninjauan Kembalikan (semula Pemohon Banding) dan tidak terdapat kesalahan penerapan hukum;
- 3.8. Bahwa kemudian, terdapat Putusan Mahkamah Agung Nomor 70P/HUM/2014 Perkara Permohonan Hak Uji Materiil antara Kamar Dagang dan Industri Indonesia (KADIN) melawan Presiden Republik Indonesia, yang mana dalam putusan tersebut



Mahkamah Agung menerima uji materi yang disampaikan oleh KADIN;

Sebagaimana diketahui bahwa Permohonan Hak Uji Materi terhadap Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tentang Peraturan keempat atas Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 berkaitan dengan materi:

✓ Pasal 1 ayat (1) huruf C:

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

✓ Pasal 1 ayat (2) huruf A:

Barang hasil pertanian adalah barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha di bidang: pertanian, perkebunan, dan kehutanan;

✓ Pasal 2 ayat (1) huruf F:

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

✓ Pasal 2 ayat (2) huruf c:

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

Bahwa sehubungan dengan putusan Mahkamah Agung atas Hak Uji Materiil tersebut, dengan ini dapat kami sampaikan tanggapan sebagai berikut:

Bahwa apabila suatu putusan telah dibuat maka ada jangka waktu pelaksanaannya sampai dengan dinyatakan tidak berlaku atau dicabut;

Bahwa dalam ketentuan Undang-Undang Peratun dikenal asas *vermoeden van rechmatigheid* yang berarti bahwa “keputusan organ pemerintahan yang digugat hanya dapat dibatalkan dan bukan batal demi hukum”. Bahwa istilah dibatalkan atau *vernietigbar*, berarti bahwa bagi hukum perbuatan yang dilakukan dan akibatnya dianggap ada sampai waktu pembatalan oleh Hakim atau badan pemerintah lain yang berwenang. Badan pemerintah lain yang berwenang di sini dapat dikatakan adalah



## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Presiden selaku yang berwenang dalam penetapan Peraturan Pemerintah tersebut;

Bahwa dalam *vernietigbaar*, salah satu unsurnya adalah *ex nunc*, yang secara harfiah diterjemahkan “sejak saat sekarang”. Dalam konteks ini, *ex nunc* berarti perbuatan dan akibatnya dianggap ada sampai saat pembatalannya;

Bahwa sesuai dengan penjelasan di atas berarti bahwa sebelum ada terbit putusan yang memperbarui atau membatalkan peraturan yang lama, maka peraturan tersebut, dalam hal ini PP 31, masih tetap berlaku dan dipakai sebagai pedoman sampai dengan dinyatakan tidak berlaku lagi atau dicabut;

Bahwa sesuai dengan asas *vermoeden van rechmatigheid*, Mahkamah Agung dalam putusannya membatalkan ketentuan-ketentuan yang diatur dalam Pasal 1 ayat (1) huruf C, Pasal 1 ayat (2) huruf A, Pasal 2 ayat (1) huruf F, dan Pasal 2 ayat (2) huruf C, Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tersebut ditetapkan pada tanggal 25 februari 2014. Dan sesuai dengan kaidah *ex nunc* maka perlakuan atas kasus-kasus yang terjadi sebelum keluarnya putusan Uji Materi ini masih tetap menggunakan ketentuan yang berlaku pada saat itu sebelum putusan Mahkamah Agung tersebut ditetapkan, dalam hal ini Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 atau ketentuan-ketentuan sebelumnya;

Bahwa dengan demikian, Pemohon Peninjauan Kembali berkesimpulan bahwa Putusan perkara Permohonan Hak Uji Materi mulai berlaku ke depan sejak tanggal ditetapkan. Bahwa sejak tanggal ditetapkan tersebut dan ke depannya, perlakuan perpajakan atas barang pertanian yang bersifat strategis tidak dapat lagi mengacu kepada Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007;

Bahwa dengan demikian, Putusan MA atas Uji Materiil Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tersebut tidak berpengaruh terhadap sengketa antara Pemohon Peninjauan Kembali dengan Termohon Peninjauan Kembali untuk Tahun Pajak 2008 karena dalam kurun waktu tersebut, Peraturan Pemerintah tersebut masih berlaku dan belum dibatalkan, dan dengan demikian masih sangat relevan dijadikan pedoman oleh Pemohon Peninjauan Kembali

Halaman 59 dari 64 halaman. Putusan Nomor 1695/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](mailto:kepaniteraan@mahkamahagung.go.id) Telp : 021-384 3348 (ext.318)



(semula Terbanding) dalam melaksanakan tugas di bidang perpajakan;

- 3.9. Bahwa perlu Pemohon Peninjauan Kembali sampaikan bahwa atas sengketa yang sama, yaitu koreksi positif Pajak Masukan terkait perolehan Barang Kena Pajak yang bersifat strategis, terdapat beberapa Putusan Mahkamah Agung yang tetap mempertahankan koreksi Pajak Masukan Pemohon Peninjauan Kembali tersebut, antara lain:

No	Putusan Mahkamah Agung		Nomor Putusan Pengadilan Pajak
	Nomor Reg.	Tanggal	
1	738/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46895/PP/M.IV/16/2013
2	739/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46897/PP/M.IV/16/2013
3	741/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46893/PP/M.VI/16/2013
4	742/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46898/PP/M.IV/16/2013
5	743/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46899/PP/M.VI/16/2013
6	740/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46894/PP/M.VI/16/2013

Bahwa dalam pertimbangan Majelis Hakim Mahkamah Agung dalam putusan-putusan tersebut di atas menyatakan antara lain adalah karena dalam perkara *a quo* pengkreditan atas Pajak Masukan haruslah dikaitkan dengan bidang usaha dan penyerahan yang dilakukan oleh Pemohon Banding sebagai PKP sesuai dengan norma atau kaidah serta kebijakan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) serta Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai;

- 3.10. Bahwa dalam hukum yang berlaku di Indonesia, norma hukum dalam hal ini adalah undang-undang merupakan hukum konkrit sebagai peraturan yang riil berlaku sebagai hukum positif, yang mengikat untuk dilaksanakan;

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

Bahwa Pengadilan Pajak dalam posisinya sebagai badan yang sesuai dengan sistem kekuasaan kehakiman di Indonesia harus mampu menciptakan keadilan dan kepastian hukum dalam penyelesaian sengketa pajak, maka seharusnya Majelis Hakim juga mempertimbangkan adanya kepastian hukum dengan memutuskan sengketa berdasarkan peraturan perundang-





undangan perpajakan;

Bahwa Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak menyatakan:

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

4. Bahwa berdasarkan seluruh uraian di atas telah jelas bahwa Pajak Masukan dalam rangka menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan mengingat TBS merupakan BKP yang bersifat strategis;

Bahwa oleh karenanya putusan Majelis Hakim yang tidak mempertahankan koreksi atas Pajak Masukan yang Dapat Dikreditkan sebesar Rp232.713.519,00 adalah tidak tepat;

Bahwa fokus seharusnya terletak pada TBS sebagai BKP yang bersifat strategis, dengan demikian baik TBS tersebut diserahkan kepada pihak lain maupun TBS yang digunakan sendiri untuk menghasilkan CPO dan PK atas keseluruhan Pajak Masukannya tetap tidak dapat dikreditkan;

5. Bahwa dengan demikian dapat disimpulkan bahwa amar pertimbangan dan amar putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang tidak mempertahankan koreksi atas Pajak Masukan yang Dapat Dikreditkan sebesar Rp232.713.519,00 bertentangan dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN, PP 31 dan PMK-78, sehingga putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak tersebut melanggar ketentuan Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak dan oleh karenanya diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung;

6. Bahwa berdasarkan uraian tersebut diatas, maka putusan Majelis yang tidak mempertahankan koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp232.713.519,00 atas perolehan BKP tertentu yang atas penyerahan dari hasil kegiatan tersebut dibebaskan dari pengenaan PPN, telah dibuat tanpa pertimbangan yang cukup dan bertentangan dengan fakta yang nyata-nyata terungkap dalam persidangan, serta aturan perpajakan yang berlaku, khususnya Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) UU PPN *juncto* Pasal 2 ayat (1) KMK-575 sehingga melanggar ketentuan dalam Pasal 76 dan Pasal 78 UU Pengadilan Pajak. Dengan demikian, Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.64881/PP/M.IIIA/16/2015 tanggal 15 Oktober 2015 tersebut harus dibatalkan;

- II. Bahwa dengan demikian, putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.64881/PP/M.IIIA/16/2015 tanggal 15 Oktober 2015 yang menyatakan:





Menyatakan mengabulkan seluruhnya Banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-841/WPJ.02/2014 tanggal 3 Juli 2014, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak September 2011 Nomor 00094/207/11/218/13 tanggal 24 Juli 2013, atas nama PT. Muriniwood Indah Industry, NPWP 01.496.242.7-218.000, Jenis Usaha Perusahaan Produsen *Crude Palm Oil* (CPO), beralamat di Jalan Jenderal Sudirman Nomor 395, Simpang Empat, Pekanbaru, sehingga perhitungan menjadi sebagaimana tersebut di atas, adalah tidak benar dan nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;

#### **PERTIMBANGAN HUKUM**

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

Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dibenarkan, karena putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-841/WPJ.02/2014 tanggal 3 Juli 2014, mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak September 2011 Nomor 00094/207/11/218/13 tanggal 24 Juli 2013, atas nama Pemohon Banding, NPWP 01.496.242.7-218.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi nihil adalah sudah tepat dan benar dengan pertimbangan:

- a. Bahwa alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi Positif Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp232.713.519,00; atas Pajak Masukan yang digunakan oleh Pemohon Banding untuk unit/kegiatan perkebunan kelapa sawit dalam rangka perolehan Tandan Buah Segar (TBS), yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak dapat dibenarkan, karena setelah meneliti dan menguji kembali dalil-dalil yang diajukan dalam Memori Peninjauan Kembali oleh Pemohon Peninjauan Kembali dihubungkan dengan Kontra Memori Peninjauan Kembali tidak dapat menggugurkan fakta-fakta dan melemahkan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan serta pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara *a quo* Pajak Masukan yang penyerahan atas Barang Kena Pajak 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 *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 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 tentang Pengadilan Pajak serta peraturan perundang-undangan yang terkait;

## MENGADILI,

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

Menghukum Pemohon Peninjauan Kembali untuk membayar biaya perkara dalam peninjauan kembali ini ditetapkan sebesar Rp2.500.000,00 (dua juta lima ratus ribu Rupiah);



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Kamis, tanggal 12 Oktober 2017 oleh Dr. H. Yulius, S.H., M.H., Hakim Agung yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Dr. H.M. Hary Djatmiko, S.H., M.S., dan Is Sudaryono, S.H., M.H., Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh Adi Irawan, S.H., M.H., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis :  
Ttd./Dr. H.M. Hary Djatmiko, S.H., M.S.  
Ttd./Is Sudaryono, S.H., M.H.

Ketua Majelis,  
Ttd./Dr. H. Yulius, S.H., M.H.

Panitera Pengganti,  
Ttd./Adi Irawan, S.H., M.H.

Biaya-biaya :

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

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

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