



PUTUSAN
Nomor 1428/B/PK/PJK/2016

DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA
MAHKAMAH AGUNG

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

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

1. DADANG SUWARNA, Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak;
2. DAYAT PRATIKNO, Kasubdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
3. FARCHAN ILYAS, Kepala Seksi Peninjauan Kembali, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
4. FRANSISCA WARASTUTI, Penelaah Keberatan, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;

Semuanya berkantor di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak di Jalan Jenderal Gatot Subroto, Nomor 40-42, Jakarta, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-354/PJ./2016 tanggal 1 Februari 2016;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

melawan:

PT MURINIWOOD INDAH INDUSTRY, tempat kedudukan di Jalan Jenderal Sudirman, No.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.64873/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:

I. Aspek Formal;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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";

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-784/WPJ.02/2014 tanggal 27 Juni 2014 yang Pemohon Banding terima pada tanggal 1 Juli 2014;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- I.B.4. Bahwa bersama dengan Surat Banding ini, Pemohon Banding lampirkan salinan keputusan yang dibanding yakni Keputusan Terbanding Nomor KEP-784/WPJ.02/2014 tanggal 27 Juni 2014;
- I.B.5. Bahwa dengan demikian Surat Banding ini diterima Pengadilan Pajak masih dalam tenggang waktu yang diizinkan oleh Undang-Undang Pengadilan Pajak Pasal 35 ayat (2);
- I.B.6. Bahwa Banding Pemohon Banding ajukan dengan disertai 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 00034/207/10/218/13 tanggal 23 Juli 2013 untuk Masa Pajak Desember 2010 adalah sebesar Rp323.684.005,00;
- I.B.9. Bahwa dengan menggunakan Surat Setoran Pajak pada tanggal 22 Agustus 2013 dengan NTPN No.0413120508140402, telah dibayar dan dilunasi seluruhnya sebesar Rp323.684.005,00 atas jumlah yang masih harus dibayar berdasarkan SKPKB PPN Nomor 00034/207/10/218/13;
- 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 22 Agustus 2013 sebesar Rp323.684.005,00 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-01029395/SKP/WPJ.02/KP.1003/2013;
- I.B.12. Bahwa pelunasan dengan SSP tanggal 22 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

Halaman 4 dari 66 halaman. Putusan Nomor 1428/B/PK/PJK/2016

Disclaimer

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

Halaman 4



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

02.0.3/X/353/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:01004759\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;

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 00034/207/10/218/13 tanggal 23 Juli 2013 Masa Pajak Desember 2010, Terbanding melakukan koreksi dengan perhitungan sebagai berikut:

Uraian	SPT Masa PPN (Rp)	SKPKB PPN (Rp)	Koreksi (Rp)
Ekspor	18.766.540.209	18.766.540.209	0
Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	16.781.260.623	16.781.260.623	0
Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	0	0	0
Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	0	0	0
Jumlah	35.547.800.832	35.547.800.832	0
PK yang harus dipungut/dibayar sendiri	1.678.126.063	1.678.126.063	0
PM yang dapat diperhitungkan	(1.033.128.075)	(814.422.666)	218.705.409
PM yang dibayar dengan NPWP sendiri	(644.997.988)	(644.997.988)	0
Jumlah PM	(1.678.126.063)	(1.459.420.654)	218.705.409
Jumlah PPN Kurang Bayar	0	(218.705.409)	218.705.409
Kelebihan Pajak yang sudah dikompensasikan	0	0	0
PPN yang kurang dibayar	0	218.705.409	218.705.409
Sanksi bunga Pasal 13 ayat (2) KUP	0	104.978.596	104.978.596
Kenaikan Pasal 13 ayat (3) KUP	0	0	0
Jumlah PPN yang masih harus dibayar	0	323.684.005	323.684.005

II.A.2. Bahwa dengan Surat Nomor 02.0.3/X/353/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:01004759\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-784/WPJ.02/2014 tanggal 27 Juni 2014 yang menolak keberatan Pemohon Banding dengan perincian sebagai berikut:

Uraian	Semula (Rp)	Ditambah/ (Dikurangi) (Rp)	Menjadi (Rp)
PPN Kurang/(Lebih) Bayar	218.705.409,00	0	218.705.409,00
Sanksi Bunga	104.978.596,00	0	104.978.596,00
Sanksi Kenaikan	0,00	0	0,00
Jumlah Pajak yang masih harus/(lebih) dibayar	323.684.005,00	0	323.684.005,00

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 Rp218.705.409,00 dengan penjelasan sebagai berikut:

Uraian	SKPKB PPN (Rp)	Keputusan Keberatan (Rp)	Seharusnya menurut Pemohon Banding (Rp)	diajukan Banding (Rp)
Ekspor	18.766.540.209	18.766.540.209	18.766.540.209	0
Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	16.781.260.623	16.781.260.623	16.781.260.623	0
Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	0	0	0	0
Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	0	0	0	0
Jumlah	35.547.800.832	35.547.800.832	35.547.800.832	0
PK yang harus dipungut/dibayar sendiri	1.678.126.063	1.678.126.063	1.678.126.063	0
PM yang dapat diperhitungkan	(814.422.666)	(814.422.666)	(1.033.128.075)	218.705.409
PM yang dibayar dengan NPWP sendiri	(644.997.988)	(644.997.988)	(644.997.988)	0
Jumlah PM	(1.459.420.654)	(1.459.420.654)	(1.678.126.063)	218.705.409

II.A.5. Berdasarkan Surat Pemberitahuan Untuk Hadir (SPUH) Nomor SPUH-159/WPJ.02/2014 tanggal 4 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 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 00034/207/10/218/13 tanggal 23 Juli 2013 dan Keputusan Keberatan Nomor KEP-784/WPJ.02/2014 tanggal 27 Juni 2014 sebesar Rp218.705.409,00 Pemohon Banding menyatakan tidak setuju sebesar Rp218.705.409,00;

II.C.2. Bahwa Pemohon Banding mengajukan banding terhadap koreksi Terbanding sebesar Rp218.705.409,00 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 dikenakan 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 telah diubah terakhir PMK No.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 Desember 2010;

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 Desember 2010 Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan TBS kepada pihak lain;



II.C.8. Bahwa Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang PPN (UU No. 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 terutang pajak dihitung dengan menggunakan pedoman yang diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan";

Penjelasan Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang PPN (UU No. 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 (UU No. 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 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 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:

$$P' = \frac{P}{T} \times PM$$

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 No. 78/PMK.03/2010, Pajak Masukan yang diperhitungkan kembali untuk Masa Pajak Desember 2010 seharusnya dihitung sebagai berikut:

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

$$\frac{35.547.800.832}{35.547.800.832} = 100\%$$

PM (jumlah Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak) = Rp218.705.409,00;

P (jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan) = $PM \times Z =$
Rp218.705.409,00 x 100% = Rp218.705.409,00;

II.C.12. Bahwa di dalam Surat Pemberitahuan Untuk Hadir Nomor SPUH-159/WPJ.02/2014 tanggal 4 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 Desember 2010 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-159/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 Desember 2010;

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 Desember 2010 seharusnya adalah menjadi sebagai berikut:

Uraian	Keputusan Keberatan (Rp)	Seharusnya menurut Pemohon Banding (Rp)
Ekspor	18.766.540.209	18.766.540.209
Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	16.781.260.623	16.781.260.623
Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	0	0
Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	0	0
JUMLAH	35.547.800.832	35.547.800.832
PK yang harus dipungut/dibayar sendiri	1.678.126.063	1.678.126.063
PM yang dapat diperhitungkan	(814.422.666)	(1.033.128.075)
Dibayar dengan NPWP sendiri	(644.997.988)	(644.997.988)
Jumlah PM	(1.459.420.654)	(1.678.126.063)
Jumlah PPN Kurang Bayar	218.705.409	0
Sanksi bunga Pasal 13(2) KUP	104.978.596	0



Kenaikan Pasal 13(3) KUP	0	0
Jumlah PPN yang masih harus dibayar	323.684.005	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 Rp218.705.409,00 pada Masa Pajak Desember 2010 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 ini-lah 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 Rp218.705.409,00 pada Masa Pajak Desember 2010 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;

IV. Petitum;

Bahwa dari seluruh dalil-dalil yang diuraikan di atas, dengan ini Pemohon Banding mohon kepada Majelis Hakim Pengadilan Pajak untuk kiranya



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

berkenan memberikan putusan untuk mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-784/WPJ.02/2014 tanggal 27 Juni 2014, tentang Keberatan Pemohon Banding Atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Desember 2010 atas nama PT Muriniwood Indah Industry, NPWP 01.496.242.7-218.000, beralamat di Jalan Jenderal Sudirman, No. 395, Simpang Empat, Kecamatan Pekanbaru, Kota Kotamadya, Pekanbaru Riau, sehingga jumlah PPN Masa Pajak Desember 2010 yang masih harus dibayar menjadi:

No.	Uraian	Jumlah (Rp)
1	Ekspor	18.766.540.209
2	Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	16.781.260.623
3	Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	0
4	Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	0
5	Jumlah	35.547.800.832
6	PK yang harus dipungut/dibayar sendiri	1.678.126.063
7	PM yang dapat diperhitungkan	(1.033.128.075)
8	Dibayar dengan NPWP sendiri	(644.997.988)
9	Jumlah Pajak yang dapat diperhitungkan	(1.678.126.063)
10	Jumlah PPN Kurang Bayar	0
11	Sanksi bunga Pasal 13 ayat (2) KUP	0
12	Jumlah PPN yang masih harus dibayar	0

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.64873/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-784/WPJ.02/2014 tanggal 27 Juni 2014, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Desember 2010 Nomor 00034/207/10/218/13 tanggal 23 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, No.395, Simpang Empat, Pekanbaru, sehingga perhitungannya menjadi sebagai berikut:

Dasar Pengenaan Pajak	Rp35.547.800.832,00
Pajak keluaran yang hrs dipungut/dibayar sendiri	Rp 1.678.126.063,00
Pajak yang dapat diperhitungkan	Rp 1.678.126.063,00
PPN Kurang/(Lebih) Bayar	Rp 0,00
Dikompensasi Ke Masa Pajak Berikutnya	Rp 0,00
PPN yang masih Kurang/(Lebih) Bayar	Rp 0,00



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.64873/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-354/PJ./2016 tanggal 1 Februari 2016 diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 12 Februari 2016 sebagaimana ternyata dari Akta Permohonan Peninjauan Kembali Nomor PKA-525/PAN.Wk/2016 yang dibuat oleh Wakil Panitera Pengadilan Pajak dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal itu juga;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 13 Mei 2016, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 9 Juni 2016;

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

ALASAN PENINJAUAN KEMBALI

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

I. Tentang Alasan Pengajuan Peninjauan Kembali;

Bahwa Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.64873/PP/M.IIIA/16/2015 tanggal 15 Oktober 2015 telah dibuat dengan tidak memperhatikan ketentuan yuridis formal atau mengabaikan fakta yang menjadi dasar pertimbangan dalam koreksi yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding), sehingga menghasilkan putusan yang tidak adil dan tidak sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku di Indonesia. Oleh karenanya Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.64873/PP/M.IIIA/16/2015 tanggal 15 Oktober 2015 diajukan Peninjauan Kembali berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang



Pengadilan Pajak:

Permohonan Peninjauan Kembali dapat diajukan berdasarkan alasan sebagai berikut:

- e. Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku;

II. Tentang Formal Jangka Waktu Pengajuan Memori Peninjauan Kembali;

1. Bahwa Salinan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.64873/PP/M.IIIA/16/2015 tanggal 15 Oktober 2015, atas nama PT Muriniwood Indah Industry (Termohon Peninjauan Kembali/semula Pemohon Banding), telah diberitahukan secara patut dan dikirimkan oleh Pengadilan Pajak kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan Surat Pengiriman Putusan Pengadilan Pajak Nomor P.849/PAN/2015 tanggal 13 November 2015 dan telah diterima secara langsung oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) pada tanggal 25 November 2015 sesuai dengan bukti Lembar Disposisi Direktorat Keberatan Dan Bading Nomor KK: 35459/umum;
2. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e dan Pasal 92 ayat (3) *juncto* Pasal 1 angka 11 Undang-Undang Pengadilan Pajak, maka pengajuan Memori Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.64873/PP/M.IIIA/16/2015 tanggal 15 Oktober 2015 ini masih dalam tenggang waktu yang diizinkan oleh Undang-Undang Pengadilan Pajak atau setidaknya-tidaknya antara tenggang waktu pengiriman/pemberitahuan Putusan Pengadilan Pajak tersebut dengan Permohonan Peninjauan Kembali ini belum lewat waktu sebagaimana telah ditentukan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, sudah sepatutnyalah Memori Peninjauan Kembali ini diterima oleh Mahkamah Agung Republik Indonesia;

III. Tentang Pokok Sengketa Pengajuan Peninjauan Kembali;

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

Tentang Koreksi Positif Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak Desember 2010 sebesar Rp218.705.409,00 yang merupakan Pajak Masukan yang digunakan oleh Pemohon Banding untuk unit/kegiatan perkebunan kelapa sawit dalam rangka perolehan TBS, yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak;



IV. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali;

Bahwa setelah Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) membaca, meneliti, dan mempelajari lebih lanjut atas Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.64873/PP/M.IIIA/16/2015 tanggal 15 Oktober 2015 tersebut, maka dengan ini menyatakan sangat keberatan atas Putusan Pengadilan Pajak tersebut, karena Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah salah dan keliru dengan telah mengabaikan fakta-fakta hukum (*rechtsfeit*) dan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dalam pemeriksaan Banding di Pengadilan Pajak (*tegenbewijs*) atau setidaknya tidaknya telah membuat suatu kekhilafan baik berupa *error facti* maupun *error juris* dalam membuat pertimbangan-pertimbangan hukumnya, sehingga pertimbangan hukum dan penerapan dasar hukum yang telah digunakan menjadi tidak tepat serta menghasilkan putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (*contra legem*), khususnya peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, dengan penjelasan dan dalil sebagai berikut:

1. Bahwa pertimbangan hukum, pendapat maupun kesimpulan Majelis Hakim Pengadilan Pajak atas pokok sengketa Peninjauan Kembali ini sebagaimana tertuang dalam Putusan Pengadilan Pajak *a quo* halaman 61-63 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 67 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 16B 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 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;

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:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

1. Bahwa yang menjadi objek 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 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;
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 Desember 2010 ketentuan yang diatur di

Halaman 20 dari 66 halaman. Putusan Nomor 1428/B/PK/PJK/2016

Disclaimer

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



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 terutang 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 Desember 2010 sebesar Rp218.705.409,00 harus dibatalkan;

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

Halaman 68-70:

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 16B 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 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 Masukan dari BKP/JKP tersebut seluruhnya dapat dikreditkan sesuai dengan ketentuan Pasal 2 ayat (1) butir (3)



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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 16B ayat (1) Undang-Undang PPN, "Pajak Masukan tersebut tidak dapat dikreditkan" sesuai dengan ketentuan Pasal 16B 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 PP Nomor 12 Tahun 2001 tanggal 22 Maret 2001 tentang Impor dan atau Penyerahan BKP Tertentu yang Bersifat Strategis yang



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana telah diubah terakhir dengan PP 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 Desember 2010 sebesar Rp218.705.409,00 "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 Desember 2010 sebesar Rp218.705.409,00 tidak dapat dipertahankan;

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

2.1. Bahwa Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (selanjutnya disebut dengan UU Pengadilan Pajak), antara lain menyebutkan:

Pasal 69 ayat (1):

Alat bukti dapat berupa:

- a. surat atau tulisan;
- b. keterangan ahli;
- c. keterangan para saksi;
- d. pengakuan para pihak; dan/atau
- e. pengetahuan Hakim

Pasal 76:

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

Memori penjelasan Pasal 76 menyebutkan:

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

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

Pasal 78:

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



Memori penjelasan Pasal 78 menyebutkan:

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

2. 2. Bahwa Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 (selanjutnya disebut dengan UU PPN), antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 9 ayat (5):

Apabila dalam suatu Masa Pajak Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sepanjang bagian penyerahan yang terutang pajak dapat diketahui dengan pasti dari pembukuannya, 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 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 dimaksud dalam Pasal 4A dan yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16B;

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

Pasal 16B:

- (1) Pajak terutang tidak dipungut sebagian atau seluruhnya atau dibebaskan dari pengenaan pajak, baik untuk sementara waktu maupun selamanya, untuk:

- a. Kegiatan di kawasan tertentu atau tempat tertentu di dalam Daerah Pabean;



- b. Penyerahan Barang Kena Pajak tertentu atau penyerahan Jasa Kena Pajak tertentu;
 - c. Impor Barang Kena Pajak tertentu;
 - d. Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud tertentu dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
 - e. Pemanfaatan Jasa Kena Pajak tertentu dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean, diatur dengan Peraturan Pemerintah;
- (2) Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak dipungut Pajak Pertambahan Nilai dapat dikreditkan;
- (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 (1):

Salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukannya dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada 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 di dalam penerapannya tidak menyimpang dari maksud dan tujuan diberikannya kemudahan tersebut. Tujuan dan maksud diberikannya kemudahan pada hakekatnya untuk memberikan fasilitas perpajakan yang benar-benar diperlukan terutama untuk berhasilnya sektor kegiatan ekonomi yang berprioritas tinggi dalam skala nasional, mendorong perkembangan dunia usaha dan meningkatkan daya saing, mendukung pertahanan nasional, serta memperlancar pembangunan nasional;

Kemudahan perpajakan yang diatur dalam pasal ini diberikan terbatas untuk:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- a. Mendorong ekspor yang merupakan prioritas nasional di Tempat Penimbunan Berikat atau untuk mengembangkan wilayah dalam Daerah Pabean yang dibentuk khusus untuk maksud tersebut;
- b. Menampung kemungkinan perjanjian dengan negara lain dalam bidang perdagangan dan investasi, konvensi internasional yang telah diratifikasi, serta kelaziman internasional lainnya;
- c. Mendorong peningkatan kesehatan masyarakat melalui pengadaan vaksin yang diperlukan dalam rangka program imunisasi nasional;
- d. Menjamin tersedianya peralatan Tentara Nasional Indonesia/ Kepolisian Republik Indonesia (TNI/POLRI) yang memadai untuk melindungi wilayah Republik Indonesia dari ancaman eksternal maupun internal;
- e. Menjamin tersedianya data batas dan foto udara wilayah Republik Indonesia yang dilakukan oleh Tentara Nasional Indonesia (TNI) untuk mendukung pertahanan nasional;
- f. Meningkatkan pendidikan dan kecerdasan bangsa dengan membantu tersedianya buku pelajaran umum, kitab suci, dan buku pelajaran agama dengan harga yang relatif terjangkau masyarakat;
- g. Mendorong pembangunan tempat ibadah;
- h. Menjamin tersedianya perumahan yang harganya terjangkau oleh masyarakat lapisan bawah yaitu rumah sederhana, rumah sangat sederhana, dan rumah susun sederhana;
- i. Mendorong pengembangan armada nasional di bidang angkutan darat, air, dan udara;
- j. Mendorong pembangunan nasional dengan membantu tersedianya barang yang bersifat strategis, seperti bahan baku kerajinan perak;
- k. Menjamin terlaksananya proyek pemerintah yang dibiayai dengan hibah dan/atau dana pinjaman luar negeri;
- l. Mengakomodasi kelaziman internasional dalam importasi Barang Kena Pajak tertentu yang dibebaskan dari pungutan Bea Masuk;

Halaman 28 dari 66 halaman. Putusan Nomor 1428/B/PK/PJK/2016

Disclaimer

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



- m. Membantu tersedianya Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang diperlukan dalam rangka penanganan bencana alam yang ditetapkan sebagai bencana alam nasional;
- n. Menjamin tersedianya air bersih dan listrik yang sangat dibutuhkan oleh masyarakat; dan/atau
- o. Menjamin tersedianya angkutan umum di udara untuk mendorong kelancaran perpindahan arus barang dan orang di daerah tertentu yang tidak tersedia sarana transportasi lainnya yang memadai, yang perbandingan antara volume barang dan orang yang harus dipindahkan dengan sarana transportasi yang tersedia sangat tinggi;

Ayat (2):

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

Contoh:

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

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

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

Jika Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak A kepada Pengusaha Kena Pajak pemasok tersebut merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran, Pajak Masukan tetap dapat dikreditkan dengan Pajak



Keluaran walaupun Pajak Keluaran tersebut nihil karena menikmati fasilitas Pajak Pertambahan Nilai tidak dipungut dari negara berdasarkan ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1);

Ayat (3):

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

Contoh:

Pengusaha Kena Pajak B memproduksi Barang Kena Pajak yang mendapat fasilitas dari negara, yaitu atas penyerahan Barang Kena Pajak tersebut dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai. Untuk memproduksi Barang Kena Pajak tersebut, Pengusaha Kena Pajak B menggunakan Barang Kena Pajak lain dan/atau Jasa Kena Pajak sebagai bahan baku, bahan pembantu, barang modal ataupun sebagai komponen biaya lain;

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

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

2. 3. Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 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 (selanjutnya disebut dengan PP 31), antara lain mengatur sebagai berikut:



Pasal 1 angka 1 huruf c:

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

Pasal 1 angka 2 huruf a:

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

Lampiran:

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

Pasal 2 ayat (2) huruf c:

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

Pasal 3:

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

2. 4. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 tanggal 5 April 2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak (sebagai Pengganti Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000), antara lain mengatur:

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;
2. 5. Bahwa Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011 tanggal 23 November 2011 tentang Pengkreditan Pajak Masukan Pada Perusahaan Terpadu (*Integrated*) Kelapa Sawit (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.64873/PP/M.IIIA/16/2015 tanggal 15 Oktober 2015 serta berdasarkan penelitian atas dokumen-dokumen milik Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dan fakta-fakta yang nyata-nyata terungkap pada persidangan, maka Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) menyatakan sangat keberatan dengan pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak sebagaimana diuraikan pada Butir V.1. di atas dengan alasan sebagai berikut:
 3. 1. Bahwa dalam alasan bandingnya Termohon Peninjauan Kembali menyampaikan bahwa koreksi Pajak Masukan senilai Rp218.705.409,00 terkait dengan pengeluaran/ pembelian yang berhubungan dengan kebun, seperti pembelian pupuk, bahan kimia, dan biaya langsung kebun lainnya yang nyata-nyata merupakan kegiatan yang berhubungan langsung dalam memproduksi/menghasilkan Barang Kena Pajak berupa Minyak Sawit (CPO) dan Inti Sawit. 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 objek 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;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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 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 Desember 2010 ketentuan yang diatur di dalam PER-22/PJ/2012 belum dapat diterapkan, karena sengketa banding *aquo* 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 terhutang PPN, maka seluruh PPN Masukan yang terkait dengan penyerahan *a quo* dapat dikreditkan;

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 Desember 2010 sebesar Rp218.705.409,00 tidak dapat dipertahankan;

3. 3. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali tidak sependapat dengan pendapat dan Putusan Majelis yang tidak dapat mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan Masa Pajak Desember 2010 sebesar Rp218.705.409,00 dengan penjelasan sebagai berikut:

1) Bahwa sengketa banding koreksi Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan Masa Pajak Desember 2010 sebesar Rp218.705.409,00 merupakan sengketa yang bersifat yuridis fiskal, yaitu apakah Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang digunakan untuk unit atau kegiatan yang menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) yang dilakukan oleh Termohon 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 42 Tahun 2009 (selanjutnya disebut UU 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 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 (sebagai pengganti dari Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000), antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 2 ayat (1):

“Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan : 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;

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;

- 5) Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali mempertahankan koreksi Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan Masa Pajak Desember 2010 sebesar Rp218.705.409,00 karena merupakan Pajak Masukan atas perolehan BKP atau JKP yang nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang menghasilkan Barang Kena Pajak tertentu yang bersifat strategis dalam hal ini Tandan Buah Segar (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 Inti Sawit (Kernel). Oleh karena Termohon Peninjauan Kembali tidak melakukan penyerahan/penjualan TBS (yang dibebaskan dari PPN) akan tetapi hanya melakukan penyerahan penjualan BKP berupa CPO dan Kernel yang mana atas seluruh penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai 10% maka seluruh pajak masukan yang dikreditkan Termohon Peninjauan Kembali berkaitan dengan kegiatan usaha penyerahan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai 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 Barang Kena Pajak tertentu yang bersifat strategis (Tandan Buah Segar), 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 Barang Kena Pajak tertentu yang bersifat strategis (TBS) dapat dikreditkan atau tidak pada perusahaan yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*), berikut akan dijelaskan lebih lanjut:

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 16B 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 dapat dikreditkan atau tidak, bukan didasarkan pada ada tidaknya penyerahan, melainkan jenis BKP/JKP yang diperolehnya, yang dalam kasus ini adalah TBS;

Bahwa mengingat TBS merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, maka Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN dapat dipahami: 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, objeknya adalah Tandan Buah Segar (TBS) yang mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN, maka:
- Tidak ada Pajak Keluaran baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun tidak ada penyerahan (Tandan Buah Segar: TBS);



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

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

Contoh:

Pengusaha Kena Pajak B memproduksi Barang Kena Pajak yang mendapat fasilitas dari negara, yaitu atas penyerahan Barang Kena Pajak tersebut dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai. Untuk memproduksi Barang Kena Pajak tersebut, Pengusaha Kena Pajak B menggunakan Barang Kena Pajak lain dan/atau Jasa Kena Pajak sebagai bahan baku, bahan pembantu, barang modal ataupun sebagai komponen biaya lain;

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

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

Bahwa kata yang digunakan dalam Pasal 16B adalah “Memproduksi” bukan “Menyerahkan. Pemilihan kata “Memproduksi” dalam Penjelasan Pasal 16B ayat (3) 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 16B 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, Pasal 16D, Pasal 16E, dan Pasal 16F; Bahwa keberadaan norma khusus akan mengesampingkan 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:

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

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

Pasal 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;

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

- 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:

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

diatur dengan Peraturan Pemerintah;

Penjelasan Pasal 16B ayat (1) menyatakan "Salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-Undang Perpajakan adalah 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 daripada Wajib Pajak;
- d) Keadilan distributif, pajak sebagai mekanisme redistribusi kesejahteraan di dalam suatu masyarakat; dengan menerapkan *equal treatment* ini DJP telah melaksanakan Asas-Asas Umum Pemerintahan Yang Baik yakni asas persamaan perlakuan;



- 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/semula Pemohon Banding 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. Penjelasan Pasal 16B ayat (3) mencontohkan Pengusaha Kena Pajak B memproduksi Barang Kena Pajak yang mendapat fasilitas dari negara, yaitu atas penyerahan Barang Kena Pajak tersebut dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai; Bahwa frase kalimat "yaitu atas penyerahan Barang Kena Pajak tersebut dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai" menerangkan Barang Kena Pajak yang mendapat fasilitas dari negara bukan menerangkan penyerahan yang dilakukan oleh PKP. Dicontohkan bahwa PKP yang memproduksi, memproduksi sama dengan menghasilkan; Bahwa dalam sengketa ini Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) menghasilkan TBS. Kekhususan Pasal 16B ada pengertian dalam menghasilkan sebagai penyerahan;



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

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/PJ/2011 untuk mengatur pengkreditan Pajak Masukan pada perusahaan terpadu kelapa sawit;

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

o) Bahwa PP 31 Tahun 2007 merupakan aturan pelaksanaan ketentuan Pasal 16B Undang-Undang PPN (atribusi). Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah diubah terakhir dengan PP 31, merupakan aturan pelaksanaan yang diamanatkan dalam Pasal 16B Undang-Undang PPN yang keberadaannya secara sah dapat dijadikan dasar hukum;

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

Bahwa oleh karena itu, setiap kemudahan dalam bidang perpajakan, jika benar-benar diperlukan harus mengacu



pada kaidah di atas dan perlu dijaga agar di dalam penerapannya tidak menyimpang dari maksud dan tujuan diberikannya kemudahan tersebut;

- p) Bahwa penerapan koreksi Pajak Masukan yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) telah sesuai dengan maksud dan tujuan diberikannya fasilitas: meningkatkan daya saing dan memberi perlakuan yang sama;

Bahwa dengan demikian Majelis Hakim telah mengabaikan berprinsip *equal* karena tidak mempertimbangkan Wajib Pajak lain yang proses bisnisnya tidak terpadu (*non integrated*);

- 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;

- Dalam hal usaha Wajib Pajak adalah Pabrik CPO/PK saja:

- Atas penyerahan CPO, 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, PK;

- Dalam hal usaha Wajib Pajak terintegrasi Kebun Sawit dengan Pabrik CPO:

- Tidak ada PPN atas TBS;
- PPN hanya atas CPO, PK;
- Pajak Masukan kebun dibiayakan dan akan menjadi unsur HPP bagi CPO, PK;

Bahwa apabila pada perusahaan yang terintegrasi antara kebun sawit dengan pabrik CPO, Pajak Masukan kebun



dapat dikreditkan, maka terdapat perlakuan yang berbeda pada:

- Pajak Masukan kebun, antara perusahaan sawit saja yang mengkapitalisasi Pajak Masukan kebun ke dalam HPP dan perusahaan *Integrated* yang mengkreditkan Pajak Masukan kebun, perbedaan tersebut menyebabkan unsur pembentuk harga TBS berbeda dan berpotensi memunculkan praktek tidak sehat dengan tujuan mengkreditkan Pajak Masukan kebun;
- Harga jual *Crude Palm Oil* (CPO) dan *Palm Kernel* (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 Pajak Pertambahan Nilai perlu dikedepankan dan tidak boleh ditinggalkan, karena PPN tidak menghendaki adanya kondisi yang mempengaruhi kompetisi dalam dunia bisnis, Jika Pajak Masukan untuk menghasilkan TBS pada usaha terintegrasi dapat dikreditkan, Pengusaha yang memiliki modal kecil yang tidak mampu memiliki unit pengolahan (termasuk didalamnya adalah para petani), akan kesulitan berkompetisi harga dengan pengusaha besar (karena PM menjadi HPP). Hal tersebut bertentangan dengan



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

netralitas PPN yang menghendaki PPN tidak mempengaruhi kompetisi dalam bisnis;

- s) Bahwa mengingat TBS merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, maka Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN dapat dipahami: 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

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

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

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

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



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

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

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

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

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

Bahwa mengingat hal-hal tersebut di atas dan mengingat bahwa pokok pikiran dalam 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 hakikatnya 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 Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak (CPO/PKO), dapat dikreditkan;
- Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan menghasilkan barang hasil pertanian yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN (TBS), tidak dapat dikreditkan;
- Sedangkan Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang digunakan untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak sekaligus untuk kegiatan menghasilkan BKP Strategis, dapat dikreditkan sebanding dengan jumlah peredaran BKP terhadap peredaran seluruhnya;

Bahwa PPN atas pupuk yang dikeluarkan di kebun, nyata-nyata digunakan untuk menghasilkan TBS, yang merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sehingga Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;

- 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 didalamnya 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 (semula Terbanding);

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

- v) Bahwa 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 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) 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 Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau



kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai, maka Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan menghasilkan barang hasil pertanian yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN (TBS), tidak dapat dikreditkan;

Dengan demikian dapat disampaikan:

- (1) Bahwa mengingat TBS merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan PP Nomor 31 Tahun 2007, maka Pasal 16B 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 Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai 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 (semula Pemohon Banding) terhadap koreksi Pajak Masukan berupa pupuk, dan lain-lain yang digunakan untuk menghasilkan TBS di UNIT Perkebunan sebesar Rp218.705.409,00 bertentangan dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN, PP Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah diubah terakhir dengan PP 31



Tahun 2007, Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010, 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 Karmel*), 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) Undang-Undang 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.64873/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 16B 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 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 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 16B ayat (1) Undang-Undang PPN, "Pajak Masukan tersebut tidak dapat



dikreditkan" sesuai dengan ketentuan Pasal 16B 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 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, 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 Desember 2010 sebesar Rp218.705.409,00 "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;

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

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

Bahwa dengan demikian kebijakan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) yang tertuang di dalam norma atau kaidah 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 Kembali (semula Pemohon Banding) dan tidak terdapat kesalahan penerapan hukum;

3.8. Bahwa kemudian, terdapat Putusan Mahkamah Agung No. 70P/HUM/2014 Perkara Permohonan Hak Uji Materiil antara Kamar Dagang dan Industri Indonesia (KADIN) melawan Presiden Republik Indonesia, yang mana dalam putusan tersebut



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Mahkamah Agung menerima uji materi yang disampaikan oleh KADIN;

Sebagaimana diketahui bahwa Permohonan Hak Uji Materi terhadap Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tentang Perubahan 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 Materi tersebut, dengan ini dapat kami sampaikan tanggapan sebagai berikut:

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

Bahwa dalam ketentuan Undang-Undang Peradilan Tata Usaha Negara dikenal asas *vermoeden van 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 Presiden selaku yang berwenang dalam penetapan PP tersebut;

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

Bahwa sesuai dengan penjelasan di atas berarti bahwa sebelum ada terbit putusan yang memperbarui atau membatalkan peraturan yang lama, maka peraturan tersebut, dalam hal ini PP 31 Tahun 2007, masih tetap berlaku dan dipakai sebagai pedoman sampai dengan dinyatakan Tidak Berlaku lagi atau dicabut;

Bahwa sesuai dengan asas *vermoeden van rechtmatigheid*, Mahkamah Agung dalam putusannya membatalkan ketentuan-ketentuan yang diatur dalam Pasal 1 ayat (1) huruf C, Pasal 1 ayat (2) huruf A, Pasal 2 ayat (1) huruf F, dan Pasal 2 ayat (2) huruf C, PP Nomor 31 Tahun 2007. Putusan Perkara Permohonan Hak Uji Materi No.70P/HUM/2014 tersebut ditetapkan pada tanggal 25 Februari 2014. Dan sesuai dengan kaidah *ex nunc* maka perlakuan atas kasus-kasus yang terjadi sebelum keluarnya putusan Uji Materi ini masih tetap menggunakan ketentuan yang berlaku pada saat itu sebelum Putusan Mahkamah Agung tersebut ditetapkan, dalam hal ini PP Nomor 31 Tahun 2007 atau ketentuan-ketentuan sebelumnya;

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

Dengan demikian, Putusan Mahkamah Agung atas Uji Materiil PP 31 Tahun 2007 tersebut tidak berpengaruh terhadap sengketa antara Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) untuk Tahun Pajak 2010 karena dalam kurun waktu tersebut, PP tersebut masih berlaku dan belum dibatalkan, dan



dengan demikian masih sangat relevan dijadikan pedoman oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dalam melaksanakan tugas di bidang perpajakan;

- 3.9. Bahwa perlu Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) 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 (semula Terbanding) tersebut antara lain:

No	Putusan Mahkamah Agung		No. Putusan Pengadilan Pajak
	Nomor Reg.	Tanggal	
1	738/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46895/PP/M.VI/16/2013
2	739/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46897/PP/M.VI/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.VI/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 (sekarang Termohon Peninjauan Kembali) 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 konkret sebagai peraturan yang riil berlaku sebagai hukum positif, yang mengikat untuk dilaksanakan;

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

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



memutuskan sengketa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan;

Bahwa Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak menyatakan: Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim;

4. Bahwa berdasarkan seluruh uraian di atas telah jelas bahwa Pajak Masukan dalam rangka menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan mengingat TBS merupakan Barang Kena Pajak yang bersifat strategis. Bahwa oleh karenanya Putusan Majelis Hakim yang tidak mempertahankan koreksi atas Pajak Masukan yang Dapat Dikreditkan sebesar Rp218.705.409,00 adalah tidak tepat; Bahwa fokus seharusnya terletak pada TBS sebagai Barang Kena Pajak yang bersifat strategis, dengan demikian baik TBS tersebut diserahkan kepada pihak lain maupun TBS yang digunakan sendiri untuk menghasilkan *Crude Palm Oil* (CPO) dan *Palm Kernel* (PK) atas keseluruhan Pajak Masukannya tetap tidak dapat dikreditkan;
5. Bahwa dengan demikian dapat disimpulkan bahwa amar pertimbangan dan amar Putusan Majelis yang tidak mempertahankan koreksi atas Pajak Masukan yang Dapat Dikreditkan sebesar Rp218.705.409,00 bertentangan dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN, PP 31 dan PMK-78, sehingga melanggar ketentuan Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak dan oleh karenanya diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung;
6. Bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, maka Putusan Majelis yang tidak mempertahankan koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp218.705.409,00 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) Undang-Undang PPN *juncto* Pasal 2 ayat (1) KMK-575 sehingga melanggar ketentuan dalam Pasal 76 dan Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak. Dengan demikian, Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.64873/PP/M.IIIA/16/2015 tanggal 15 Oktober 2015 tersebut harus dibatalkan;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

V. Bahwa dengan demikian, Putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.64873/PP/M.IIIA/16/2015 tanggal 15 Oktober 2015 yang menyatakan:

Menyatakan mengabulkan seluruhnya Banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-784/WPJ.02/2014 tanggal 27 Juni 2014, tentang Keberatan Atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Desember 2010 Nomor 00034/207/10/218/13 tanggal 23 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 No.395, Simpang Empat, Pekanbaru, sehingga perhitungan menjadi sebagaimana tersebut di atas (pada halaman 2);

adalah tidak benar dan nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;

PERTIMBANGAN HUKUM

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

- Bahwa yang menjadi pokok permasalahan dalam sengketa ini adalah: Apakah Pajak Masukan atas pengeluaran untuk menghasilkan TBS pada Masa Pajak Desember 2010 sebesar Rp218.705.409,00 dapat dikreditkan?
- Bahwa *Judex Facti* sudah benar dan tidak terdapat kesalahan penerapan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, karena berdasarkan fakta di persidangan, pada Masa Desember 2010 Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan TBS, tetapi hanya merupakan *Crude Palm Oil (CPO)* dan *Palm Kernel Oil (PKO)*;
- Bahwa dengan demikian Pajak Masukan atas penyerahan TBS pada Masa Pajak Desember 2010 sebesar Rp218.705.409,00 dapat dikreditkan;

Bahwa dengan demikian tidak terdapat Putusan Pengadilan Pajak yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana dimaksud dalam Pasal 91 huruf e Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

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

Menimbang, bahwa dengan ditolaknyanya permohonan peninjauan kembali, maka Pemohon Peninjauan Kembali dinyatakan sebagai pihak yang kalah, dan



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

karenanya dihukum untuk membayar biaya perkara dalam peninjauan kembali ini;

Memperhatikan pasal-pasal dari Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004 dan perubahan kedua dengan Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak serta peraturan perundang-undangan lain yang terkait;

MENGADILI,

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

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

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Kamis, tanggal 12 Januari 2017 oleh Dr. Irfan Fachruddin, S.H., C.N., Hakim Agung yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Yosran, S.H., M.Hum. dan Is Sudaryono, S.H., M.H., Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh Maftuh Effendi, S.H., M.H. Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

ttd.

Yosran, S.H., M.Hum.

ttd.

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

Ketua Majelis,

ttd.

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

Panitera Pengganti,

ttd.

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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Biaya-biaya peninjauan kembali:

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

Untuk Salinan

MAHKAMAH AGUNG R.I.

a.n. Panitera

Panitera Muda Tata Usaha Negara,

H. ASHADI, S.H.

NIP. 220000754