



PUTUSAN
Nomor 1794/B/PK/PJK/2017

DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA
MAHKAMAH AGUNG

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

DIREKTUR JENDERAL PAJAK, tempat kedudukan di Jalan Jenderal Gatot Subroto, Nomor 40-42, Jakarta 12190, dalam hal ini memberikan 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. Budi Rahardjo, Penelaah Keberatan, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
- Kesemuanya Para Pegawai Direktorat Jenderal Pajak, yang bertindak baik bersama-sama atau sendiri-sendiri, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-4031 /PJ./2015, tanggal 8 Desember 2015;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

melawan:

PT BHUMIREKSA NUSASEJATI, beralamat di *The Plaza Office Tower* Lt. 36, Jalan MH Thamrin, Kav.28-30, Jakarta Pusat;

Termohon Peninjauan Kembali dahulu Pemohon Banding;

Mahkamah Agung tersebut;

Membaca surat-surat yang bersangkutan;

Menimbang, bahwa dari surat-surat yang bersangkutan ternyata Pemohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Terbanding, telah mengajukan permohonan peninjauan kembali terhadap Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.63687/PP/M.IA/16/2015, tanggal 7 September 2015 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan *posita* perkara sebagai berikut:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa Pemohon Banding mengajukan Banding atas Keputusan Terbanding Nomor KEP-781/WPJ.06/2014 tanggal 13 Mei 2014 tentang Keberatan Pemohon Banding Atas SKPLB PPN Masa Pajak September 2011 Nomor 00019/407/11/073/13 Tanggal 14 Mei 2013, yang telah Pemohon Banding terima tanggal 19 Mei 2014;

Bahwa adapun alasan Pemohon Banding mengajukan Banding ini dapat dijelaskan sebagai berikut:

I. Latar Belakang

Ketentuan Formal

Bahwa sebagai hasil dari pemeriksaan pajak Masa Pajak Agustus 2010, Kantor Pelayanan Pajak Penanaman Modal Asing Lima menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar Pajak Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor 00019/407/11/073/13 tanggal 14 Mei 2013 Masa Pajak September 2011 yang menetapkan jumlah Pajak lebih bayar sebesar Rp.4.284.368.064,00, dengan perincian sebagai berikut:

No	Uraian	Jumlah Rupiah Menurut		
		Wajib Pajak	Fiskus	Koreksi
1	Dasar Pengenaan Pajak			
	Ekspor	-	-	-
	Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut	0	0	-
	Penyerahan yang PP.N-nya dipungut oleh	-	-	-
	Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	59.612.015.166	59.612.015.166	-
	Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan	-	-	-
	Jumlah	59.612.015.166	59.612.015.166	-
2	Perhitungan PPN Kurang, Bayar			
	PPN Keluaran yang harus dipungut/dibayar	0	0	-
	Dikurangi :			
	PPN Masukan yang dapat diperhitungkan	5.992.458.622	4.284.368.064	1.708.090.558
	Lain-lain	-	-	-
	Jumlah perhitungan PPN lebih bayar	(5.992.458.622)	(4.284.368.064)	(1.708.090.558)
3	Kelebihan pajak yang sudah :			
	dikompensasikan ke masa pajak berikutnya		-	-
	dikompensasikan ke masa Pajak ...		-	-
4	Jumlah PPN yang lebih dibayar	(5.992.458.622)	(4.284.368.064)	(1.708.090.558)

- Bahwa atas SKPLB tersebut Pemohon Banding mengajukan surat permohonan keberatan kepada Terbanding melalui Surat Nomor 041/TAX-BNS/V/2013 tanggal 30 Mei 2013;
- Bahwa atas permohonan keberatan Pemohon Banding tersebut Terbanding melalui Direktorat Jenderal Pajak Kantor Wilayah DJP Jakarta Khusus menerbitkan Keputusan Terbanding Nomor KEP-781/WPJ.06/24014 tanggal 13 Mei 2014 tentang Keberatan Pemohon Banding Atas SKPLB PPN Masa Pajak September 2011 Nomor 00019/407/11/073/13 tanggal 14 Mei 2013 dan memutuskan menolak keberatan Pemohon Banding, dengan perincian sbb:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Uraian	Semula	Ditambah /(dikurangi)	Menjadi
	(Rp)	(Rp)	(Rp)
a. PPN Kurang (Lebih) Bayar	(4.284.368.064)	-	(4.284.368.064)
b. Sanksi Bunga	-	-	-
c. Sanksi Kenaikan	-	-	-
d. Jumlah Pajak yang masih harus (lebih) dibayar	(4.284.368.064)	-	(4.284.368.064)

Proses Banding

Ketentuan Formal

Bahwa Pemohon Banding telah memenuhi persyaratan formal atas permohonan banding sesuai dengan Pasal 27 Undang-Undang KUP dan Pasal 35 dan Pasal 36 Undang-Undang Pengadilan Pajak, yaitu :

- Mengajukan banding dalam Bahasa Indonesia kepada Pengadilan Pajak;
- Surat Banding ini diajukan atas Surat Keputusan Terbanding Nomor KEP-781/WPJ.06/2014 tanggal 13 Mei 2014 yang Pemohon Banding terima tanggal 19 Mei 2014;
- Surat Banding ini disampaikan sesuai dengan jangka waktu yang ditetapkan (selambat-lambatnya 3 bulan sejak tanggal diterimanya Keputusan Keberatan);

Ketentuan Materiil

Sengketa Pajak

Bahwa Pemohon Banding mengajukan banding atas Surat Keputusan Terbanding Nomor KEP-781/WPJ.06/2014 tanggal 13 Mei 2014 atas Koreksi Pajak Masukan yang dapat dikreditkan sebesar Rp.1.705.684.420,00;

Pendapat dan Alasan Banding

Koreksi atas Pajak Masukan yang dapat dikreditkan sebesar Rp 1.705.684.420,00;

Pajak Masukan menurut SPT/WP	Rp 5.992.458.622,00
Pajak Masukan menurut Pemeriksaan	<u>Rp 4.284.368.064,00</u>
Jumlah Koreksi	Rp 1.708.090.558,00
Koreksi yang disetujui	<u>Rp 2.406.138,00</u>
Koreksi	Rp 1.705.684.420,00

Dasar koreksi menurut Terbanding:

Bahwa koreksi disebabkan terdapat Pajak Masukan yang digunakan untuk kebun, jawaban "tidak ada" atas klarifikasi pajak masukan, dan Pajak Masukan yang tidak berhubungan langsung dengan kegiatan usaha;

Alasan Banding Pemohon Banding:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

1. Koreksi Pajak Masukan sebesar Rp 1.407.725.238,00 atas peruntukan kebun tidak seharusnya dilakukan dengan alasan :
 - Pemohon Banding adalah perusahaan yang bergerak di bidang usaha perkebunan kelapa sawit yang melakukan usaha secara terintegrasi (perkebunan dan pabrik kelapa sawit). Semua PPN masukan baik dari kebun maupun pabrik seharusnya dapat dikreditkan dengan PPN keluaran dari penjualan CPO/PK;
 - Apabila Pemeriksa hendak melakukan koreksi terhadap pajak masukan seharusnya dikoreksi secara proporsional (menurut proporsi penjualan TBS dibanding total penjualan) sesuai Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 575/KMK. 04/2000 *Juncto* Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 78/PMK.03/2010;
2. Koreksi Pajak Masukan sebesar Rp132.236.080,00 tidak seharusnya dilakukan oleh Pemeriksa karena PPN atas perolehan barang/jasa tersebut sudah Pemohon Banding bayar kepada supplier sebagai pemungut PPN. Apabila pihak yang memungut PPN tersebut tidak menyetor PPN yang dipungut seharusnya yang ditagih adalah Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang bersangkutan. Pemohon Banding selaku pembeli dengan itikad baik tidak dapat secara serta merta dikenakan kewajiban tanggung jawab renteng;
3. Koreksi Pajak Masukan sebesar Rp165.723.102,00 tidak seharusnya dilakukan karena atas perolehan BKP/JKP tersebut benar-benar digunakan untuk kegiatan usaha Pemohon Banding;

Kesimpulan dan Permohonan Banding

Bahwa berdasarkan penjelasan tersebut di atas Pemohon Banding mohon Pengadilan Pajak membatalkan Keputusan Terbanding KEP-781/WPJ.06/2014 tanggal 13 Mei 2014 sehingga perhitungan PPN Masa Pajak September 2011 adalah sebagai berikut:

Uraian	Semula (Rp)	Ditambah/ dikurangi (Rp)	Menjadi (Rp)
a. PPN Kurang (Lebih) Bayar	(5.990.052.484)	-	(5.990.052.484)
b. Sanksi Bunga		-	
c. Sanksi Kenaikan		-	
d. Jumlah Pajak yang masih harus/ (lebih) dibayar	(5.990.052.484)	-	(5.990.052.484)

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.63687/PP/M.IA/16/2015, tanggal 7 September 2015, yang telah



berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Mengabulkan Seluruhnya Banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-781/WPJ.06/2014 tanggal 13 Mei 2014, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak September 2011 Nomor 00019/407/11/073/13 tanggal 14 Mei 2013, atas nama PT. Bhumireksa Nusasejati, NPWP : 01.332.729.1-073.000, beralamat di The Plaza Office Tower Lt.36, Jl. MH Thamrin Kav.28-30 Jakarta Pusat, sehingga perhitungan Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak September 2011 menjadi sebagai berikut :

Dasar Pengenaan Pajak Pajak Pertambahan Nilai	Rp 59.612.015.166,00
PPN yang harus dipungut/dibayar sendiri	Rp 0,00
Pajak yang dapat diperhitungkan	<u>Rp 5.990.052.484,00</u>
PPN yang kurang/(lebih) dibayar	(Rp 5.990.052.484,00)

Kelebihan pajak yang sudah dikompensasikan ke Masa

Pajak berikutnya	<u>Rp 0,00</u>
Pajak Pertambahan Nilai yang Lebih Dibayar	Rp 5.990.052.484,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.63687/PP/M.IA/16/2015, tanggal 7 September 2015, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 28 September 2015, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor Nomor SKU-4031/PJ./2015, tanggal 8 Desember 2015, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 22 Desember 2015, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 22 Desember 2015;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 13 Oktober 2016, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 14 November 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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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.63687/PP/M.IA/16/2015 tanggal 7 September 2015 telah dibuat dengan tidak memperhatikan ketentuan yuridis formal atau mengabaikan fakta yang menjadi dasar pertimbangan dalam koreksi yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali, sehingga menghasilkan putusan yang tidak adil dan tidak sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku di Indonesia. Oleh karenanya Putusan Pengadilan Pajak *a quo* 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.63687/PP/M.IA/16/2015 tanggal 07 September 2015, atas nama PT. Bhumireksa Nusasejati (Termohon Peninjauan Kembali), telah diberitahukan secara patut dan dikirimkan oleh Pengadilan Pajak kepada Pemohon Peninjauan Kembali melalui surat Sekretariat Pengadilan Pajak Nomor P.1527/PAN/2015 tanggal 23 September 2015 perihal Pengiriman Putusan Pengadilan Pajak dan diterima secara langsung oleh Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 05 Oktober 2015 dengan bukti penerimaan Lembar Disposisi Direktorat Keberatan Dan Banding Nomor KK.29233/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.63687/PP/M.IA/16/2015 tanggal 7 September 2015 ini masih dalam tenggang waktu yang diijinkan oleh Undang-Undang Pengadilan Pajak atau setidaknya-tidaknya antara tenggang waktu pengiriman/pemberitahuan Putusan Pengadilan Pajak tersebut



dengan Permohonan Peninjauan Kembali ini belum lewat waktu sebagaimana telah ditentukan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, sudah sepatutnyalah Memori Peninjauan Kembali ini diterima oleh Mahkamah Agung Republik Indonesia.

III. Tentang Pokok Sengketa Pengajuan Peninjauan Kembali

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

- A. Sengketa tentang Koreksi Positif Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak September 2011 sebesar Rp1.407.725.238,00 yang merupakan Pajak Masukan yang digunakan oleh Termohon Peninjauan Kembali untuk unit/kegiatan perkebunan kelapa sawit dalam rangka perolehan TBS, yang tidak dapat dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak;
- B. Sengketa tentang Koreksi Pajak Masukan yang tidak berhubungan dengan kegiatan usaha sebesar Rp165.723.102,00, yang tidak dapat dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak.

IV. Dasar Hukum

Bahwa ketentuan perundang-undangan yang terkait dengan pokok sengketa yang digunakan sebagai dasar hukum Peninjauan Kembali antara lain sebagai berikut:

1. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (UU Pengadilan Pajak), antara lain mengatur sebagai berikut:

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.

Penjelasan:

Pengadilan Pajak menganut prinsip pembuktian bebas. Majelis atau Hakim Tunggal sedapat mungkin mengusahakan bukti berupa surat atau tulisan sebelum menggunakan alat bukti lain;

Pasal 76:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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);

Penjelasan:

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

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

Dalam persidangan para pihak tetap dapat mengemukakan hal baru, yang dalam Banding atau Gugatan, Surat Uraian Banding, atau bantahan, atau tanggapan, belum diungkapkan;

Pemohon Banding atau penggugat tidak harus hadir dalam sidang, karena itu fakta atau hal-hal baru yang dikemukakan terbanding atau tergugat harus diberitahukan kepada pemohon Banding atau penggugat untuk diberikan jawaban;

Pasal 77 ayat (3):

Pihak-pihak yang bersengketa dapat mengajukan peninjauan kembali atas putusan Pengadilan Pajak kepada Mahkamah Agung;

Pasal 78:

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

Penjelasan:

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

Pasal 91 huruf e:

Permohonan peninjauan kembali hanya dapat diajukan berdasarkan alasan-alasan sebagai berikut : Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku;

2. 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 (UU PPN), antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 1 angka 24:

Pajak Masukan adalah Pajak Pertambahan Nilai yang seharusnya sudah dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak karena perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak dan/atau pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean dan/atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean dan/atau impor Barang Kena Pajak;

Pasal 9 ayat (2):

Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa Pajak yang sama;

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;

Pasal 9 ayat (6):

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

Pasal 9 ayat (8):

Pengkreditan Pajak Masukan sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) tidak diberlakukan bagi pengeluaran untuk:

- a. Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
- b. Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- c. Perolehan dan pemeliharaan kendaraan bermotor sedan, *jeep*, *station wagon*, *van*, dan kombi kecuali merupakan barang dagangan atau disewakan;
- d. Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
- e. Dihapus;
- f. Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5) atau ayat (9) atau tidak mencantumkan nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak;
- g. Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (6);
- h. Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya ditagih dengan penerbitan ketetapan pajak;
- i. Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai, yang diketemukan pada waktu dilakukan pemeriksaan;
- j. Perolehan Barang Kena Pajak selain barang modal atau jasa kena pajak sebelum Pengusaha Kena Pajak memproduksi sebagaimana dimaksud ayat (2a);

Penjelasan Pasal 9 ayat (8) huruf b:

Yang dimaksud dengan pengeluaran yang langsung berhubungan dengan kegiatan usaha adalah pengeluaran untuk kegiatan produksi, distribusi, pemasaran, dan manajemen. Ketentuan ini berlaku untuk semua bidang usaha. Agar dapat dikreditkan, Pajak Masukan juga harus memenuhi syarat bahwa pengeluaran tersebut berkaitan dengan adanya penyerahan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai. Oleh karena itu, meskipun suatu pengeluaran telah memenuhi syarat adanya hubungan langsung dengan kegiatan usaha, masih dimungkinkan Pajak Masukan tersebut tidak dapat dikreditkan, yaitu

Disclaimer

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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

apabila pengeluaran dimaksud tidak ada kaitannya dengan penyerahan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai;

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; dan
 - 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 diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan;

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



Tujuan dan maksud diberikannya kemudahan pada hakikatnya 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:

- 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.
- 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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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 terhubung diberikannya fasilitas dibebaskan dari pengenaan pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1), Pajak Masukan tersebut menjadi tidak dapat dikreditkan;



3. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia 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 beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 31 Tahun 2007 (PP 31), antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 1 angka 1 dan angka 2:

Dalam Peraturan Pemerintah ini yang dimaksud dengan :

1. Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis adalah:
 - a. Barang modal berupa mesin dan peralatan pabrik, baik dalam keadaan terpasang maupun terlepas, tidak termasuk suku cadang;
 - b. Makanan ternak, unggas, dan ikan dan/atau bahan baku untuk pembuatan makanan ternak, unggas dan ikan;
 - c. Barang hasil pertanian;
 - d. bibit dan/atau benih dari barang pertanian, perkebunan, kehutanan, peternakan, penangkaran atau perikanan;
 - e. Dihapus;
 - f. Dihapus;
 - g. Air bersih yang dialirkan melalui pipa oleh Perusahaan Air Minum;
 - h. Listrik, kecuali untuk perumahan dengan daya di atas 6.600 (enam ribu enam ratus) watt; dan
 - i. Rumah Susun Sederhana Milik (RUSUNAMI).
2. Barang hasil pertanian adalah barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha di bidang :
 - a. Pertanian, perkebunan dan kehutanan;
 - b. Peternakan, perburuan atau penangkapan, maupun penangkaran; atau
 - c. Perikanan baik dari penangkapan atau budidaya, yang dipetik langsung, diambil langsung atau disadap langsung dari sumbernya termasuk yang diproses awal dengan tujuan untuk memperpanjang usia simpan atau mempermudah proses lebih lanjut, sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran Peraturan Pemerintah ini;



Pasal 2 ayat (2) huruf c:

Atas penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis berupa : c. barang hasil pertanian sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 huruf c;

Pasal 3:

Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan atas 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. 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 (PMK-78);
5. Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 296/KMK.04/1994 tentang Pengkreditan Pajak Masukan (KMK-296), antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 1 ayat (1):

Pajak Masukan Yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang dibayarkan atas pembelian Barang Kena Pajak atau Perolehan Jasa Kena Pajak yang berhubungan langsung dengan kegiatan usaha;

Pasal 1 ayat (2):

Kegiatan Usaha sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) adalah Kegiatan yang berhubungan langsung dengan produksi, distribusi, pemasaran dan manajemen;

Penjelasan Pasal 1 ayat (1) dan ayat (2):

Pajak Masukan yang dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak dapat digolongkan kedalam golongan :

- a. Pajak Masukan untuk pengeluaran yang langsung berhubungan dengan kegiatan usaha;
- b. Pajak Masukan untuk pengeluaran yang tidak langsung berhubungan dengan kegiatan usaha;

Yang dimaksud dengan pengeluaran yang langsung berhubungan dengan kegiatan usaha adalah pengeluaran-pengeluaran untuk produksi, distribusi, pemasaran dan manajemen dan yang sifatnya bukan untuk konsumsi pribadi;



Pengeluaran selain tersebut di atas, berdasarkan keputusan ini dianggap bersifat konsumtif atau dengan kata lain dianggap tidak langsung berhubungan kegiatan usaha, dengan demikian Pajak Masukan yang dibayar untuk pengeluaran tersebut tidak dapat dikreditkan;

Contoh pengeluaran yang sifatnya konsumtif untuk pribadi, direksi, komisaris, karyawan adalah :

- Pengeluaran untuk wisma (*guest house*), mess bungalow, hotel dan sebagainya;
- Pengeluaran untuk perumahan, dan sarana lain seperti klinik, rumah sakit, sekolah,
- Masjid, dan yang sejenisnya;
- Pengeluaran jamuan kantor (*entertainment*);
- Pengeluaran untuk sumbangan;
- Pengeluaran untuk perjalanan dinas, misalnya untuk ticket pesawat, kendaraan didarat kecuali pengeluaran untuk truck/bus untuk angkutan karyawan yang digunakan secara masal;
- Pengeluaran untuk mensponsori kegiatan dengan nama dan dalam bentuk apapun diluar kegiatan usahanya.

Sesuai dengan pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai, agar Pajak Masukan yang dibayar dapat dikreditkan harus memenuhi syarat lain, yaitu bahwa pengeluaran yang bersangkutan berkaitan dengan penyerahan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai;

Oleh karena itu meskipun sesuatu pengeluaran telah memenuhi syarat adanya hubungan langsung dengan kegiatan usaha masih mungkin Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan apabila pengeluaran tersebut tidak ada kaitan dengan penyerahan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai;

Contoh :

sebuah bengkel mobil yang sekaligus bertindak sebagai pedagang untuk alat perbaikan mobil, Pajak Masukan untuk alat perbaikan mobil yang dijual eceran tidak boleh dikreditkan, dalam hal penjualan eceran tersebut tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai. Namun apabila pedagang eceran tersebut di kategorikan sebagai pedagang Eceran Besar (PEB), maka atas penjualan eceran tersebut terutang



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

PPN dan Pajak Masukan untuk pembelian alat perbaikan mobil yang digunakan sebagai peralatan bengkel dapat dikreditkan;

6. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011 tentang Pengkreditan Pajak Masukan Pada Perusahaan Terpadu (*Integrated*) Kelapa Sawit (SE-90), antara lain mengatur sebagai berikut:

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.
7. Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor S-945/PJ.51/2002 tanggal 16 September 2002 tentang Permohonan Penegasan Atas Pengkreditan Pajak Masukan (S-945), antara lain menyebutkan:

Butir 1:

Dalam surat tersebut Saudara mengajukan permohonan penegasan atas pengkreditan Pajak Masukan karena:

- a. Sesuai Kontrak Karya Generasi VI yang ditandatangani oleh Pemerintah Republik Indonesia dan Perusahaan Saudara pada tanggal 28 April 1997, perusahaan Saudara bergerak dibidang pertambangan emas dan logam dasar dengan wilayah pertambangan Halmahera Tengah, Maluku Utara;



- b. Sesuai Kontrak Karya tersebut perusahaan Saudara tunduk pada Undang-Undang Perpajakan yang berlaku pada tahun 1994, yakni Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994 mengenai PPh dan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 mengenai PPN dan PPn BM beserta peraturan pelaksanaannya;
- c. Wilayah pertambangan Saudara termasuk kategori daerah terpencil yang memiliki potensi ekonomis untuk dikembangkan namun prasarana ekonominya tidak memadai dan tidak terjangkau oleh transportasi umum;
- d. Selama periode eksplorasi dan eksploitasi, perusahaan Saudara menanggung beban/pengeluaran dalam bentuk fasilitas dan pemberian natura yang diberikan kepada pegawai yang dipekerjakan di wilayah kontrak karya;
- e. Perusahaan Saudara membayar PPN atas perolehan barang dan jasa kena pajak sehubungan pengeluaran/biaya pada butir d di atas dan memperoleh Faktur Pajak Masukan yang diterbitkan oleh suplier barang dan jasa tersebut;
- f. Beban/biaya pengeluaran untuk fasilitas dan pemberian berbentuk natura sebagaimana disebutkan dalam butir d di atas, sesuai dengan Lampiran H Kontrak Karya merupakan biaya yang dapat dikurangkan dalam menghitung besarnya PPh badan terutang perusahaan Saudara;
- g. Sehubungan dengan butir f maka sewajarnya Pajak Masukan atas pengeluaran untuk perolehan barang/jasa kena pajak tersebut juga merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran.

Butir 7:

Berdasarkan hal-hal tersebut di atas, dengan ini ditegaskan bahwa:

- a. Pajak Masukan atas pengeluaran dalam bentuk fasilitas dan pemberian natura yang diberikan kepada pegawai tidak dapat dikreditkan;
 - b. Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang tidak terutang pajak tidak dapat dikreditkan.
8. Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor S-1480/PJ.51/1994 tanggal 22 Juni 1994 tentang Permohonan Pengkreditan PPN Atas Fasilitas Tempat Tinggal (*Housing*) Di Daerah Terpencil (S-1480), antara lain menyebutkan sebagai berikut:



Sehubungan dengan surat Saudara tanggal 26 Mei 1994 (tanpa Nomor), perihal permohonan pengkreditan PPN atas fasilitas tempat tinggal terpencil (*housing*) di daerah terpencil, dengan ini disampaikan penjelasan sebagai berikut :

1. Pasal 1 Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 1441b/KMK.04/1989 Tentang Pengkreditan Pajak Masukan menyatakan bahwa :
 - Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang dibayar atas pembelian Barang Kena Pajak atau perolehan Jasa Kena Pajak yang berhubungan langsung dengan kegiatan usaha;
 - kegiatan usaha adalah kegiatan yang berhubungan langsung dengan produksi, distribusi, pemasaran dan manajemen.
2. Berdasarkan penjelasan tersebut di atas, Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan apabila tidak memenuhi ketentuan tersebut pada butir 1.

V. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali

Bahwa setelah Pemohon Peninjauan Kembali membaca, memeriksa dan meneliti Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.63687/PP/M.IA/16/2015 tanggal 07 September 2015, maka dengan ini menyatakan sangat keberatan atas putusan Pengadilan Pajak tersebut, karena pertimbangan hukum yang keliru dan telah mengabaikan fakta-fakta hukum (*rechtsfeit*) dan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dalam pemeriksaan banding di Pengadilan Pajak atau setidaknya-tidaknya telah membuat suatu kekhilafan baik berupa *error facti* maupun *error juris* dalam membuat pertimbangan-pertimbangan hukumnya, sehingga pertimbangan hukum dan penerapan dasar hukum yang telah digunakan menjadi tidak tepat serta menghasilkan putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan (*contra legem*), khususnya peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, dengan pertimbangan sebagai berikut:

- A. Terkait sengketa Koreksi Positif Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak September 2011 sebesar Rp1.407.725.238,00 yang merupakan Pajak Masukan yang digunakan oleh Termohon Peninjauan Kembali untuk unit/kegiatan perkebunan kelapa sawit dalam rangka perolehan TBS, yang tidak



dapat dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak.

1. Bahwa pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak atas sengketa *a quo* ini sebagaimana tertuang dalam putusan *a quo* pada halaman 40-41 yang antara lain berbunyi sebagai berikut:

Bahwa berdasarkan ketentuan yang diatur dalam Undang-Undang PPN dalam Pasal 1, Pasal 4, Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) dan Pasal 16 B ayat (1) dan ayat (3) dan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 *Juncto* Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 Majelis berpendapat sebagai berikut:

- Bahwa yang menjadi obyek PPN adalah penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) dan Jasa Kena Pajak (JKP), dengan kata lain ada atau tidak adanya obyek PPN adalah ada atau tidak adanya penyerahan BKP atau JKP;
- Bahwa karena obyek PPN adalah penyerahan BKP atau JKP maka bagi penjual BKP atau yang menyerahkan JKP, PPN yang telah dipungut berfungsi sebagai PPN Keluaran sedangkan bagi pembeli BKP atau penerima JKP, PPN yang telah dibayar berfungsi sebagai PPN Masukan;
- Bahwa terdapat penyerahan BKP atau JKP yang dibebaskan dari pengenaan PPN yang dalam hal ini diatur lebih lanjut dengan Peraturan Pemerintah, antara lain berupa barang strategis yang didalamnya termasuk hasil perkebunan yakni TBS Kelapa Sawit;
- Bahwa ketentuan Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) Undang-Undang PPN sangat jelas dan tidak dapat diinterpretasikan lain, yakni mengatur tentang PPN Masukan yang dapat dikreditkan, apabila dalam suatu Masa Pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak;
- Bahwa ketentuan tersebut dengan tegas menyatakan apabila dalam satu masa pajak Pengusaha Kena Pajak melakukan penyerahan atas BKP yang terutang pajak dan BKP yang tidak terutang pajak, maka PPN Masukan yang dapat dikreditkan adalah PPN Masukan yang berkenaan dengan penyerahan BKP yang terutang pajak;
- Bahwa ketentuan Pasal 16 B ayat (3) dengan jelas bahwa "Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena



Pajak dan atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dan pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan”;

- Bahwa ketentuan tersebut dengan jelas memberikan makna bahwa apabila terdapat penyerahan JKP atau BKP yang PPN atas penyerahannya dibebaskan, maka tidak ada PPN Keluaran, oleh karena itu PPN Masukan yang telah dibayar tidak dapat dikreditkan;

Bahwa berdasarkan uraian tersebut, Majelis menyimpulkan hubungan antara Pasal 1, Pasal 4, Pasal 4 A, Pasal 9 dan Pasal 16 B Undang-Undang PPN seluruhnya sejalan yakni mengatur tentang penyerahan BKP atau JKP yang dikenakan PPN atau yang dibebaskan, serta mengatur tentang pengkreditan PPN Masukan atas perolehan BKP atau JKP yang penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN;

Bahwa Terbanding menyatakan PPN Masukan dalam rangka menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan karena TBS adalah BKP tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN, sehingga ada atau tidak penyerahan TBS maka PPN Masukan untuk memperoleh TBS tersebut tidak dapat dikreditkan;

Bahwa Majelis tidak sependapat dengan Terbanding, karena berdasarkan ketentuan yang diatur dalam Undang-Undang PPN sebagaimana diuraikan sebelumnya, dapat disimpulkan obyek PPN adalah penyerahan BKP atau JKP, selanjutnya adanya PPN Keluaran atau PPN Masukan merupakan akibat dari adanya penyerahan BKP atau JKP yang dikenakan PPN, sedangkan 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 dalam hal terjadi penyerahan TBS yang merupakan barang strategis yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, maka tidak ada PPN Keluaran yang dipungut, sehingga PPN Masukan yang terkait dengan perolehan TBS yang dijual/diserahkan tidak dapat dikreditkan; bahwa ketentuan ini berlaku sama kepada semua Wajib Pajak termasuk kepada perusahaan *Integrated*, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16 B Undang-Undang PPN;



Bahwa berdasarkan data dan fakta yang terungkap dalam persidangan, pada Masa September 2011 Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan TBS kepada pihak ke tiga karena seluruh TBS yang dihasilkan dijadikan bahan baku oleh unit pabrik pengolahan Pemohon Banding untuk menghasilkan CPO dan Kernel yang selanjutnya CPO dan Kernel tersebut yang dijual kepada para pelanggannya dan dipungut PPN;

Bahwa karena Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan TBS, Majelis berpendapat sesuai dengan ketentuan Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) serta Pasal 16 B ayat (3) Undang-Undang PPN, seluruh PPN Masukan yang telah dibayar oleh Pemohon Banding pada Masa September 2011 dapat dikreditkan;

Bahwa berdasarkan pertimbangan di atas, Majelis berkesimpulan koreksi Terbanding atas Pajak Masukan Masa September 2011 yang dapat dikreditkan sebesar Rp1.407.725.238,00 tidak tepat sehingga harus dibatalkan;

2. 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.63687/PP/M.IA/16/2015 tanggal 07 September 2015 serta berdasarkan penelitian atas dokumen-dokumen milik Termohon Peninjauan Kembali dan fakta-fakta yang nyata-nyata terungkap pada persidangan, maka Pemohon Peninjauan Kembali menyatakan sangat keberatan dengan pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak sebagaimana diuraikan pada Butir VI.A1. di atas dengan alasan sebagai berikut:

- 2.1 Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali melakukan koreksi atas Pajak Masukan Dalam Negeri sebesar Rp1.407.725.238,00 dengan alasan bahwa Pajak Masukan yang dikreditkan Termohon Peninjauan Kembali tersebut secara nyata-nyata digunakan sepenuhnya dalam unit perkebunan kelapa sawit untuk menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS), yang merupakan barang strategis. Sehingga sesuai dengan Pasal 9 ayat (5) Undang-Undang PPN, Pasal 3 PP 31, dan PMK-78, Pajak Masukan dimaksud tidak dapat dikreditkan;

- 2.2 Bahwa Termohon Peninjauan Kembali mengajukan banding dengan alasan bahwa penyerahan yang dilakukan Termohon



Peninjauan Kembali pada akhirnya adalah berupa *Crude Palm Oil* (CPO) dan *Palm Kernel* (PK) yang merupakan Barang Kena Pajak (BKP) yang terutang PPN, maka Pajak Masukan atas perolehan BKP dan/atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang berkenaan dengan penyerahan BKP yang terutang PPN, adalah dapat dikreditkan;

- 2.3 Bahwa dengan demikian, sengketa atas Koreksi Positif Pajak Masukan Dalam Negeri sebesar Rp1.407.725.238,00 merupakan sengketa yang bersifat yuridis, yaitu apakah Pajak Masukan atas perolehan BKP atau JKP yang digunakan untuk unit yang menghasilkan BKP Strategis, dalam kegiatan usaha terpadu (*Integrated*), dapat dikreditkan atau tidak;
- 2.4 Bahwa dalam putusannya Majelis Hakim Pengadilan Pajak menyampaikan dasar pertimbangan dan kesimpulan sebagaimana yang telah diuraikan pada *point* VI.A.1 tersebut di atas;
- 2.5 Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali menyatakan tidak sependapat dengan kesimpulan dan putusan Majelis yang tidak dapat mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan Masa Pajak September 2011 sebesar Rp1.407.725.238,00 dengan penjelasan sebagai berikut:
 - 2.5.1. *Bahwa* sengketa banding koreksi Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan Masa Pajak September 2011 sebesar Rp1.407.725.238,00 merupakan sengketa yang bersifat yuridis fiskal, yaitu apakah Pajak Masukan atas perolehan BKP atau JKP yang digunakan untuk unit atau kegiatan yang menghasilkan TBS yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*Integrated*) dapat dikreditkan atau tidak;
 - 2.5.2. Bahwa Undang-Undang PPN dalam Pasal 16B ayat (3) serta penjelasannya mengatur sebagai berikut:
Pasal 16B ayat (3):
Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan atau perolehan Jasa Kena Pajak yang



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

Penjelasan Pasal 16B ayat (3):

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

Contoh:

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

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

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

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

2.5.3. Bahwa PP 31, antara lain mengatur sebagai berikut :

Pasal 1 angka 1 huruf a:

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



Pasal 1 angka 2 huruf a:

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;

Bahwa jenis barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha di bidang 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;

2.5.4. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali mempertahankan koreksi Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan Masa Pajak September 2011 sebesar Rp1.407.725.238,00 karena merupakan Pajak Masukan atas perolehan BKP atau JKP yang nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang menghasilkan BKP tertentu yang bersifat strategis dalam hal ini TBS yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, sehingga Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;

Bahwa sedangkan menurut Termohon Peninjauan Kembali TBS yang dihasilkan dari kebun sendiri tidak



dijual melainkan di olah lebih lanjut menjadi CPO dan PK;

Bahwa oleh karena Termohon Peninjauan Kembali tidak melakukan penyerahan/penjualan TBS (yang dibebaskan dari PPN) akan tetapi hanya melakukan penyerahan penjualan BKP berupa CPO dan PK yang mana atas seluruh penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai 10% maka seluruh Pajak Masukan yang dikreditkan Termohon Peninjauan Kembali berkaitan dengan kegiatan usaha penyerahan BKP yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai 10% dapat dikreditkan;

- 2.5.5. 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 pembelian pupuk, perlengkapan perkebunan dan sebagainya) yang digunakan untuk UNIT yang menghasilkan BKP tertentu yang bersifat strategis (TBS), yaitu apakah atas Pajak Masukan tersebut dapat dikreditkan atau tidak dengan kondisi bahwa TBS yang dihasilkan digunakan untuk kegiatan produksi selanjutnya yang terjadi dalam satu entitas perusahaan yang sama (*Integrated*);

Bahwa terkait perbedaan pendapat mengenai apakah Pajak Masukan atas perolehan BKP (seperti pembelian pembelian pupuk, perlengkapan perkebunan dan sebagainya) yang digunakan untuk unit yang menghasilkan BKP tertentu yang bersifat strategis (TBS) dapat dikreditkan atau tidak pada perusahaan yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*Integrated*), berikut akan dijelaskan lebih lanjut :

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

Bahwa untuk lebih meningkatkan perwujudan keadilan dalam pembebanan pajak, menunjang peningkatan penanaman modal, mendorong



peningkatan ekspor, menciptakan lebih banyak lapangan kerja baru, menunjang pelestarian lingkungan hidup, dan kebijakan-kebijakan lain, perlu diberikan perlakuan khusus;

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

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

Bahwa dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia, hal 1277, Edisi Ketiga, Departemen Pendidikan Nasional, Balai Pustaka, Jakarta 2007, kata "yang" bermakna: kata yang menyatakan bahwa bagian kalimat berikutnya menjelaskan kata yang di depannya;

Bahwa 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;

Bahwa 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 BKP 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;

Bahwa mengingat dalam hal ini, obyeknya adalah TBS yang mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN, maka:

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

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

Contoh:

Pengusaha Kena Pajak B memproduksi Barang Kena Pajak yang mendapat fasilitas dari negara, yaitu atas penyerahan Barang Kena Pajak tersebut



dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;

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

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

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

Bahwa kata yang digunakan dalam Pasal 16B adalah "Memproduksi" bukan "Menyerahkan";

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

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

Bahwa jika untuk mengoreksi 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;

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

- f. Bahwa secara garis besar ketentuan umum mengatur bahwa PPN dikenakan atas penyerahan/pemanfaatan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak (Pasal 4 Undang-Undang PPN); Bahwa di dalam penjelasan Pasal 4 Undang-Undang PPN dinyatakan bahwa syarat terutangnya PPN yang dilakukan oleh PKP adalah:

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

Bahwa PPN yang dipungut oleh PKP merupakan Pajak Keluaran baginya;



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

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

Bahwa berikut ini dapat dijabarkan penjelasan penyimpangannya:

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

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

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

Bahwa Pasal 16E mengenai PPN yang sudah dibayar dapat diminta kembali, umumnya seperti



diatur dalam Pasal 9 ayat (4) yang dilakukan oleh PKP namun secara khusus diatur dimana bukan PKP pun dapat minta kembali PPN yang telah dibayar;

- 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;

Bahwa apabila dalam batang tubuh belum memberikan kejelasan bunyi pasalnya maka dapat dilihat dalam penjelasan pasal tersebut;

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

- 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.

Bahwa penjelasan Pasal 16B ayat (1) menyatakan "Salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap



kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku”;

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

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

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

Pajak yang baik seharusnya memadai sebagai penerimaan pemerintah

- a) Pajak yang baik seharusnya mudah untuk diadministrasikan Pemerintah maupun bagi rakyat untuk membayar;
- b) Pajak yang baik seharusnya efisien bagi perekonomian negara;
- c) 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;

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

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

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

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

Bahwa apabila dalam pasal belum jelas maka dapat dilihat penjelasannya, dimana dalam 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;

Bahwa dicontohkan PKP yang memproduksi, memproduksi sama dengan menghasilkan;

Bahwa dalam sengketa ini Termohon Peninjauan Kembali menghasilkan TBS;

Bahwa kekhususan Pasal 16B ada pengertian dalam menghasilkan sebagai penyerahan;

Bahwa dengan demikian bahwa Termohon Peninjauan Kembali seharusnya tidak dapat mengkreditkan Pajak Masukan terkait pemakaian TBS;

- m. Bahwa sesuai Pasal 5 ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman bahwa “Hakim dan hakim konstitusi wajib menggali, mengikuti, dan memahami nilai-nilai hukum dan rasa keadilan yang hidup dalam masyarakat. Hukum lebih luas pengertiannya daripada undang-undang”;
- n. Bahwa negara dalam hal ini Pemerintah (DJP) telah mengeluarkan SE-90 untuk mengatur



pengkreditan Pajak Masukan pada perusahaan terpadu kelapa sawit;

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

- o. Bahwa PP 31 merupakan aturan pelaksanaan ketentuan Pasal 16B Undang-Undang PPN (atribusi);

Bahwa PP 31, merupakan aturan pelaksanaan yang diamanatkan dalam Pasal 16B Undang-Undang PPN yang keberadaanya secara sah dapat dijadikan dasar hukum;

Bahwa ketentuan ini menjelaskan antara lain, bahwa salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan 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 telah sesuai dengan maksud dan tujuan diberikannya fasilitas: meningkatkan daya saing dan memberi perlakuan yang sama;



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

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

- Dalam hal usaha Wajib Pajak adalah Kebun Sawit saja:

- ✓ Tidak ada PPN Keluaran atas penyerahan TBS;
- ✓ Pajak Masukan kebun tidak dapat dikreditkan;
- ✓ Pajak Masukan kebun dibiayakan dan menjadi unsur Harga Pokok Penjualan (HPP) bagi TBS dan kelak menjadi unsur HPP bagi CPO dan PK;

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

- ✓ Atas penyerahan CPO dan PK terutang PPN;
- ✓ Tidak ada Pajak Masukan atas Pembelian TBS;
- ✓ Pajak Masukan kebun menjadi unsur HPP dari TBS yang dibeli, selanjutnya menjadi unsur HPP bagi CPO dan PK;

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

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

Bahwa apabila pada perusahaan yang terintegrasi antara kebun sawit dengan pabrik CPO dan PK,



Pajak Masukan kebun dapat dikreditkan, maka terdapat perlakuan yang berbeda pada:

- Pajak Masukan kebun, antara perusahaan sawit saja yang mengkapitalisasi Pajak Masukan kebun ke dalam HPP dan perusahaan *Integrated* yang mengkreditkan Pajak Masukan kebun, perbedaan tersebut menyebabkan unsur pembentuk harga TBS berbeda dan berpotensi memunculkan praktek tidak sehat dengan tujuan mengkreditkan Pajak Masukan kebun;
- Harga jual CPO dan 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.

Bahwa 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);

Bahwa hal tersebut bertentangan dengan 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 Pembelian pupuk, perlengkapan perkebunan dan

sebagainya Rp.100,00

Dasar Pengenaan Pajak TBS Rp.400,00

Dasar Pengenaan Pajak CPO Rp.900,00

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

Tabel 1)

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

Bahwa dalam hal peran unit perkebunan dan peran unit pengolahan dilakukan oleh perusahaan yang sama (Termohon Peninjauan Kembali), dan Pajak Masukan atas pembelian pupuk,



perlengkapan perkebunan dan sebagainya (yang digunakan untuk perolehan TBS) dapat dikreditkan sebagaimana alasan banding Termohon Peninjauan Kembali, maka penghitungan PPN adalah sebagai berikut:

Tabel 2)

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

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

- Pengkreditan Pajak Masukan pembelian pupuk, perlengkapan perkebunan dan sebagainya 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;

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

Tabel 3)



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

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

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

t. Bahwa dalam SE-90, ditegaskan kembali bahwa untuk perusahaan kelapa sawit yang terpadu (*Integrated*) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai, maka:

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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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

Bahwa PPN atas pembelian pupuk, perlengkapan perkebunan dan sebagainya yang dikeluarkan di kebun, nyata-nyata digunakan untuk menghasilkan TBS, yang merupakan BKP 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 PMK-78 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. Lihat bagian lampiran yang mengatur bahwa :

Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata hanya digunakan untuk kegiatan yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau mendapatkan fasilitas dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan seluruhnya;

Bahwa PMK-78 secara kaidah dan norma sudah dilakukan uji materi ke Mahkamah Agung dan dalam hal ini keputusan Mahkamah Agung memenangkan Pemohon Peninjauan Kembali;

Bahwa dengan demikian secara yuridis kebijakan tersebut telah sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, kemudian secara materi dalam proses pemeriksaan

Halaman 43 dari 61 halaman. Putusan Nomor 1794/B/PK/PJK/2017



diungkap bahwa Pajak Masukan yang dikoreksi oleh Pemohon Peninjauan Kembali adalah terkait dengan perolehan barang antara lain berupa pembelian pupuk, perlengkapan perkebunan dan sebagainya yang dipergunakan di unit perkebunan yang menghasilkan TBS yang merupakan BKP yang dibebaskan dari pengenaan PPN;

v. Bahwa PMK-78 sebagai pengganti dari KMK-575 dan SE-90 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 (*Integrated*) maupun bagi usaha kelapa sawit 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;
- 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 BKP atau JKP yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan menghasilkan barang hasil pertanian yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN (TBS), tidak dapat dikreditkan;

Bahwa dengan demikian dapat disampaikan :



- 1) Bahwa mengingat TBS merupakan BKP yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sesuai PP 31, maka Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN dapat dipahami : Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan TBS tidak dapat dikreditkan;
- 2) Bahwa PPN atas pembelian pupuk, perlengkapan perkebunan dan sebagainya yang dikeluarkan di kebun, nyata-nyata digunakan untuk menghasilkan TBS yang merupakan BKP 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 CPO dan PK atas keseluruhan Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;
- x. Bahwa dengan demikian dapat disimpulkan bahwa amar pertimbangan dan amar putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang mengabulkan seluruhnya permohonan banding Termohon Peninjauan Kembali terhadap koreksi Pajak Masukan berupa pembelian pupuk, perlengkapan perkebunan dan sebagainya, yang digunakan untuk menghasilkan TBS di unit Perkebunan sebesar Rp1.407.725.238,00 bertentangan dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN dan PMK-78, serta SE-90;

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

Bahwa karena Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan TBS, Majelis berpendapat sesuai dengan ketentuan Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) serta Pasal 16 B ayat (3) Undang-Undang



PPN, seluruh PPN Masukan yang telah dibayar oleh Pemohon Banding pada Masa September 2011 dapat dikreditkan;

Bahwa berdasarkan pertimbangan di atas, Majelis berkesimpulan koreksi Terbanding atas Pajak Masukan Masa September 2011 yang dapat dikreditkan sebesar Rp1.407.725.238,00 tidak tepat sehingga harus dibatalkan;

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

- Bahwa dalam 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 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 CPO dan 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 PMK-78;

- 2.7. Bahwa berdasarkan putusan Mahkamah Agung Nomor 51/P.PTS/XII/2011/57/P/HUM/2010 mengenai Perkara Permohonan Hak Uji Materi Terhadap PMK-78 pada intinya memutuskan bahwa norma atau kaidah di dalam PMK-78 tidak bertentangan dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang lebih tinggi (UU PPN);

Bahwa norma atau kaidah yang diatur dalam PMK-78 sebagai pelaksanaan Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang PPN pada prinsipnya sama dengan norma atau kaidah dalam KMK-575 sebagai pelaksanaan Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang PPN;



Bahwa dengan demikian kebijakan Pemohon Peninjauan Kembali yang tertuang di dalam norma atau kaidah PMK-78 sah secara hukum;

2.8. Bahwa dengan demikian, PMK-78 dapat diterapkan pada sengketa yang diajukan Termohon Peninjauan Kembali dan tidak terdapat kesalahan penerapan hukum;

2.9. 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 Mahkamah Agung menerima uji materi yang disampaikan oleh KADIN;

Bahwa sebagaimana diketahui bahwa Permohonan Hak Uji Materi terhadap PP 31, berkaitan dengan materi:

- a. Pasal 1 ayat (1) huruf C:
Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis adalah: barang hasil pertanian;
- b. Pasal 1 ayat (2) huruf A:
Barang hasil pertanian adalah barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha di bidang: pertanian, perkebunan, dan kehutanan;
- c. 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, dibeaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;
- d. 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; dibeaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;

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

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



Bahwa dalam ketentuan Undang-Undang PERATUN dikenal asas *vermoeden van rechmatigheid* yang berarti bahwa “keputusan organ pemerintahan yang digugat hanya dapat dibatalkan dan bukan batal demi hukum”;

Bahwa istilah dibatalkan atau *vernietigbaar*, 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, masih tetap berlaku dan dipakai sebagai pedoman sampai dengan dinyatakan Tidak Berlaku lagi atau dicabut;

Bahwa sesuai dengan asas *vermoeden van rechmatigheid*, MA dalam putusnya 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 31;

Bahwa 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 MA tersebut ditetapkan, dalam hal ini PP 31 atau ketentuan-ketentuan sebelumnya;

Bahwa dengan demikian, Pemohon Peninjauan Kembali berkesimpulan bahwa Putusan perkara Permohonan Hak Uji Materi mulai berlaku ke depan sejak tanggal ditetapkan;

Bahwa sejak tanggal ditetapkan tersebut dan ke depannya, perlakuan perpajakan atas barang pertanian yang bersifat strategis tidak dapat lagi mengacu kepada PP 31;



Bahwa dengan demikian, Putusan MA atas Uji Materiil PP 31 tersebut tidak berpengaruh terhadap sengketa antara Pemohon Peninjauan Kembali dengan Termohon Peninjauan Kembali 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 dalam melaksanakan tugas di bidang perpajakan;

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

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

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

- 2.11. Bahwa dalam hukum yang berlaku di Indonesia, Norma Hukum dalam hal ini adalah Undang-Undang merupakan hukum konkrit sebagai peraturan yang riil berlaku sebagai hukum positif, yang mengikat untuk dilaksanakan;
- Bahwa demi menjamin kepastian hukum, maka ketentuan tersebut sebagai Norma Hukum tidak dapat dikesampingkan oleh Majelis Hakim;



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

Bahwa Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak menyatakan:

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

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

Bahwa oleh karenanya putusan Majelis Hakim yang tidak mempertahankan koreksi atas Pajak Masukan yang Dapat Dikreditkan sebesar Rp1.407.725.238,00 adalah tidak tepat;

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

4. Bahwa dengan demikian dapat disimpulkan bahwa amar pertimbangan dan amar putusan Majelis yang tidak mempertahankan koreksi atas Pajak Masukan yang Dapat Dikreditkan sebesar Rp1.407.725.238,00 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;
5. Bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, maka putusan Majelis yang tidak mempertahankan koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp1.407.725.238,00 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* PMK-78 sehingga melanggar ketentuan dalam Pasal 76 dan Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak. Dengan demikian, Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.63687/PP/M.IA/16/2015 tanggal 07 September 2015 tersebut harus dibatalkan;

B. Terkait sengketa Koreksi Pajak Masukan yang tidak berhubungan dengan kegiatan usaha sebesar Rp165.723.102,00, yang tidak dapat dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak.

1. Bahwa pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak atas sengketa *a quo* ini sebagaimana tertuang dalam putusan *a quo* pada halaman 49 yang antara lain berbunyi sebagai berikut:

Bahwa berdasarkan fakta yang terungkap dalam persidangan dan ketentuan sebagaimana diatur dalam Pasal 9 ayat (8) huruf b Undang-Undang PPN, Majelis berpendapat bahwa infrastruktur yang dibangun oleh Pemohon Banding di unit perkebunan merupakan sarana dan prasarana yang diperlukan dalam rangka menunjang kegiatan operasional perkebunan yang lokasinya di daerah terpencil, oleh karena berkaitan langsung dengan kegiatan usaha Pemohon Banding;

Bahwa berdasarkan uraian tersebut maka PPN Masukan yang telah dibayar oleh Pemohon Banding yang berkaitan dengan pembangunan sarana prasarana di unit perkebunan dapat dikreditkan;

Bahwa berdasarkan pertimbangan tersebut Majelis berkesimpulan, koreksi Terbanding atas PPN Masukan yang dapat dikreditkan sebesar Rp165.723.102,00 tidak tepat sehingga harus dibatalkan;

2. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali melakukan koreksi atas Pajak Masukan sebesar Rp165.723.102,00 dengan alasan bahwa Pajak Masukan tersebut terkait dengan perolehan BKP/JKP untuk pembangunan infrastruktur di unit usaha perkebunan yang tidak berhubungan langsung dengan kegiatan usaha sebagaimana Pasal 9 ayat (8) Undang-Undang PPN;

3. Bahwa dalam putusannya, Majelis berkesimpulan untuk tidak dapat mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali dengan pertimbangan sebagaimana diuraikan pada point VI.B.1 tersebut di atas;



4. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali tidak sependapat dengan kesimpulan Majelis yang tidak dapat mempertahankan koreksi atas Pajak Masukan sebesar Rp165.723.102,00 di atas dengan pertimbangan sebagai berikut :

- 4.1. Bahwa yang menjadi sengketa adalah koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas PPN Masukan yang dapat dikreditkan sebesar Rp165.723.102,00 yakni atas PPN masukan yang terkait dengan pembangunan sarana prasarana di unit perkebunan yang tidak berhubungan langsung dengan kegiatan usaha;
- 4.2. Bahwa aturan perpajakan terkait pengkreditan Pajak Masukan adalah sebagaimana diatur dalam Pasal 9 ayat (8) Undang-Undang PPN;
- 4.3. Bahwa dalam Pasal 9 ayat (8) huruf b Undang-Undang PPN dimaksud diatur bahwa "Pengkreditan Pajak Masukan sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) tidak diberlakukan bagi pengeluaran untuk perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha;"

Bahwa dalam penjelasan pasal tersebut dijelaskan bahwa, "Yang dimaksud dengan pengeluaran yang langsung berhubungan dengan kegiatan usaha adalah pengeluaran untuk kegiatan produksi, distribusi, pemasaran, dan manajemen. Ketentuan ini berlaku untuk semua bidang usaha";

- 4.4. Bahwa Pasal 9 ayat (8) huruf b Undang-Undang PPN menyatakan bahwa Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan bagi pengeluaran untuk perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha. Dalam penjelasannya dinyatakan bahwa pengeluaran yang langsung berhubungan dengan kegiatan usaha adalah pengeluaran untuk kegiatan produksi, distribusi, pemasaran dan manajemen;
- 4.5. Bahwa pengertian kegiatan produksi, distribusi, pemasaran, dan manajemen secara umum adalah sebagai berikut:
- a. Bahwa yang dimaksud dengan kegiatan produksi secara umum dapat diartikan suatu kegiatan untuk menghasilkan sesuatu, sesuatu disini bisa berupa barang atau jasa.



Selain itu produksi juga bisa diartikan dengan kegiatan untuk menghasilkan sesuatu dari yang tidak ada menjadi ada;

- b. Bahwa yang dimaksud dengan kegiatan distribusi secara umum dapat diartikan sebagai suatu kegiatan untuk penyaluran barang dan jasa dari produsen kepada konsumen;
 - c. Bahwa yang dimaksud dengan kegiatan pemasaran adalah sesuatu meliputi seluruh sistem yang berhubungan dengan tujuan untuk merencanakan dan menentukan harga sampai dengan mempromosikan dan mendistribusikan barang dan jasa yang bisa memuaskan kebutuhan pembeli;
 - d. Bahwa yang dimaksud dengan kegiatan manajemen secara umum dapat diartikan sebagai sebuah proses perencanaan, pengorganisasian, pengkoordinasian, dan pengontrolan sumber daya untuk mencapai sasaran;
- 4.6. Bahwa kegiatan usaha Termohon Peninjauan Kembali adalah bergerak dalam bidang usaha perkebunan kelapa sawit;
- 4.7. Bahwa Pajak Masukan yang dikoreksi oleh Pemohon Peninjauan Kembali adalah pengeluaran untuk pembuatan bangunan milik perusahaan yang merupakan pengeluaran untuk bangunan barak, bangunan rumah untuk karyawan, dan bangunan sekolah. Bangunan ini diperuntukkan bagi para pegawai perusahaan;
- 4.8. Bahwa berdasarkan ketentuan dan fakta-fakta di atas dapat diketahui bahwa pengeluaran untuk pembuatan bangunan milik perusahaan berupa pengeluaran untuk bangunan barak, bangunan rumah untuk karyawan, dan bangunan sekolah adalah tidak mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha Termohon Peninjauan Kembali yang bergerak di bidang perkebunan kelapa sawit;
- 4.9. Bahwa atas pengeluaran-pengeluaran untuk pembangunan infrastruktur di unit usaha perkebunan merupakan pengeluaran yang bersifat konsumtif atau tidak berhubungan langsung dengan kegiatan usaha, oleh karena itu PPN Masukannya tidak dapat dikreditkan;



4.10. Bahwa hal ini secara tegas telah dijelaskan Pemohon Peninjauan Kembali dalam KMK-296, dimana dalam penjelasan Pasal 1 disebutkan :

.....

Yang dimaksud dengan pengeluaran yang langsung berhubungan dengan kegiatan usaha adalah pengeluaran-pengeluaran untuk produksi, distribusi, pemasaran dan manajemen dan yang sifatnya bukan untuk konsumsi pribadi;

Pengeluaran selain tersebut di atas, berdasarkan keputusan ini dianggap bersifat konsumtif atau dengan kata lain dianggap tidak langsung berhubungan kegiatan usaha, dengan demikian Pajak Masukan yang dibayar untuk pengeluaran tersebut tidak dapat dikreditkan;

Contoh pengeluaran yang sifatnya konsumtif untuk pribadi, direksi, komisaris, karyawan adalah:

- Pengeluaran untuk wisma (*guest house*), mess bungalow, hotel dan sebagainya;
- Pengeluaran untuk perumahan, dan sarana lain seperti klinik, rumah sakit, sekolah, masjid, dan yang sejenisnya;
- Pengeluaran jamuan kantor (*entertainment*);
- Pengeluaran untuk sumbangan;
- Pengeluaran untuk perjalanan dinas, misalnya untuk ticket pesawat, kendaraan di darat kecuali pengeluaran untuk truck/bus untuk angkutan karyawan yang digunakan secara masal;
- Pengeluaran untuk mensponsori kegiatan dengan nama dan dalam bentuk apapun diluar kegiatan usahanya.

4.11. Bahwa hubungan pengeluaran-pengeluaran tersebut dengan kegiatan usaha Termohon Peninjauan Kembali adalah hubungan tidak langsung dimana hal ini tidak sesuai dengan kriteria yang diatur oleh Undang-Undang yang mensyaratkan adanya hubungan langsung agar suatu pengeluaran dapat dikreditkan Pajak Masukannya;

4.12. Bahwa pengeluaran-pengeluaran yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali tersebut sesungguhnya adalah merupakan pemberian natura dan kenikmatan kepada para karyawannya dimana secara umum pengeluaran atas natura ini



juga tidak boleh diperlakukan sebagai biaya (pengurang penghasilan kena pajak) dalam pembukuan perusahaan secara fiskal (sesuai Pasal 9 ayat (1) huruf e Undang-Undang PPh);

Bahwa namun demikian, dikarenakan Termohon Peninjauan Kembali berlokasi di daerah tertentu yang telah ditetapkan sebagai daerah terpencil sesuai Surat Keputusan Nomor KEP-01.PDT/WPJ.04/2000 *Juncto* KEP-240/WPJ.04/2010 maka sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 83/PMK.03/2009 atas pengeluaran-pengeluaran berupa natura dan kenikmatan tersebut dapat dikurangkan dari penghasilan bruto Termohon Peninjauan Kembali;

Bahwa penetapan sebagai daerah terpencil sesuai Surat Keputusan Nomor KEP-01.PDT/WPJ.04/2000 *Juncto* KEP-240/WPJ.04/2010 adalah terkait dengan perlakuan dalam Pajak Penghasilan Badan dan tidak berhubungan dengan perlakuan dalam Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksudkan oleh Majelis dan Termohon Peninjauan Kembali;

4.13. Bahwa sehubungan dengan permasalahan serupa, terdapat penegasan dari Pemohon Peninjauan Kembali melalui S-945 dan S-1480;

Bahwa dalam S-945 terdapat penegasan sebagai berikut :

Butir 1:

Dalam surat tersebut Saudara mengajukan permohonan penegasan atas pengkreditan Pajak Masukan karena:

- a. Sesuai Kontrak Karya Generasi VI yang ditandatangani oleh Pemerintah Republik Indonesia dan Perusahaan Saudara pada tanggal 28 April 1997, perusahaan Saudara bergerak di bidang pertambangan emas dan logam dasar dengan wilayah pertambangan Halmahera Tengah, Maluku Utara;
- b. Sesuai Kontrak Karya tersebut perusahaan Saudara tunduk pada Undang-Undang Perpajakan yang berlaku pada tahun 1994, yakni Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994 mengenai PPh dan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 mengenai PPN dan PPn BM beserta peraturan pelaksanaannya;



- c. Wilayah pertambangan Saudara termasuk kategori daerah terpencil yang memiliki potensi ekonomis untuk dikembangkan namun prasarana ekonominya tidak memadai dan tidak terjangkau oleh transportasi umum;
- d. Selama periode eksplorasi dan eksploitasi, perusahaan Saudara menanggung beban/pengeluaran dalam bentuk fasilitas dan pemberian natura yang diberikan kepada pegawai yang dipekerjakan di wilayah kontrak karya;
- e. Perusahaan Saudara membayar PPN atas perolehan barang dan jasa kena pajak sehubungan pengeluaran/biaya pada butir d di atas dan memperoleh Faktur Pajak Masukan yang diterbitkan oleh suplier barang dan jasa tersebut;
- f. Beban/biaya pengeluaran untuk fasilitas dan pemberian berbentuk natura sebagaimana disebutkan dalam butir d di atas, sesuai dengan Lampiran H Kontrak Karya merupakan biaya yang dapat dikurangkan dalam menghitung besarnya PPh badan terutang perusahaan Saudara;
- g. Sehubungan dengan butir f maka sewajarnya Pajak Masukan atas pengeluaran untuk perolehan barang/jasa kena pajak tersebut juga merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran;

Butir 7:

Berdasarkan hal-hal tersebut di atas, dengan ini ditegaskan bahwa:

- a. Pajak Masukan atas pengeluaran dalam bentuk fasilitas dan pemberian natura yang diberikan kepada pegawai tidak dapat dikreditkan;
- b. Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang tidak terutang pajak tidak dapat dikreditkan;

Bahwa dalam S-1480 terdapat penegasan sebagai berikut :

Sehubungan dengan surat Saudara tanggal 26 Mei 1994 (tanpa Nomor), perihal permohonan pengkreditan PPN atas fasilitas tempat tinggal terpencil (*housing*) di daerah terpencil, dengan ini disampaikan penjelasan sebagai berikut :



1. Pasal 1 Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 1441b/KMK.04/1989 Tentang Pengkreditan Pajak Masukan menyatakan bahwa :

- Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang dibayar atas pembelian Barang Kena Pajak atau perolehan Jasa Kena Pajak yang berhubungan langsung dengan kegiatan usaha;
- kegiatan usaha adalah kegiatan yang berhubungan langsung dengan produksi, distribusi, pemasaran dan manajemen;

2. Berdasarkan penjelasan tersebut di atas, Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan apabila tidak memenuhi ketentuan tersebut pada butir 1;

4.14. Bahwa dari 2 (dua) surat penegasan tersebut di atas dapat diketahui bahwa Pajak Masukan atas beban/pengeluaran dalam bentuk fasilitas dan pemberian natura yang diberikan kepada pegawai di daerah terpencil adalah tidak dapat dikreditkan;

4.15. Bahwa dengan demikian, maka putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku yaitu Pasal 9 ayat (8) huruf b Undang-Undang PPN sebagaimana diamanatkan dalam ketentuan Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak;

4.16. Bahwa berdasarkan Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak diatur bahwa, Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim, yang lebih lanjut ditegaskan dalam penjelasannya bahwa, Keyakinan Hakim didasarkan pada penilaian pembuktian dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan;

4.17. Bahwa dengan demikian maka putusan Majelis yang berkesimpulan bahwa koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Pajak Masukan sebesar Rp165.723.102,00 tidak dapat dipertahankan adalah tidak tepat karena kesimpulan Majelis Hakim tersebut nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku sebagaimana yang diamanatkan dalam Pasal 78 dan penjelasannya Undang-Undang Pengadilan



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Pajak sehingga atas koreksi tersebut diajukan upaya hukum luar biasa berupa peninjauan kembali ke Mahkamah Agung;

5. Bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, maka putusan Majelis yang tidak mempertahankan Koreksi Pajak Masukan yang tidak berhubungan dengan kegiatan usaha sebesar Rp165.723.102,00, 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 (8) Undang-Undang PPN sehingga melanggar ketentuan dalam Pasal 76 dan Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak. Dengan demikian, Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.63687/PP/M.IA/16/2015 tanggal 07 September 2015 tersebut harus dibatalkan;
- VI. Bahwa dengan demikian, putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.63687/PP/M.IA/16/2015 tanggal 7 September 2015 yang menyatakan: Mengabulkan Seluruhnya Banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-781/WPJ.06/2014 tanggal 13 Mei 2014, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak September 2011 Nomor 00019/407/11/073/13 tanggal 14 Mei 2013, atas nama : PT. Bhumireksa Nusasejati, NPWP : 01.332.729.1-073.000, beralamat di *The Plaza Office Tower Lt.36, Jl. MH Thamrin Kav.28-30 Jakarta Pusat*, sehingga perhitungan Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak September 2011 menjadi sebagaimana tersebut di atas; Adalah tidak benar dan nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;

PERTIMBANGAN HUKUM

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

Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dibenarkan, karena putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-781/WPJ.06/2014 tanggal 13 Mei 2014, mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak September 2011 Nomor 00019/407/11/073/13 tanggal 14 Mei 2013, atas nama Pemohon Banding, NPWP : 01.332.729.1-073.000, sehingga pajak yang lebih dibayar menjadi Rp5.990.052.484,00; adalah sudah tepat dan benar dengan pertimbangan:

Halaman 58 dari 61 halaman. Putusan Nomor 1794/B/PK/PJK/2017



- a. Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi Positif Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak September 2011 sebesar Rp1.407.725.238,00 yang merupakan Pajak Masukan yang digunakan oleh Termohon Peninjauan Kembali untuk unit/kegiatan perkebunan kelapa sawit dalam rangka perolehan TBS, dan Koreksi Pajak Masukan yang tidak berhubungan dengan kegiatan usaha sebesar Rp165.723.102,00, yang tidak dapat dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak dapat dibenarkan, karena setelah meneliti dan menguji kembali dalil-dalil yang diajukan dalam Memori Peninjauan Kembali oleh Pemohon Peninjauan Kembali dihubungkan dengan Kontra Memori Peninjauan Kembali tidak dapat menggugurkan fakta-fakta dan melemahkan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan serta pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara *a quo* Pajak Masukan yang penyerahan atas BKP dibebaskan dari pengenaan PPN, yang didalilkan di dalilkan oleh Terbanding tidak dapat dikreditkan, bahwa Pemohon Banding sekarang Termohon Peninjauan Kembali melakukan pengolahan terpadu dari Kebun Sawit menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) yang pada dasarnya merupakan Barang Kena Pajak (BKP) Tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN, kemudian dari pada itu, Tandan Buah Segar (TBS) dimaksud diolah menjadi *Crude Palm Oil (CPO)* dan *Palm Kernel (PK)* yang merupakan Barang Kena Pajak. Lagi pula Pemohon Banding sekarang Termohon Peninjauan Kembali hanya menyerahkan *Crude Palm Oil (CPO)* dan *Palm Kernel (PK)* serta menyertakan fakta-fakta dan bukti-bukti yang dapat menggugurkan dalil-dalil Terbanding sekarang Pemohon Peninjauan Kembali, sehingga perkara *a quo* yang telah dilakukan pengujian dan penilaian serta pertimbangan hukum oleh Majelis Pengadilan Pajak dengan benar, maka Majelis Hakim Agung berketetapan untuk menguatkan atas Putusan Pengadilan Pajak *a quo* dan oleh karenanya koreksi Terbanding (sekarang Pemohon Peninjauan Kembali) dalam perkara *a quo* tidak dapat dipertahankan karena tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 1A Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai *juncto* Pasal 2 ayat (1) huruf a angka (1) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000;
- b. Bahwa dengan demikian, tidak terdapat putusan Pengadilan Pajak yang nyata-nyata bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang



berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 91 huruf e Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, sehingga pajak yang lebih dibayar dihitung kembali menjadi sebesar Rp5.990.052.484,00; dengan perincian sebagai berikut :

Dasar Pengenaan Pajak Pajak Pertambahan Nilai	Rp 59.612.015.166,00
PPN yang harus dipungut/dibayar sendiri	Rp 0,00
Pajak yang dapat diperhitungkan	<u>Rp 5.990.052.484,00</u>
PPN yang kurang/(lebih) dibayar	(Rp 5.990.052.484,00)
Kelebihan pajak yang sudah dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	<u>Rp 0,00</u>
Pajak Pertambahan Nilai yang Lebih Dibayar	Rp 5.990.052.484,00

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

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

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

MENGADILI,

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

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

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Rabu, tanggal 1 November 2017, oleh Dr. H. Supandi, S.H., M.Hum., Ketua Muda Mahkamah Agung Urusan Lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Dr. H.M. Hary Djatmiko, S.H., M.S. dan 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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia
putusan.mahkamahagung.go.id

Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh Rut Endang Lestari, S.H., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

ttd

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

ttd

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

Ketua Majelis,

ttd

Dr. H. Supandi, S.H., M.Hum.

Panitera Pengganti,

ttd

Rut Endang Lestari, S.H.

Biaya-biaya :

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

Untuk Salinan

MAHKAMAH AGUNG RI

a.n. Panitera

Panitera Muda Tata Usaha Negara,

ASHADI, S.H.

NIP. : 195409241984031001