



**PUTUSAN**  
**Nomor 1687/B/PK/PJK/2017**

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

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

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

1. PENI HIRJANTO, 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. HENDRAWAN, Penelaah Keberatan, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;

Berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-2387/PJ./2016, tanggal 1 Juli 2016;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

**melawan:**

**PT SUBUR ARUM MAKMUR TBK**, tempat kedudukan di Surya Dumai Group Building 5<sup>th</sup> Floor, Jalan Jend. Sudirman Nomor 395, Simpang Empat Pekanbaru Riau (28116) dan Alamat Korespondensi di APL Tower – Central Park, 28<sup>th</sup> Floor Podomoro City, Jalan Letjend S. Parman Kav. 28, Grogol - Petamburan, Jakarta Barat;

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 Terbanding, telah mengajukan permohonan peninjauan kembali terhadap Putusan Pengadilan Pajak Nomor 69820/PP/M.XIA/16/2016, tanggal 4 April 2016 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

## I. Aspek Formal:

### I.A. Dasar Hukum Aspek Formal

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

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

I.A.3. Bahwa Undang-Undang KUP Pasal 27 ayat (3) menyatakan: "Permohonan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan alasan yang jelas paling lama 3 (tiga) bulan sejak Surat Keputusan Keberatan diterima dan dilampiri dengan salinan Surat Keputusan Keberatan tersebut.";

I.A.4. Bahwa Undang-Undang KUP Pasal 32 ayat (1) menyatakan: "Dalam menjalankan hak dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, Wajib Pajak diwakili dalam hal:

- a. badan oleh pengurus;
- b. badan yang dinyatakan pailit oleh kurator;
- c. badan dalam pembubaran oleh orang atau badan yang ditugasi untuk melakukan pembersihan;
- d. badan dalam likuidasi oleh likuidator;
- e. suatu warisan yang belum terbagi oleh salah seorang ahli warisnya, pelaksana wasiatnya atau yang mengurus harta peninggalannya; atau
- f. anak yang belum dewasa atau orang yang berada dalam pengampuan oleh wali atau pengampunya.";

I.A.5. Bahwa Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak Pasal 31 ayat (2) menyatakan: "Pengadilan Pajak dalam hal Banding hanya memeriksa dan



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

memutus sengketa atas keputusan keberatan, kecuali ditentukan lain oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku.";

I.A.6. Bahwa Undang-Undang Pengadilan Pajak Pasal 35 ayat (1) menyatakan: "Banding diajukan dengan Surat Banding dalam Bahasa Indonesia kepada Pengadilan Pajak.";

I.A.7. Bahwa Undang-Undang Pengadilan Pajak Pasal 35 ayat (2) menyatakan: "Banding diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterima Keputusan yang dibanding, kecuali diatur lain dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.";

I.A.8. Bahwa Undang-Undang Pengadilan Pajak Pasal 36 ayat (1) menyatakan: "Terhadap 1 (satu) Keputusan diajukan 1 (satu) Surat Banding.";

I.A.9. Bahwa Undang-Undang Pengadilan Pajak Pasal 36 ayat (2) menyatakan: "Banding diajukan dengan disertai alasan-alasan yang jelas, dan dicantumkan tanggal diterima surat keputusan yang dibanding.";

I.A.10. Bahwa Undang-Undang Pengadilan Pajak Pasal 36 ayat (3) menyatakan: "Pada Surat Banding dilampirkan salinan Keputusan yang dibanding.";

I.A.11. Bahwa Undang-Undang Pengadilan Pajak Pasal 36 ayat (4) menyatakan: "Selain dari persyaratan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), ayat (2), dan ayat (3) serta Pasal 35, dalam hal Banding diajukan terhadap besarnya jumlah Pajak yang terutang. Banding hanya dapat diajukan apabila jumlah yang terutang dimaksud telah dibayar sebesar 50% (lima puluh persen).";

## I.B. Penjelasan Terhadap Pemenuhan Aspek Formal

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

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

I.B.3. Bahwa Surat Banding Pemohon Banding ajukan terhadap 1 (satu) Keputusan Terbanding yaitu Nomor KEP-895/WPJ.02/2014 tanggal 08 Juli 2014 yang Pemohon Banding terima pada tanggal 25 Oktober 2013;

I.B.4. Bahwa bersama dengan Surat Banding ini, juga Pemohon Banding lampirkan salinan keputusan yang dibanding yakni Keputusan Terbanding Nomor KEP-895/WPJ.02/2014 tanggal 08 Juli 2014;

### 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

- I.B.5. Bahwa dengan demikian, Surat Banding ini diterima Pengadilan Pajak masih dalam tenggang waktu yang diijinkan oleh Undang-Undang Pengadilan Pajak Pasal 35 ayat (2);
- I.B.6. Bahwa Banding Pemohon Banding ajukan dengan disertai alasan-alasan yang jelas;
- I.B.7. Bahwa tanggal diterima surat keputusan yang dibanding telah Pemohon Banding cantumkan pada butir I.B.3 di atas;
- I.B.8. I.B.8. Bahwa jumlah pajak yang masih harus dibayar berdasarkan SKPKB PPN Nomor 00046/207/10/218/13 tanggal 31 Juli 2013 untuk Masa Pajak Desember 2010 adalah sebesar Rp1.001.142.063,00;
- I.B.9. Bahwa dengan menggunakan Surat Setoran Pajak pada tanggal 30 Agustus 2013 dengan NTPN Nomor 0800090006061011, telah dibayar dan dilunasi seluruhnya sebesar Rp1.001.142.063,00 atas jumlah yang masih harus dibayar berdasarkan SKPKB PPN Nomor 00046/207/10/218/13 tanggal 31 Juli 2013;
- I.B.10. Bahwa dengan demikian telah terpenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud di dalam Undang-Undang Pengadilan Pajak Pasal 36 ayat (4) yang menyebutkan Banding hanya dapat diajukan apabila jumlah yang terutang telah dibayar sebesar 50% (lima puluh persen);
- I.B.11. Bahwa pelunasan dengan SSP tanggal 30 Agustus 2013 sebesar Rp1.001.142.063,00 sebagaimana dimaksud pada butir I.B.9 di atas telah Pemohon Banding laporkan ke Kantor Pelayanan Pajak Madya Pekanbaru pada tanggal 03 September 2013 dengan Bukti Penerimaan Surat Nomor S-01029988/SKP/WPJ.02/KP.1003/2013;
- I.B.12. Bahwa pelunasan dengan SSP tanggal 30 Agustus 2013 sebagaimana tersebut pada butir I.B.9 di atas telah dilaksanakan sebelum Pengajuan Keberatan Pemohon Banding kepada Terbanding up. Kantor Pelayanan Pajak Madya Pekanbaru melalui surat Pemohon Banding Nomor 02.0.3/X/481/X/2013 tanggal 21 Oktober 2013 yang diterima oleh Kantor Pelayanan Pajak Madya Pekanbaru pada tanggal 25 Oktober 2013 dengan Bukti Penerimaan Surat Nomor PEM:01004976/218/oct/2013;
- I.B.13. Bahwa banding diajukan dan ditanda-tangani oleh Harianto Tanamoeljono selaku Direktur Utama berdasarkan Akta Notaris

Halaman 4 dari 75 halaman. Putusan Nomor 1687/B/PK/PJK/2017

#### Disclaimer

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



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Maria Imelda Aritonang, S.E., S.H., M.Kn. Nomor 15 tanggal 16 Januari 2012;

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

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

## II. Aspek Materi:

### II.A. Pokok Sengketa:

II.A.1. Bahwa melalui SKPKB PPN Nomor 00046/207/10/218/13 tanggal 31 Juli 2013, Masa Pajak Desember 2010, Terbanding melakukan koreksi dengan perhitungan sebagai berikut:

Uraian	SPT Masa PPN (Rp)	SKPKB PPN (Rp)	Koreksi (Rp)
Ekspor	16.374.798.633,00	16.374.798.663,00	0
Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	57.063.555.752,00	57.063.555.752,00	
Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	0,00	0,00	
Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	0,00	0,00	0
JUMLAH	73.438.354.415,00	73.438.354.415,00	0
PK yang harus dipungut / dibayar sendiri	5.706.355.575,00	5.706.355.575,00	0
PM yang dapat diperhitungkan	3.433.415.603,00	2.756.968.263,00	676.447.340,00
PM yang dibayar dengan NPWP sendiri	379.848.000,00	379.848.000,00	0
Lain-lain	1.893.091.972,00	1.893.091.972,00	0
Jumlah PM	5.706.355.575,00	5.029.908.235,00	676.447.340,00
Jumlah PPN Kurang Bayar	0	676.447.340,00	676.447.340,00
Sanksi bunga Pasal 13 ayat (2) UU KUP	0	324.694.723,00	324.694.723,00
Jumlah PPN yang masih harus dibayar	0	1.001.142.063,00	1.001.142.063,00

II.A.2. Bahwa dengan surat Nomor 02.0.3/X/481/X/2013 tanggal 21 Oktober 2013, Pemohon Banding mengajukan pengajuan keberatan kepada Terbanding. Surat pengajuan keberatan diterima oleh Terbanding pada tanggal 25 Oktober 2013 dengan Bukti Penerimaan Surat Nomor PEM:01004976/218/oct/2013;

II.A.3. Bahwa terhadap pengajuan keberatan sebagaimana tersebut pada butir II.A.2 di atas, Terbanding menerbitkan Surat Keputusan Keberatan Nomor KEP-895/WPJ.02/2014 tanggal



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

08 Juli 2014 yang menolak keberatan Pemohon Banding dengan perincian sebagai berikut:

Uraian	Semula (Rp)	Ditambah / (Dikurangi) (Rp)	Menjadi (Rp)
PPN Kurang / (Lebih) Bayar	676.447.340,00	0,00	676.447.340,00
Sanksi Bunga	324.694.723,00	0,00	324.694.723,00
Sanksi Kenaikan	0,00	0,00	0,00
Jumlah Pajak yang masih harus / (lebih) dibayar	1.001.142.063,00	0,00	1.001.142.063,00

II.A.4. Bahwa yang diajukan banding oleh Pemohon Banding, dan dengan demikian menjadi pokok sengketa banding adalah koreksi yang dilakukan oleh Terbanding atas Pajak Masukan sebesar Rp676.447.340,00 dengan penjelasan sebagai berikut:

Uraian	SKPKB PPN (Rp)	Keputusan Keberatan (Rp)	Seharusnya Menurut Pemohon Banding (Rp)	Diajukan Banding (Rp)
(a)	(b)	(c)	(d)	(e=c-d)
Ekspor	16.374.798.633,00	16.374.798.663,00	16.374.798.633,00	0
Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	57.063.555.752,00	57.063.555.752,00	57.063.555.752,00	
Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	0,00	0,00	0,00	
Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	0,00	0,00	0,00	0
JUMLAH	73.438.354.415,00	73.438.354.415,00	73.438.354.415,00	0
PK yang harus dipungut / dibayar sendiri	5.706.355.575,00	5.706.355.575,00	5.706.355.575,00	0
PM yang dapat diperhitungkan	(2.756.968.263,00)	(2.756.968.263,00)	(3.433.415.603,00)	676.447.340,00
PM yang dibayar dengan NPWP sendiri	(379.848.000,00)	(379.848.000,00)	(379.848.000,00)	0
Lain-lain	(1.893.091.972,00)	(1.893.091.972,00)	(1.893.091.972,00)	0
Jumlah PM	(5.029.908.235,00)	(5.029.908.235,00)	(5.706.355.575,00)	676.447.340,00

II.A.5. Berdasarkan Surat Pemberitahuan Untuk Hadir (SPUH) Nomor SPUH-157/WPJ.02/2014 tanggal 30-Mei-14, diketahui bahwa alasan Terbanding mempertahankan koreksi adalah Pajak



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Masukan atas perolehan BKP dan JKP yang semata-mata untuk keperluan kebun yang menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS). TBS merupakan barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha di bidang perkebunan yang diambil/dipetik langsung dari sumbernya. Dengan demikian, maka Pajak Masukan yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan perkebunan yang menghasilkan TBS (yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN), Pajak Masukan tersebut tidak dapat dikreditkan sesuai dengan ketentuan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, PMK Nomor 78/PMK.03/2010 tanggal 05 April 2010 dan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011;

## II.B. Dasar Hukum Aspek Materi:

II.B.1. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009;

II.B.2. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 2000;

II.B.3. Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tentang Perubahan Keempat atas Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang Impor dan atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan dari Pengenaan PPN;

II.B.4. Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 78/PMK.03/2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak Yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak;

## II.C. Uraian Terhadap Aspek Materi:

II.C.1. Bahwa atas koreksi pokok Pajak Masukan yang dilakukan oleh Terbanding melalui SKPKB PPN Nomor 00046/207/10/218/13 tanggal 31 Juli 2013 dan Keputusan Keberatan Nomor KEP-895/WPJ.02/2014 tanggal 08 Juli 2014 sebesar

Halaman 7 dari 75 halaman. Putusan Nomor 1687/B/PK/PJK/2017

### Disclaimer

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



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Rp676.447.340,00 Pemohon Banding menyatakan tidak setuju sebesar Rp676.447.340,00;

II.C.2. II.C.2. Bahwa Pemohon Banding mengajukan banding terhadap koreksi pokok Terbanding sebesar Rp676.447.340,00 dengan alasan/karena penyerahan yang dilakukan Pemohon Banding adalah berupa Barang Kena Pajak (BKP) yang terutang PPN, maka Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak (BKP) dan/atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang berkenaan dengan penyerahan BKP yang terutang PPN, adalah dapat dikreditkan.

II.C.3. II.C.3. Bahwa di dalam Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan Nomor PHP-151/WPJ.02/KP.10/2013 tanggal 25 Juli 2013 Terbanding melakukan koreksi didasarkan pada Undang-Undang PPN Nomor 42 Tahun 2009, Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, KMK Nomor 575/KMK.04/2000 yang telah diubah terakhir PMK Nomor 78/KMK.03/2010, SE Nomor 90/PJ./2011 dan Putusan Mahkamah Agung RI Nomor 57/P/HUM/2010.

II.C.4. II.C.4. Bahwa dalam melakukan kegiatan usahanya, Pemohon Banding mengelola perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan tandan buah segar (TBS) yang diolah di pabrik Pemohon Banding sendiri untuk diproses menjadi minyak kelapa sawit. Produk minyak kelapa sawit ini-lah yang merupakan BKP yang dijual (diserahkan) oleh Pemohon Banding kepada pihak lain. Dengan demikian perpindahan TBS dari kebun kemudian diolah ke pabrik merupakan semata-mata bagian dari alur produksi (flow of production).

II.C.5. II.C.5. Bahwa dengan melakukan koreksi dengan alasan terdapat Pajak Masukan yang berhubungan dengan penyerahan BKP/JKP yang dibebaskan, Terbanding berasumsi bahwa telah terjadi penyerahan TBS (BKP yang dibebaskan) pada Masa Pajak Desember 2010;

II.C.6. II.C.6. Bahwa asumsi Terbanding dalam melakukan koreksi sebagaimana diuraikan pada butir II.C.11 di atas adalah tidak berdasar pada kenyataan yang sebenarnya karena pada Masa Pajak Desember 2010 Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan TBS kepada pihak lain;

## 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)



II.C.7. II.C.7. Bahwa Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang PPN (Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000) menyatakan sebagai berikut:

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

Penjelasan Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang PPN (Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000) menyatakan sebagai berikut:

"Dalam hal Pajak Masukan untuk penyerahan yang terutang pajak tidak dapat diketahui dengan pasti, maka cara pengkreditan Pajak Masukan dihitung berdasarkan pedoman yang diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan, yang dimaksudkan untuk memberikan kemudahan dan kepastian kepada Pengusaha Kena Pajak.

Contoh:

Pengusaha Kena Pajak melakukan dua macam penyerahan yaitu:

- a. penyerahan terutang pajak = Rp35.000.000,00  
Pajak Keluaran = Rp3.500.000,00
- b. penyerahan tidak terutang pajak = Rp15.000.000,00  
Pajak Keluaran = NIHIL

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

II.C.8. II.C.8. Penjelasan Pasal 9 ayat (5) Undang-Undang PPN (Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000) menyatakan sebagai berikut:

"Dalam ayat ini, yang dimaksud dengan penyerahan yang terutang pajak adalah penyerahan barang atau jasa yang sesuai



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

II.C.9. II.C.9. Bahwa Pasal 2, Pasal 3 dan Pasal 4 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 menyatakan sebagai berikut:

Pasal 2

Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan:

1. usaha terpadu (integrated), terdiri dari:
  - a. unit atau kegiatan yang melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak; dan
  - b. unit atau kegiatan lain yang melakukan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak.
2. usaha yang atas penyerahannya terutang pajak dan yang tidak terutang pajak;
3. usaha untuk menghasilkan, memperdagangkan barang, dan usaha jasa yang atas penyerahannya terutang pajak dan yang tidak terutang pajak; atau
4. usaha yang atas penyerahannya sebagian terutang pajak dan sebagian lainnya tidak terutang pajak,

sedangkan Pajak Masukan untuk Penyerahan yang Terutang Pajak tidak dapat diketahui dengan pasti, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan untuk Penyerahan yang Terutang Pajak dihitung dengan menggunakan pedoman penghitungan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan.

Pasal 3

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

$$P = PM \times Z$$

dengan ketentuan:

- P : adalah jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan  
PM : adalah jumlah Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Z : adalah persentase yang sebanding dengan jumlah Penyerahan yang Terutang Pajak terhadap penyerahan seluruhnya

## Pasal 4

(1) Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 yang telah mengkreditkan Pajak Masukan dengan menggunakan pedoman penghitungan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3, harus menghitung kembali besarnya Pajak Masukan yang dapat dikreditkan.

(2) Penghitungan kembali Pajak Masukan yang dapat dikreditkan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), dilakukan dengan menggunakan pedoman penghitungan sebagai berikut:

a. untuk Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak yang masa manfaatnya lebih dari 1 (satu) tahun:

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

dengan ketentuan:

P' : adalah jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dalam 1(satu) tahun buku

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

T : adalah masa manfaat Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang ditentukan sebagai berikut:

1) untuk Barang Kena Pajak berupa tanah dan bangunan adalah 10 (sepuluh) tahun;

2) untuk Barang Kena Pajak selain tanah dan bangunan dan Jasa Kena Pajak adalah 4 (empat) tahun

Z' : adalah persentase yang sebanding dengan jumlah Penyerahan yang Terutang Pajak terhadap seluruh penyerahan dalam 1 (satu) tahun buku

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

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

dengan ketentuan:

P : adalah jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dalam 1 (satu) tahun buku

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

Z : adalah persentase yang sebanding dengan jumlah Penyerahan yang Terutang Pajak terhadap penyerahan seluruhnya dalam 1 (satu) tahun buku

### 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)



II.C.10. II.C.10. Bahwa dengan menggunakan formula penghitungan sebagaimana telah digariskan oleh Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010, Pajak Masukan yang diperhitungkan kembali untuk Masa Pajak Desember 2010 seharusnya dihitung sebagai berikut:

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

$$\frac{73.438.354.415}{73.438.354.415} = 100\%$$

PM (jumlah Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak) = Rp676.447.340,00

P (jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan) = PM x Z =  
Rp676.447.340,00 x 100% = Rp676.447.340,00

II.C.11. II.C.11. Bahwa di dalam Surat Pemberitahuan Untuk Hadir Nomor SPUH-157/WPJ.02/2014 tanggal 30-Mei-14, Terbanding mengemukakan alasan koreksi yaitu berdasarkan Pasal 1A ayat (1) huruf d Undang-Undang PPN yaitu berkenaan dengan pemakaian sendiri dan pemberian cuma-cuma. Dengan mengemukakan alasan tersebut sebagai dasar koreksi, dapat ditarik kesimpulan bahwa Terbanding berpendapat perpindahan buah sawit dari kebun ke pabrik milik sendiri untuk diolah lebih lanjut menjadi CPO merupakan pemakaian sendiri;

II.C.12. II.C.12. Bahwa pendapat Terbanding perpindahan TBS dari kebun ke pabrik milik sendiri untuk diolah lebih lanjut menjadi CPO merupakan pemakaian sendiri yang termasuk dalam pengertian penyerahan BKP adalah SALAH karena pada Masa Pajak Desember 2010 terdapat ketentuan yang berlaku yaitu Keputusan Terbanding Nomor KEP-87/PJ./2002 yang pada Pasal 2 menyatakan Pemakaian Barang Kena Pajak atau Pemanfaatan Jasa Kena Pajak untuk tujuan produktif belum merupakan Penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak sehingga tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Barang Mewah. Bahwa KEP-87/PJ./2002 masih berlaku sampai tanggal 03 Januari 2012 yaitu setelah dicabut melalui Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-22/PJ/2012 tanggal 01 November 2012;



II.C.13. II.C.13. Bahwa Terbanding di dalam SPUH-157/WPJ.02/2014 tanggal 30-Mei-14 juga mengemukakan alasan koreksi yaitu berdasarkan SE-90/PJ/2011. Koreksi yang dilakukan oleh Terbanding dengan mendasarkan atas SE-90/PJ/2011 adalah tidak sah karena Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak bukan merupakan produk peraturan perundang-undangan dan lagi pula SE-90/PJ/2011 diterbitkan pada tanggal 23 November 2011 sedangkan koreksi dilakukan atas Masa Pajak Desember 2010;

II.C.14. II.C.14. Bahwa berdasarkan uraian-uraian di atas dapat dibuktikan bahwa koreksi yang dilakukan oleh Terbanding tidak didasarkan pada ketentuan yang ada, dan oleh karenanya sudah seharusnya dibatalkan.

II.C.15. II.C.15. Bahwa dengan demikian kewajiban PPN pada Masa Pajak Desember 2010 seharusnya adalah menjadi sebagai berikut:

Uraian	Keputusan Keberatan (Rp)	Seharusnya menurut Pemohon Banding (Rp)
Ekspor	16.374.798.633,00	16.374.798.663,00
Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	57.063.555.752,00	57.063.555.752,00
Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	0,00	0,00
Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	0,00	0,00
<b>JUMLAH</b>	<b>73.438.354.415,00</b>	<b>73.438.354.415,00</b>
PK yang harus dipungut / dibayar sendiri	5.706.355.575,00	5.706.355.575,00
PM yang dapat diperhitungkan	(2.756.968.263,00)	(3.433.415.603,00)
Dibayar dengan NPWP sendiri	(379.848.000,00)	(379.848.000,00)
Lain-Lain	(1.893.091.972,00)	(1.893.091.972,00)
Jumlah PM	(5.029.908.235,00)	(5.706.355.575,00)
Jumlah PPN Kurang Bayar	676.447.340,00	0,00
Sanksi bunga Pasal 13 ayat (2) UU KUP	324.694.723,00	0,00
Jumlah PPN yang masih harus dibayar	1.001.142.063,00	0,00



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

## III. Kesimpulan:

- III.1. Bahwa Banding yang diajukan ke Pengadilan Pajak telah memenuhi syarat formal sebagaimana diatur di dalam Undang-Undang Pengadilan Pajak;
- III.2. Bahwa pokok sengketa adalah koreksi yang dilakukan oleh Terbanding atas Pajak Masukan sebesar Rp676.447.340,00 pada Masa Pajak Desember 2010 dengan alasan tandan buah segar (TBS) merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN sehingga koreksi Pajak Masukan yang berhubungan dengan penyerahan BKP/JKP yang dibebaskan, PPN-nya tidak dapat dikreditkan;
- III.3. Bahwa Pemohon Banding bergerak di bidang industri minyak kelapa sawit, dimana Pemohon Banding mengelola perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan tandan buah segar (TBS) yang diolah lagi di pabrik milik Pemohon Banding sendiri sebagai rangkaian alur produksi untuk diproses menjadi minyak kelapa sawit. Produk minyak kelapa sawit ini-lah yang merupakan BKP yang dijual (diserahkan) oleh Pemohon Banding kepada pihak lain;
- III.4. Bahwa dengan demikian telah terbukti bahwa koreksi pokok Pajak Masukan yang dilakukan oleh Terbanding sebesar Rp676.447.340,00 pada Masa Pajak Desember 2010 adalah bertentangan dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 2000, Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 78/PMK.03/2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak Yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak dan Keputusan Terbanding Nomor KEP-87/PJ./2002. Dengan demikian koreksi yang dilakukan oleh Terbanding sudah seharusnya dibatalkan;

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor 69820/PP/M.XIA/16/2016, tanggal 4 April 2016 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Mengabulkan seluruh banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-895/WPJ.02/2014 tanggal 08 Juli 2014 tentang



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Desember 2010 Nomor 00046/207/10/218/13 tanggal 31 Juli 2013, atas nama: PT Subur Arum Makmur, NPWP 01.496.349.0-218.000, beralamat di Surya Dumai Group Building 5<sup>th</sup> Floor, Jalan Jend. Sudirman Nomor 395, Simpang Empat, Pekanbaru, Riau (28116) dan Alamat Korespondensi di APL Tower – Central Park, 28<sup>th</sup> Floor Podomoro City, Jalan Letjend S. Parman Kav. 28, Grogol - Petamburan, Jakarta Barat (11470), sehingga besarnya Pajak Pertambahan Nilai dihitung kembali dengan perhitungan menjadi sebagai berikut:

1	Dasar Pengenaan Pajak:	
	a. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang terutang PPN:	
	a.1. Ekspor	16.374.798.663,00
	a.2. Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	57.063.555.752,00
	a.3. Penyerahan yang PPN-nya dipungut Pemungut PPN	0,00
	a.4. Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	0,00
	a.5. Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	0,00
	a.6. Jumlah	73.438.354.415,00
	b. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang tidak terutang PPN	0,00
	c. Jumlah Seluruh Penyerahan	73.438.354.415,00
2.	Penghitungan PPN Kurang Bayar:	
	Pajak Keluaran yg harus dipungut / dibayar sendiri	5.706.355.575,00
	Dikurangi:	
	Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan	5.706.355.575,00
	Jumlah perhitungan PPN Kurang / (Lebih) Bayar	0,00
3.	Kelebihan Pajak yang sudah:	
	a. Dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	0,00
	b. Dikompensasikan ke Masa Pajak ... (karena pembetulan)	0,00
	c. Jumlah	0,00
4.	Jumlah PPN yang kurang/(lebih) dibayar	0,00
5.	Sanksi Administrasi:	
	- Kenaikan Pasal 13 ayat (2) UU KUP	0,00
6.	Jumlah PPN yang masih harus dibayar	Nihil

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor 69820/PP/M.XIA/16/2016, tanggal 4 April 2016, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 25 April 2016, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-2387/PJ./2016, tanggal 1 Juli 2016, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 20 Juli 2016 sebagaimana ternyata dari Akta Permohonan Peninjauan Kembali Nomor PKA-2265/PAN.wk/2016 yang dibuat oleh Wakil Panitera Pengadilan Pajak, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 20 Juli 2016;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 17 April 2017, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 16 Mei 2017;

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

## ALASAN PENINJAUAN KEMBALI

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

### I. Tentang Pokok Sengketa Pengajuan Peninjauan Kembali:

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

Sengketa tentang Koreksi Positif Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak Desember 2010 sebesar Rp676.447.340,00 yang merupakan Pajak Masukan yang digunakan oleh Termohon Peninjauan Kembali untuk unit/kegiatan perkebunan kelapa sawit dalam rangka perolehan Tandan Buah Segar (TBS), yang tidak dapat dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak;

### II. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali:

Bahwa setelah Pemohon Peninjauan Kembali membaca, memeriksa dan meneliti Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.69820/PP/M.XIA/16/2016 tanggal 4 April 2016, 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

Halaman 16 dari 75 halaman. Putusan Nomor 1687/B/PK/PJK/2017



serta menghasilkan putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan (*contra legem*), khususnya peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, dengan pertimbangan sebagai berikut:

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

bahwa berdasarkan hasil pemeriksaan tersebut di atas, Majelis berpendapat sebagai berikut:

bahwa Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai termasuk dalam kategori hukum publik dimana karakteristik materi yang diatur di dalamnya bersifat material seperti pengaturan mengenai kondisi, keadaan, peristiwa hukum yang menimbulkan kewajiban hukum di bidang perpajakan yang biasa disebut dengan objek pajak, subjek pajak, tarif pajak dan sebagainya sehingga sering disebut sebagai Undang-Undang pajak material. Timbulnya kewajiban Pajak Pertambahan Nilai hanya dimungkinkan apabila terjadi suatu peristiwa sebagaimana diatur dalam Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa serta Pajak Penjualan Atas Barang Mewah s.t.d.t.d Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 (Undang-undang PPN) yaitu:

- a. penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;
- b. impor Barang Kena Pajak;
- c. penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;
- d. pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
- e. pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
- f. ekspor Barang Kena Pajak Berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak;
- g. ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak; dan
- h. ekspor Jasa Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak;



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa terutangnya Pajak Pertambahan Nilai adalah sebuah konsekuensi dari terjadinya suatu keadaan, peristiwa, atau perbuatan (*tatbestand*) yang menurut ketentuan Undang-Undang dapat dikenakan pajak. *Tatbestand* juga dapat dikatakan sebagai objek pajak atau sasaran pengenaan pajak. Nilai obyek pajak dikalikan tarif pajak yang berlaku menjadi pajak terutang.

bahwa sehubungan dengan subyek pajak berdasarkan Undang-Undang PPN pada Pasal 1 angka 14 dan 15 dinyatakan:

14. Pengusaha adalah orang pribadi atau badan dalam bentuk apapun yang dalam kegiatan usahanya atau pekerjaannya menghasilkan barang, mengimpor barang, mengekspor barang, melakukan usaha perdagangan, memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar Daerah Pabean, melakukan usaha jasa termasuk mengekspor jasa, atau memanfaatkan jasa dari luar Daerah Pabean;
15. Pengusaha Kena Pajak adalah pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang dikenai pajak berdasarkan Undang-Undang ini;

Bahwa berdasarkan Pasal 1 angka 14 dan 15 dapat dimaknai bahwa tidak semua penyerahan Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak (BKP/JKP) yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP) dikenakan pajak, tetapi terkait pada penyerahan BKP/JKP yang dalam lingkup kegiatan usahanya atau pekerjaannya (sesuai dengan proses bisnis PKPnya). Misal: PKP yang kegiatan usahanya atau pekerjaannya bergerak pada usaha perbankan yang menyerahkan BKP dalam bentuk payung sebagai program promosinya, bukan termasuk dalam pengertian penyerahan dalam lingkup kegiatan usahanya atau pekerjaannya, sehingga bukan sebagai penyerahan yang terutang PPN bagi PKP yang bergerak di bidang perbankan. Namun bagi PKP yang bergerak di bidang pabrikasi atau memperdagangkan payung sebagai BKP, maka penyerahannya terutang PPN;

Bahwa PPN adalah pajak yang dikenakan secara bertingkat (*multi stages*), artinya bahwa PPN dikenakan pada setiap tingkatan kegiatan produksi dan distribusi hingga ke konsumen akhir. Setiap tingkatan akan menciptakan nilai tambah yang dapat dinilai dengan



uang, dan atas nilai tambah pada setiap tingkatan dikenakan PPN. Jumlah tingkatan untuk setiap mata rantai barang dan/atau jasa berbeda-beda. Sebagai contoh penjualan ekspor filet ikan nila dapat dimulai dari tahap (1) pembibitan, (2) perdagangan bibit, (3) pemeliharaan ikan nila, (4) perdagangan ikan nila, (5) pabrik filet ikan nila - Pabrikasi, (6) Distribusi hasil pabrikasi/pengolahan ikan nila, (7) perdagangan hasil pabrikasi/ pengolahan ikan nila, (8) ekspor filet ikan nila. Pada setiap tingkatan dalam mata rantai dapat dilakukan oleh seorang pengusaha yang ditetapkan sebagai PKP. Pada setiap tingkatan terdapat suatu proses produksi/bisnis yang berbeda-beda. Namun beberapa tingkatan dari rantai tersebut dapat juga dilaksanakan oleh satu PKP, atau bahkan dapat juga dari pembibitan ikan nila hingga hilir-ekspor ikan nila dilakukan oleh satu PKP, sehingga menggabungkan beberapa/seluruh proses bisnis dari masing-masing tahapan, hal ini merupakan bagian dari strategi bisnis pengusaha.

bahwa suatu keadaan, peristiwa, atau perbuatan (*tatbestand*) berupa penyerahan berdasarkan Pasal 1A ayat (1) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa serta Pajak Penjualan Atas Barang Mewah s.t.d.t.d Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 (Undang-undang PPN) adalah:

"Pasal 1A:

- (1) Yang termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak adalah:
  - a. penyerahan hak atas Barang Kena Pajak karena suatu perjanjian;
  - b. pengalihan Barang Kena Pajak oleh karena suatu perjanjian sewa beli dan perjanjian leasing;
  - c. penyerahan Barang Kena Pajak kepada pedagang perantara atau melalui juru lelang;
  - d. pemakaian sendiri dan atau pemberian cuma-cuma atas Barang Kena Pajak;
  - e. persediaan Barang Kena Pajak dan aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, yang masih tersisa pada saat pembubaran perusahaan, sepanjang Pajak Pertambahan Nilai atas perolehan aktiva tersebut menurut ketentuan dapat dikreditkan;



f. penyerahan Barang Kena Pajak dari Pusat ke Cabang atau sebaliknya dan penyerahan Barang Kena Pajak antar Cabang;

g. penyerahan Barang Kena Pajak secara konsinyasi.”;

Secara gramatikal bahwa kata “penyerahan” adalah kata benda yang berasal dari kata dasar “serah” yang dibentuk dengan menambahkan prefik “pe” dan akhiran “an”. Kata “ penyerahan” diartikan melibatkan dua pihak yaitu pihak yang melakukan penyerahan sesuatu kepada pihak yang menerima sesuatu. Dari rumusan Pasal 1A ayat (1) Undang-Undang PPN di atas terlihat definisi penyerahan mensyaratkan adanya perjanjian, perjanjian leasing, kepada pedagang perantara, melalui juru lelang, dari pusat ke cabang, dan konsinyasi yang artinya melibatkan lebih dari satu entitas PKP atau secara hukum ditetapkan sebagai PKP;

bahwa pihak PKP yang menyerahkan BPK/JKP diwajibkan untuk memungut pajak yang kemudian dinamakan Pajak Keluaran (PK) dan diberikan pengertian dalam angka 25 Pasal 1 Undang- Undang PPN sebagai berikut:

25. Pajak Keluaran adalah Pajak Pertambahan Nilai terutang yang wajib dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak, penyerahan Jasa Kena Pajak, Ekspor Barang Kena Pajak Berwujud, Ekspor Barang Kena pajak Tidak Berwujud, dan/atau Ekspor Jasa Kena Pajak;

Bahwa bagi pihak PKP yang menerima penyerahan BPK/JKP dipungut pajak, yang atas pungutan pajak ini dinamakan Pajak Keluaran (PK) dan telah diberikan pengertian dalam angka 24 Pasal 1 Undang-Undang PPN sebagai berikut:

24. Pajak Masukan adalah Pajak pertambahan Nilai yang seharusnya sudah dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak karena perolehan Barang Kena Pajak dan/atau 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;

Bahwa PM suatu masa pajak dapat dikreditkan dengan PK dalam masa pajak yang sama atau dikompensasikan pada masa pajak berikutnya sebagaimana diatur dalam Pasal 9 Undang-Undang PPN sebagai berikut:



Pasal 9:

- (2) Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran dalam Masa Pajak yang sama;
- (2a). Bagi Pengusaha Kena Pajak yang belum berproduksi sehingga belum melakukan penyerahan yang terutang pajak, Pajak Masukan atas perolehan dan/atau impor barang modal dapat dikreditkan;
- (2b). Pajak Masukan yang dikreditkan harus menggunakan Faktur Pajak yang memenuhi persyaratan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5) dan ayat (9);
- (3) Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pajak Keluaran lebih besar dari pada Pajak Masukan, selisihnya merupakan Pajak Pertambahan Nilai yang harus disetor oleh Pengusaha Kena Pajak;
- (4) Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pajak Masukan yang dapat dikreditkan lebih besar daripada Pajak Keluaran, selisihnya merupakan kelebihan pajak yang dapat dikompensasikan ke Masa Pajak Berikutnya;

(4a). Atas Kelebihan... dst;

Bahwa pengkreditan suatu PM tidak dilekatkan secara fisik dengan penyerahan BKP/JKP yang menjadi asal muasal PM - nya, tetapi lebih pada dapat diyakininya akan terjadi penyerahan BKP/JKP dari kegiatan usahanya atau pekerjaannya menghasilkan barang, mengimpor barang, mengekspor barang, melakukan usaha perdagangan, memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar Daerah Pabean, melakukan usaha jasa termasuk mengekspor jasa, atau memanfaatkan jasa dari luar Daerah Pabean. Hal tersebut dapat dilihat pada ayat (2a) yang menyatakan bahwa "Bagi Pengusaha Kena Pajak yang belum berproduksi sehingga belum melakukan penyerahan yang terutang pajak, Pajak Masukan atas perolehan dan/atau impor barang modal dapat dikreditkan". Dengan demikian dapat terjadi PM suatu Masa Pajak dapat dikreditkan pada Masa Pajak yang sama, yang pada masa pajak tersebut tidak terdapat PK. Bahwa terdapat pengaturan khusus atas pengkreditan PM sebagaimana tertuang dalam Bab Va Ketentuan Khusus Pasal 16B Undang-Undang PPN yang menyatakan bahwa:



- (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 16 B Ayat (1)**

Salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakekatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan. Oleh karena itu, setiap kemudahan dalam bidang perpajakan, jika benar-benar diperlukan, harus mengacu pada kaidah di atas dan perlu dijaga di dalam penerapannya tidak menyimpang dari maksud dan tujuan diberikannya kemudahan tersebut. Tujuan dan maksud diberikannya kemudahan pada hakekatnya untuk memberikan fasilitas perpajak 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;



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Kemudahan perpajakan yang diatur dalam Pasal ini diberikan terbatas untuk:

- a. dst;
- j. mendorong pembangunan nasional dengan membantu tersedianya barang yang bersifat strategis, seperti bahan baku kerajinan perak;
- k. dst;

Bahwa dari Pasal 16 B di atas, Pemerintah diberikan kewenangan untuk memberikan kemudahan di bidang perpajakan yang terbatas untuk yang tertuang pada huruf a hingga huruf o pada penjelasan pasal tersebut;

Bahwa berdasarkan kewenangan di atas, Pemerintah antara lain mengatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tentang Perubahan Keempat Atas Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 Tentang Impor dan Atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu Yang Bersifat Strategis Yang Dibebaskan Dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, yang pada:

Pasal 2 ayat (2), menyatakan:

(1) Atas penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis berupa:

- a. Barang modal sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 huruf a yang diperlukan secara langsung dalam proses menghasilkan Barang Kena Pajak, oleh Pengusaha Kena Pajak yang menghasilkan Barang Kena Pajak tersebut;
- b. makanan ternak, unggas, dan ikan dan/atau bahan baku untuk pembuatan ternak, unggas, dan ikan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 huruf b;
- c. barang hasil pertanian sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 huruf c;
- d. bibit dan/atau benih dari barang pertanian, perkebunan, kehutanan, peternakan, penangkaran, atau perikanan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 huruf d;
- e. dihapus;
- f. dihapus;



- g. air bersih yang dialirkan melalui pipa oleh Perusahaan Air Minum sebagaimana di maksud dalam Pasal 1 angka 1 huruf g;
- h. listrik kecuali untuk perumahan dengan daya di atas 6600 (enam ribu enam ratus) watt sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 huruf h; dan
- i. Rusunami sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 huruf i; dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.;
- j. bahwa esensi dari Pasal 16 B Undang-Undang PPN di atas adalah pemberian kemudahan berupa fasilitas Pajak Dibebaskan, yang antara lain diberikan atas penyerahan produk pertanian berupa Tandan Buah Segar (TBS) yang merupakan produk dari perkebunan kelapa sawit. Fasilitas ini akan dinikmati oleh para PKP Pekebun dengan menanggung PPN yang lebih kecil dan PKP pembeli TBS dengan membayar lebih murah sehingga dapat dijual dengan harga TBS lebih bersaing. Hal ini dapat diilustrasikan sebagai berikut:

**Contoh 1: Perkebunan Kelapa Sawit**

No (a)	Uraian (b)	Dipungut PPN (c)	PPN Dibebaskan (d)
1	Beban Produksi per Satuan Unit	800.000	800.000
2	PPN Masukan	40.000	40.000
3	Laba Usaha	160.000	160.000
4	DPP (c) — 1 + 3; (d) = 1+2+3	960.000	1.000.000
5	PPN Keluaran	96.000	0
6	Dibayar oleh PKP Pembeli	1.056.000	1.000.000
7	PPN Ditanggung PKP Pekebun Sawit (5 - 2)	56.000	40.000

**Catatan:** bahwa pada PPN Dibebaskan, maka PPN Masukan dibebankan sebagai Harga Pokok Penjualan, sementara pada kasus PPN Dipungut PPN Masukan akan dikreditkan dengan PPN Keluarnya;

**Contoh 2: PKP Pabrikasi CPO & PKO yang terpisah dengan Pekebun:**

No (a)	Uraian (b)	Dipungut PPN (c)	PPN Dibebaskan (d)
1	a. Beban Produksi per Satuan Unit dari TBS	960.000	1.000.000
	b. Beban Produksi per Satuan Unit dari Pabrikasi	240.000	240.000
2	a. PPN Masukan dari TBS	96.000	0
	b. dari proses pabrikasi	45.000	45.000
3	Laba Usaha	240.000	240.000



4	DPP (c) = 1 + 3; (d) = 1+2+3	1.440.000	1.480.000
5	PPN Keluaran	144.000	148.000
6	Dibayar oleh PKP Pembeli	1.584.000	1.628.000
7	PPN Ditanggung PKP Pabrikan CPO & PKO (5 - 2)	3.000	103.000

a

Tata catatan: bahwa asumsi PKP Pekebun terpisah dengan PKP Pabrikan, dan pada kasus PPN Dibebaskan, PPN Masukan dari pembelian TBS tidak ada PPN masukan dan tidak ada PPN Masukan yang dapat dikreditkan;

Bahwa dari contoh di atas terbukti bahwa apabila dilakukan penyerahan TBS sebagai BKP yang atas penyerahannya dibebaskan PPN-nya, maka Pekebun akan menikmati PPN yang ditanggung lebih rendah, dalam contoh Rp16.000,00 (Rp56.000,00 - /- Rp40.000,00). Bagi Pembeli TBS akan memperoleh harga beli yang lebih rendah, dalam contoh sebesar Rp56.000,00 (Rp1.056.000,00 -/- Rp1.000.000,00), namun tidak dapat mengkreditkan PM yang terakumulasi di pihak Pekebun;

Bahwa dasar hukum yang digunakan Terbanding untuk melakukan koreksi atas Pajak Masukan sebagaimana tersebut di atas adalah Pasal 16B Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah s.t.d.t.d Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 (Undang-undang PPN) dan Pasal 2 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tentang Perubahan Keempat Atas Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 Tentang Impor dan Atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu Yang Bersifat Strategis Yang Dibebaskan Dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, yang menyatakan:

(2) Atas penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis berupa:

- Barang modal sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 huruf a yang diperlukan secara langsung dalam proses menghasilkan Barang Pajak yang menghasilkan Barang Kena Pajak tersebut;
- Makanan ternak, unggas, dan ikan dan/atau bahan baku untuk pembuatan makanan ternak, unggas, dan ikan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 huruf b;



- c. Barang hasil pertanian sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 huruf c;
- d. Bibit dan/atau benih dari barang pertanian, perkebunan, kehutanan, peternakan, penangkaran, atau perikanan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 huruf d;
- e. dihapus;
- f. dihapus;
- g. air bersih yang dialirkan melalui pipa oleh Perusahaan Air Minum sebagaimana di maksud dalam Pasal 1 angka 1 huruf g;
- h. listrik kecuali untuk perumahan dengan daya di atas 6600 (enam ribu enam ratus) watt sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 huruf h; dan
- i. Rusunami sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 huruf i; dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.;

Bahwa Terbanding dalam Surat Uraian Banding menyatakan Bahwa berdasarkan penelitian terdapat seluruh faktur pajak masukan yang dikoreksi diketahui bahwa seluruh pajak masukan tersebut merupakan pajak masukan atas perolehan yang berkaitan dengan kebun yang menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS), dengan perincian sebagai berikut:

No	Nama Penjual	No. Faktur Pajak	Jumlah PM	Nama BKP/JKP
1	PT Surva Inti Perkasa	010-000-1000000594	275.000	Pembelian sparepart untuk kendaraan kebun
2	PT Surva Inti Perkasa	010-000-1000000607	550.000	Pembelian sparepart untuk kendaraan kebun
3	PT Surva Inti Perkasa	010-000-1000000677	3.317.000	Pembelian sparepart untuk kendaraan kebun
4	PT Meroke Tetap Java	010-000-1000004988	29.545.375	Pembelian Pupuk dll
5	PT Meroke Tetap Java	010-000-1000005855	18.909.040	Pembelian Pupuk dll
6	PT Meroke Tetap Java	010-000-1000005856	1.280.000	Ongkos angkut pupuk
7	PT Sentana Adidaya Pratama	010-000-1000018350	230.838.400	Pembelian Pupuk dll
8	PT Sentana Adidaya Pratama	010-000-1000018351	259.693.199	Pembelian Pupuk dll
9	PT Sentana Adidaya Pratama	010-000-1000018380	6.819.271	Pembelian Pupuk dll
10	PT Sentana Adidaya Pratama	010-000-1000018528	43.624.970	Pembelian Pupuk dll
11	PT Sentana Adidaya Pratama	010-000-1000018529	59.238.115	Pembelian Pupuk dll
12	PT Sentana Adidaya Pratama	010-000-1000018536	9.431.845	Pembelian Pupuk dll
13	PT Sentana Adidaya Pratama	010-000-1000018537	12.925.125	Pembelian Pupuk dll
			676.447.340	

- 1) Berdasarkan Pasal 1A ayat (1) huruf d Undang-Undang PPN, dinyatakan bahwa pemakaian sendiri atau pemberian cuma-cuma atas Barang Kena Pajak (BKP) termasuk dalam pengertian Penyerahan Barang Kena Pajak. Dalam memori penjelasannya disebutkan bahwa yang dimaksud dengan "pemakaian sendiri" adalah pemakaian untuk kepentingan pengusaha sendiri, pengurus, atau karyawannya, baik barang produksi sendiri maupun bukan produksi sendiri;



- 2) Bahwa Pemohon Banding mempunyai unit perkebunan sawit yang menghasilkan buah sawit (TBS) yang dipakai untuk kepentingan Pemohon Banding sendiri;
- 3) Bahwa berdasarkan Pasal 9 Ayat (5) Undang-Undang PPN, Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/KMK.03/2010, dinyatakan bahwa Pajak Masukan yang nyata-nyata digunakan untuk unit/kegiatan yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan;
- 4) Berdasarkan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011 tentang Pengkreditan Pajak Masukan pada Perusahaan Terpadu (*integrated*) Kelapa Sawit ditegaskan kembali bahwa untuk perusahaan kelapa sawit yang terpadu (*integrated*) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai, maka Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan menghasilkan barang hasil pertanian yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN (TBS), tidak dapat dikreditkan;

Bahwa menurut Majelis, secara substansi Pasal 16B Undang-Undang PPN, Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, dan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 tanggal 05 April 2010 tersebut mengatur bahwa terhadap Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak dipungut atau dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai maka Pajak Masukan yang telah dibayar atas penyerahan dimaksud tidak dapat dikreditkan. Dengan demikian ketentuan Pasal 16B Undang-Undang PPN tersebut baru dapat diberlakukan apabila telah terpenuhi suatu keadaan, peristiwa, atau perbuatan (*tatbestand*) yang menurut ketentuan Undang-Undang dapat dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, yaitu adanya suatu penyerahan BKP/JKP yang dilakukan oleh pengusaha yang kegiatan usahanya atau pekerjaannya menghasilkan barang, mengimpor barang, mengekspor barang, melakukan usaha perdagangan, memanfaatkan barang tidak



## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

berwujud dari luar Daerah Pabean, melakukan usaha jasa termasuk mengeksport jasa, atau memanfaatkan jasa dari luar Daerah Pabean; Bahwa Pemohon Banding merupakan perusahaan yang bergerak di bidang perkebunan kelapa sawit yang melakukan kegiatan usaha terpadu atas unit kebun dan unit pabrik (*integrated*) yang dalam hal ini menggabungkan beberapa tingkatan proses bisnis dari lebih dari satu tingkatan dalam mata rantai produksi dan distribusi yang dapat sebagai suatu strategi bisnis yang diterapkan oleh pengusaha. Dalam melakukan kegiatan usahanya, Pemohon Banding melakukan penyerahan Minyak Sawit atau CPO, *Palm Kernel Oil* (PKO). Bahwa yang menjadi sengketa dalam banding ini adalah Pajak Masukan yang terkait dengan penyerahan pupuk yang nyata-nyata digunakan untuk menghasilkan Tandan Buah Segar kelapa sawit (TBS) yang menurut Terbanding tidak dapat dikreditkan, karena TBS tersebut termasuk Barang Kena Pajak tertentu yang bersifat strategis yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 s.t.d.t.d Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007;

Bahwa dalam melakukan kegiatan usahanya, Pemohon Banding menanam pohon kelapa sawit, yang mana buah dari kelapa sawit tersebut yaitu yang disebut sebagai tandan buah segar (TBS) diproses lebih lanjut di pabrik kelapa sawit (PKS) milik Pemohon Banding sendiri sehingga menjadi CPO, dan PKO. Produk, dan PKO ini yang dijual (diserahkan) oleh Pemohon Banding kepada pembeli. Dengan demikian perpindahan TBS dari kebun kemudian diolah ke pabrik merupakan semata-mata bagian dari alur produksi (*Flow of production*) dan dalam hal ini TBS belum menjadi BKP;

Bahwa karena Pemohon Banding melakukan pengolahan TBS hasil dari kebun yang dimiliki sendiri oleh Pemohon Banding dengan menggunakan pabrik pengolahan - yang dimiliki oleh Pemohon Banding- menjadi CPO dan PKO sehingga tidak terpenuhi adanya penyerahan TBS oleh dua pihak atau secara hukum ditetapkan sebagai pihak, dan bukan penyerahan yang berada dalam bidang usaha dan pekerjaannya-dalam hal ini Pemohon Banding memiliki bidang usaha untuk menghasilkan CPO dan PKO, bukan bidang usaha atau pekerjaannya sebagai pekebun untuk menghasilkan

Halaman 28 dari 75 halaman. Putusan Nomor 1687/B/PK/PJK/2017

### Disclaimer

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

Email : kepaniteraan@mahkamahagung.go.id Telp : 021-384 3348 (ext.318)

Halaman 28



TBS. Oleh karena itu terbukti bahwa Pemohon Banding tidak atau tidak berniat untuk melakukan penyerahan - dalam hal ini TBS - sebagaimana dimaksud di dalam Pasal 1 angka 4 *juncto* Pasal 4 huruf a Undang-Undang PPN;

Bahwa dalam Laporan Keuangan Pemohon Banding tahun 2010 yang diaudit oleh Kantor Akuntan Purwanto, Suherman & Surya di halaman 35 menjelaskan Penjualan Bersih terdiri atas:

-	Minyak	Sawit
	Rp637.459.367.687,00	
-	Inti Sawit	<u>Rp</u>
	84.156.688.321.00	

Jumlah Rp721.616.056.008,00

Sehingga terbukti secara nyata tidak terdapat pendapatan penjualan/penyerahan TBS dalam tahun 2010;

Bahwa dengan demikian atas pengolahan TBS hasil kebun yang dimiliki oleh Pemohon Banding menjadi CPO dan PKO dapat diyakini akan terjadi penyerahan BKP yaitu CPO dan PKO, sehingga atas PM nya dapat dikreditkan;

Apabila diterapkan pada contoh di atas, atas pabrian yang melakukan pekerjaan dan bidang usahanya memproduksi CPO dan PKO dengan bahan baku dihasilkan dari kebun kelapa sawit milik sendiri adalah sebagai berikut:

Contoh 3: PKP Pabrian CPO & PKO yang memiliki kebun kelapa sawit dan TBS bukan sebagai Penyerahan yang PPN -nya Dibebaskan dan PPN Masukan Kebun dapat dikreditkan;

No	Uraian	Jumlah
(a)	(b)	(c)
1	a. Beban Produksi per Satuan Unit dari TBS	800.000
	b. Beban Produksi per Satuan Unit dari Pabrikasi	240.000
2	a. PPN Masukan dari Kebun	40.000
	b. dari proses pabrikasi	45.000
3	Laba Usaha	400.000
4	DPP (c) = 1 + 3	1.440.000
5	PPN Keluaran	144.000
6	Dibayar oleh PKP Pembeli	1.584.000
7	PPN Ditanggung PKP Pabrian CPO & PKO (5 - 2)	59.000

Dari contoh di atas dapat dilihat bahwa PPN Keluaran pada tingkat mata rantai pabrikasi CPO dan PKO adalah sebesar Rp144.000,00 baik dalam kondisi Pabrikasi yang terpisah dengan Pekebunnya (contoh 2) maupun pada kondisi Pabrikasi yang menyatu - terintegrasi- dengan Pekebunnya (Contoh 3). Jumlah PPN yang



ditanggung Pabrik yang menyatu dengan kebun (contoh 3) sebesar Rp59.000,00 akan sama dengan PPN yang ditanggung Pekebun yang terpisah (contoh 1) sebesar Rp56.000,00 ditambah dengan PPN yang ditanggung Pabrik yang tidak memiliki kebun (Contoh 2) sebesar Rp3.000,00;

Contoh 4: PKP Pabrik CPO & PKO yang memiliki kebun kelapa sawit - TBS dianggap sebagai Penyerahan yang PPN -nya Dibebaskan dan PPN Masukan Kebun Tidak dapat dikreditkan;

No	Uraian	Jumlah
(a)	(b)	(c)
1	a. Beban Produksi per Satuan Unit dari TBS	800.000
	b. Beban Produksi per Satuan Unit dari Pabrikasi	240.000
2	a. PPN Masukan dari Kebun	40.000
	b. dari proses pabrikasi	43.000
3	Laba Usaha	400.000
4	DPP (c) = 1 + 2a + 3	1.480.000
5	PPN Keluaran	148.000
6	Dibayar oleh PKP Pembeli	1.628.000
7	PPN Ditanggung PKP Pabrik CPO & PKO (5 - 2b)	103.000

Bahwa dari contoh 3 dan contoh 4 di atas terlihat bahwa untuk PKP yang memiliki kebun yang menghasilkan TBS yang kemudian diolah dalam pabrik yang dimiliki sendiri oleh PKP untuk dijadikan CPO dan PKO, terjadi PPN yang ditanggung PKP lebih rendah pada saat atas TBS bukan sebagai penyerahan antara kebun dan pabrik (contoh 3) yaitu sebesar Rp59.000,00, sementara pada saat atas TBS dinyatakan sebagai penyerahan antara kebun dan pabrik (contoh 4) yang Dibebaskan dari pengenaan PPN jumlah PPN yang ditanggung PKP adalah sebesar Rp103.000,00 atau lebih tinggi sebesar Rp44.000,00. Jumlah ini dapat dirinci sebagai PPN Kebun sebesar Rp40.000,00 dan 10% dari PPN Kebun yang dijadikan unsur Harga Pokok Penjualan (HPP) sebesar Rp4.000,00;

Bahwa dari contoh 1 dan contoh 4 sebagai terjadi penyerahan dari kebun ke pabrik dapat disimpulkan bahwa PPN yang dibayar oleh masyarakat sebagai PM pada tingkatan kebun sebesar Rp40.000,00 (contoh 1 pada baris 2 kolom (d)) dan PM pada tingkatan pabrik sebesar Rp45.000,00 (contoh 4 pada baris 2 huruf b) dan PK -netto ditanggung oleh pabrik sebesar Rp103.000,00 (contoh 4 pada baris 7) sehingga seluruhnya berjumlah Rp188.000,00;

Bahwa dari contoh 3 pada saat perpindahan TBS dari kebun ke pabrik bukan sebagai penyerahan, jumlah PPN yang dibayarkan adalah sebesar Rp144.000,00 PPN yang dibayar oleh masyarakat



sebagai PM atas kebun sebesar Rp40.000,00 (baris 2 huruf a), PM atas pabrik sebesar Rp45.000,00 (baris 2 huruf b) dan PK yang ditanggung pabrik sebesar Rp59.000,00 (baris 7);

Bahwa dengan demikian dalam contoh di atas, terbukti, jumlah PPN yang ditanggung masyarakat, dalam hal ini Pemohon Banding sebagai satu PKP- subyek penanggung pajak, apabila perpindahan TBS dari kebun ke pabrik dianggap sebagai penyerahan TBS dalam hal ini obyek pajak, lebih tinggi sebesar Rp44.000,00, dibandingkan dengan perpindahan TBS dari kebun ke pabrik bukan sebagai penyerahan (Rp188.000,00 - Rp144.000,00). Jumlah PPN yang ditanggung masyarakat lebih tinggi sebesar Rp44.000,00 adalah jumlah PM masukan kebun yang tidak dapat dikreditkan sebesar Rp40.000,00 ditambah  $10\% \times \text{Rp}40.000,00 = \text{Rp}4.000,00$ . Dengan kata lain pembayaran PM masukan kebun dilakukan dua kali pembayaran ditambah dengan  $10\% \times \text{PM kebun}$ , yang dikenakan pada satu subyek pajak dan obyek pajak yang sama;

Terkait dengan pernyataan Terbanding tentang pemakaian sendiri TBS, Majelis berpendapat bahwa pemakaian sendiri TBS dalam proses produksi CPO dan PKO adalah telah sesuai dengan Pasal 2 Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-87/PJ./2002 tentang Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah Atas Pemakaian Sendiri dan atau Pemberian Cuma-Cuma Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak menyatakan:

**Pasal 2:**

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

Bahwa Terbanding dalam penjelasan tertulis menyatakan tanggapan atas dalil yang sering diargumentasikan oleh Pemohon Banding di persidangan, yang dinilai keliru oleh Terbanding antara lain yang menyatakan bahwa ketentuan perpajakan yang bersifat Equal Treatment dan harus diberlakukan sama terhadap semua Wajib Pajak (terkait pengkreditan PM kebun kelapa sawit) tidak tepat diterapkan sama antara usaha murni perkebunan kelapa sawit dengan usaha *integrated* yang memiliki usaha kebun kelapa sawit



berikut industri pengolahannya, disebabkan adanya nilai investasi yang jauh berbeda sebagai berikut:

Tanggapan Terbanding:

- a. Bahwa sifat ketentuan harus diterapkan secara adil (*equal treatment*) tidak dipengaruhi oleh skala usaha Wajib Pajak;
- b. Berdasarkan SE-90/PJ/2011 kembali ditegaskan mengenai Pengkreditan Pajak Masukan pada Perusahaan Terpadu (*Integrated*) Kelapa Sawit, bahwa Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan dalam rangka menghasilkan BKP yang tidak terutang PPN yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN berlaku sama terhadap semua Wajib Pajak, baik bagi usaha kelapa sawit terpadu (*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;
- c. Apakah masih dirasa adil jika pengkreditan PM kebun kelapa sawit tanpa adanya PK atas PM tersebut dapat dinikmati oleh pemodal besar, dimana pada saat yang sama usaha *non integrated* dalam persaingan usaha yang sempurna tidak dapat menikmatinya;

Padahal sesungguhnya manfaat lain dikarenakan nilai investasi yang tinggi telah dinikmati pula oleh pemodal besar dalam bentuk-bentuk lainnya;

bahwa menurut Majelis, perlakuan yang sama akan diberlakukan pada sesama pekebun yang menjual TBS, dalam hal ini melakukan penyerahan Barang strategis yang atas PPN-nya diberikan fasilitas dibebaskan. Sementara para pabrikan yang memiliki kebun sawit menghasilkan TBS sebagai bahan baku yang diolah sendiri akan memperoleh perlakuan yang sama dengan pabrikan serupa. Pabrikan yang membeli TBS dari pasaran dan tidak memiliki kebun sendiri akan memperoleh perlakuan yang sama sebagai pabrikan CPO dan PKO yang tidak mengolah TBS dari kebun sawit yang dimiliki oleh pabrikan;

bahwa menurut Majelis, persamaan perlakuan tidak hanya dilihat dari sisi obyek pajak semata, tetapi juga harus dilihat juga pada subyek penanggung pajak yang sama. Perlakuan yang sama



## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

sebagaimana pabrikan CPO dan PKO yang mengolah TBS hasil kebun sawitnya juga diterapkan pada pabrik teh yang mengolah hasil dari kebun berupa daun teh, pabrik coklat yang mengolah hasil panen kebun coklat milik sendiri, pabrik gula yang mengolah hasil panen kebun tebu milik sendiri;

Bahwa dalam rangka melaksanakan perintah Majelis Hakim, maka Pemohon Banding dan Terbanding telah bersama-sama melakukan uji bukti yang dilaksanakan pada tanggal 5 Mei 2015, 8 Mei 2015, 19 Mei 2015 dan 26 Mei 2015 yang dapat disimpulkan bahwa dari total Pajak Masukan pada Masa Pajak Juli 2010 sebesar Rp2.339.178.872,00 sejumlah Rp2.332.729.372,00 (99,72%) telah dapat ditelusuri bersama oleh Pemohon Banding dan Terbanding pada proses uji bukti;

Bahwa menurut Majelis, uji bukti dilakukan untuk mengetahui pemenuhan Pasal 9 ayat 9 Undang-Undang PPN yang menyatakan bahwa PPN Masukan dapat dikreditkan apabila belum dibiayakan dan dari hasil uji bukti di atas Majelis berkesimpulan bahwa atas PM yang dikreditkan oleh Pemohon Banding telah dapat ditelusuri dan belum dibiayakan oleh Pemohon Banding. Bahwa tidak terdapat sengketa yang diajukan dalam Banding ini terkait dengan pembuktian, namun alasan dasar koreksi Terbanding adalah sengketa yuridis terkait Pajak Masukan kebun sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16B Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah s.t.d.t.d Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 (Undang-undang PPN) dan Pasal 2 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tentang Perubahan Keempat Atas Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 Tentang Impor dan Atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu Yang Bersifat Strategis Yang Dibebaskan Dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, sebagaimana TBS digolongkan sebagai BKP strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN, sehingga atas PM nya tidak dapat dikreditkan;

Bahwa berdasarkan data, fakta, dan ketentuan sebagaimana dikemukakan di atas maka Majelis berpendapat bahwa koreksi positif yang dilakukan Terbanding terhadap tidak dapat dikreditkannya Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sehubungan dengan

Halaman 33 dari 75 halaman. Putusan Nomor 1687/B/PK/PJK/2017

### Disclaimer

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



penyerahan pupuk untuk menghasilkan TBS yang oleh Terbanding kategori sebagai penyerahan BKP yang dibebaskan dari pengenaan PPN, yang selanjutnya berdampak Pajak Masukan dikreditkan tidak dapat dikreditkan, tidak memiliki dasar pijakan hukum yang kuat sehingga tidak dipertahankan;

bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis atas Halaman 31 Laporan Pemeriksaan Pajak Nomor LAP-158/WPJ.02/KP. 1005/2013 tanggal 31 Juli 2013 diketahui Terbanding tidak melakukan koreksi terhadap Dasar Pengenaan Pajak PPN Masa Januari s.d. Desember 2010 yang dilaporkan oleh Pemohon Banding dengan rincian sebagai berikut:

Dasar Pengenaan Pajak	Jumlah	%
a. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang terutang PPN		
a.1. Ekspor	61.755.007.714,00	8,27%
a.2. Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	536.072.169.452,00	71,80%
a.3. Penyerahan yang PPN-nya dipungut oleh Pemungut PPN	0,00	
a.4. Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	146.870.846.480,00	19,67%
a.5. Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	1.896.838.390,00	0,25%
a.6. Jumlah (a.1 + a.2 + a.3 + a.4 + a.5)	746.594.862.036,00	
b. Atas Penyerahan Barang dan jasa yang tidak terutang PPN	0,00	
c. Jumlah Seluruh Penyerahan (a.6 + b)	746.594.862.036,00	100%

Bahwa Pemohon Banding terbukti melakukan penyerahan yang PPNnya terutang sekaligus melakukan penyerahan yang dibebaskan dari Pengenaan PPN;

Bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis atas Halaman 31 Laporan Pemeriksaan Pajak Nomor LAP-158/WPJ.02/KP.1005/2013 tanggal 31 Juli 2013 diketahui Pajak Masukan yang dikoreksi oleh Terbanding Masa Pajak Januari s.d. Desember 2010 sebesar Rp5.024.698.574,00;

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;

Pasal 2:

Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan:

- a. usaha terpadu (*integrated*), terdiri dari:
  - a. unit atau kegiatan yang melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak; dan
  - b. unit atau kegiatan lain yang melakukan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak;
- b. usaha yang atas penyerahannya terutang pajak dan yang tidak terutang pajak;



c. usaha untuk menghasilkan, memperdagangkan barang, dan usaha jasa yang atas penyerahannya terutang pajak dan yang tidak terutang pajak; atau

d. usaha yang atas penyerahannya sebagian terutang pajak dan sebagian lainnya tidak terutang pajak;

Sedangkan Pajak Masukan untuk Penyerahan yang Terutang Pajak tidak dapat diketahui dengan pasti, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan untuk Penyerahan yang Terutang Pajak dihitung dengan menggunakan pedoman penghitungan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;

Pasal 3:

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

$$P = PM \times Z$$

dengan ketentuan:

P adalah jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;

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

Z adalah persentase yang sebanding dengan jumlah Penyerahan yang Terutang Pajak terhadap penyerahan seluruhnya.

Pasal 4:

1. Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 yang telah mengkreditkan Pajak Masukan dengan menggunakan pedoman penghitungan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3, harus menghitung kembali besarnya Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;

2. Penghitungan kembali Pajak Masukan yang dapat dikreditkan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), dilakukan dengan menggunakan pedoman penghitungan sebagai berikut:

a. ....;

b. untuk Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak yang masa manfaatnya 1 (satu) tahun atau kurang;

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

dengan ketentuan:

P' adalah jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dalam 1 (satu) tahun buku;



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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

Z' adalah persentase yang sebanding dengan jumlah Penyerahan yang Terutang;

Pajak terhadap seluruh penyerahan dalam 1 (satu) tahun buku;

Pasal 5:

Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dari hasil penghitungan kembali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4, diperhitungkan dengan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan pada suatu Masa Pajak, paling lama pada bulan ketiga setelah berakhirnya tahun buku;

Bahwa oleh karena Pemohon Banding terbukti melakukan penyerahan yang PPN-nya terutang sekaligus melakukan penyerahan yang PPN-nya tidak terutang maka Pajak Masukan Masa Pajak Januari s.d. Desember 2010 yang sudah dikreditkan oleh Pemohon Banding dan dikoreksi oleh Terbanding aquo yang seharusnya tidak dapat dikreditkan berdasarkan hasil penghitungan kembali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 dan 4 Keputusan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 menurut Majelis adalah sebagai berikut:

Rp744.698.023.646,00 = 99,745934%

Rp746.594.862.036,00

Pajak Masukan yang dapat dikreditkan 99,745934% x Rp5.024.698.574,00 = Rp5.011.932.560,00 Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan sebesar Rp12.766.014,00;

Bahwa Pajak Masukan *a quo* yang seharusnya tidak dapat dikreditkan berdasarkan hasil penghitungan kembali tersebut di atas sebesar Rp12.766.014,00, sesuai Pasal 5 Keputusan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 seharusnya diperhitungkan kembali dengan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan pada suatu Masa Pajak paling lambat pada bulan ketiga setelah berakhirnya tahun buku 2010 yaitu Masa Pajak Maret 2011;

Bahwa dengan demikian, berdasarkan Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 jo Pasal 2 dan Pasal 3 Keputusan Menteri



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 maka Pajak Masukan yang dikreditkan oleh Pemohon Banding sebesar Rp676.447.340,00 pada Masa Pajak Desember 2009 sudah benar;

Bahwa namun demikian berdasarkan pemeriksaan Majelis atas surat banding masa pajak Januari s.d. Desember 2010 diketahui Pemohon Banding telah menghitung kembali Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan Masa Pajak Januari s.d Desember 2010 sebesar Rp17.225.397,00 termasuk untuk Masa Pajak Desember 2010 sebesar Rp0,00 sehingga tetap dipertahankan oleh Majelis;

bahwa berdasarkan hasil pemeriksaan tersebut di atas Majelis berpendapat tidak mempertahankan Koreksi Positif Pajak Masukan sebesar Rp676.447.340,00;

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

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

Pasal 69 ayat (1):

Alat bukti dapat berupa:

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

Pasal 76:

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

Memori penjelasan Pasal 76 menyebutkan:

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

Oleh karena itu, Hakim berupaya untuk menentukan apa yang harus dibuktikan, beban pembuktian, penilaian yang adil bagi para pihak dan sahnya bukti dari fakta yang terungkap dalam



persidangan, tidak terbatas pada fakta dan hal-hal yang diajukan oleh para pihak;

Pasal 78:

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

Memori penjelasan Pasal 78 menyebutkan:

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

- 2.2. Bahwa 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 (selanjutnya disebut Undang-Undang PPN), antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 9 ayat (5):

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

Penjelasan Pasal 9 ayat (5):

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

Pasal 9 ayat (6):

Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sedangkan Pajak Masukan untuk penyerahan yang terutang pajak tidak dapat diketahui dengan pasti, maka jumlah Pajak Masukan



yang dapat dikreditkan untuk penyerahan yang terutang pajak dihitung dengan menggunakan pedoman yang diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan;

Pasal 16B ayat (1):

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

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

diatur dengan Peraturan Pemerintah;

Penjelasan Pasal 16B ayat (1):

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

Pasal 16B ayat (3):

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

Penjelasan Pasal 16B ayat (3):

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



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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

Contoh:

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

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

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

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

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

Pasal 1 angka 1 huruf c:

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

Pasal 1 angka 2 huruf a:

Halaman 40 dari 75 halaman. Putusan Nomor 1687/B/PK/PJK/2017



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

Lampiran:

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

Pasal 2 ayat (2) huruf c:

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

Pasal 3:

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

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

Pasal 7:

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

- 2.5. Bahwa Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 tanggal 05 April 2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak Yang Melakukan Penyerahan Yang Terutang Pajak dan



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Penyerahan Yang Tidak Terutang Pajak (selanjutnya disebut PMK-78), antara lain mengatur:

Pasal 2:

Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan:

1. usaha terpadu (*integrated*), terdiri dari:
  - a. unit atau kegiatan yang melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak; dan
  - b. unit atau kegiatan lain yang melakukan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak;
2. usaha yang atas penyerahannya terutang pajak dan yang tidak terutang pajak;
3. usaha untuk menghasilkan, memperdagangkan barang, dan usaha jasa yang atas penyerahannya terutang pajak dan yang tidak terutang pajak; atau
4. usaha yang atas penyerahannya sebagian terutang pajak dan sebagian lainnya tidak terutang pajak;

sedangkan Pajak Masukan untuk Penyerahan yang Terutang Pajak tidak dapat diketahui dengan pasti, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan untuk Penyerahan yang Terutang Pajak dihitung dengan menggunakan pedoman penghitungan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;

Lampiran PMK-78:

Pengusaha Kena Pajak yang melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak antara lain:

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



- c. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan barang dan jasa yang atas penyerahannya terutang dan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, misalnya Pengusaha Kena Pajak yang kegiatan usahanya menghasilkan atau menyerahkan Barang Kena Pajak berupa roti juga melakukan kegiatan di bidang jasa angkutan umum yang merupakan jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;
- d. Pengusaha Kena Pajak yang menghasilkan Barang Kena Pajak yang terutang Pajak Pertambahan Nilai dan yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, misalnya pengusaha pembangunan perumahan yang melakukan penyerahan berupa rumah mewah yang terutang Pajak Pertambahan Nilai dan rumah sangat sederhana yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;

Untuk Pengusaha Kena Pajak yang melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak sebagaimana tersebut di atas, perlakuan pengkreditan Pajak Masukan adalah sebagai berikut:

- a. Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata hanya digunakan untuk kegiatan yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai, dapat dikreditkan seluruhnya, seperti misalnya:
  - 5) Pajak Masukan untuk perolehan mesin-mesin yang digunakan untuk memproduksi minyak jagung;
  - 6) Pajak Masukan untuk perolehan alat-alat perkantoran yang hanya digunakan untuk kegiatan penyerahan jasa persewaan kantor;
- b. 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, seperti misalnya:



- 1) Pajak Masukan untuk pembelian traktor dan pupuk yang digunakan untuk perkebunan jagung, karena jagung bukan merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai;
  - 2) Pajak Masukan untuk pembelian truk yang digunakan untuk jasa angkutan umum, karena jasa angkutan umum bukan merupakan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai;
  - 3) Pajak Masukan untuk pembelian bahan baku yang digunakan untuk membangun rumah sangat sederhana, karena atas penyerahan rumah sangat sederhana dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;
- c. Sedangkan Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang belum dapat dipastikan penggunaannya untuk penyerahan yang terutang pajak dan penyerahan yang tidak terutang pajak, pengkreditannya menggunakan pedoman penghitungan pengkreditan Pajak Masukan sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan ini;
- Misalnya:
- 1) Pajak Masukan untuk perolehan truk yang digunakan baik untuk perkebunan jagung maupun untuk pabrik minyak jagung;
  - 2) Pajak Masukan untuk perolehan komputer yang digunakan baik untuk kegiatan penyerahan jasa perhotelan maupun untuk kegiatan penyerahan jasa persewaan kantor;

2.6. Bahwa Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011 tanggal 23 November 2011 tentang Pengkreditan Pajak Masukan Pada Perusahaan Terpadu (*Integrated*) Kelapa Sawit (selanjutnya disebut SE-90), antara lain menyatakan:

Butir 6:

Berdasarkan hal tersebut di atas, perlu ditegaskan kembali bahwa untuk perusahaan kelapa sawit yang terpadu



(*integrated*) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai, maka:

- a. Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak (CPO/PKO), dapat dikreditkan;
  - b. Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan menghasilkan barang hasil pertanian yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN (TBS), tidak dapat dikreditkan;
  - c. Sedangkan Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang digunakan untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak sekaligus untuk kegiatan menghasilkan BKP Strategis, dapat dikreditkan sebanding dengan jumlah peredaran BKP terhadap peredaran seluruhnya;
3. Bahwa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dan berdasarkan hasil pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak sebagaimana yang telah dituangkan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.69820/PP/M.XIA/16/2016 tanggal 4 April 2016 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 V.1. di atas dengan alasan sebagai berikut:
- 3.1. Bahwa atas Pajak Masukan untuk pembelian pupuk (unit kebun yang menghasilkan TBS), tidak seharusnya dikoreksi dengan cara perhitungan sebagaimana ketentuan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 *Juncto* Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010;
  - 3.2. Faktanya Termohon Peninjauan Kembali dapat mengidentifikasi Pajak Masukan terkait dengan pembelian



pupuk (PM unit kebun, yang menghasilkan TBS), sesuai dengan data yang diberikan oleh Pemohon Banding. Pemohon Banding juga tidak menyanggah hal ini;

3.3. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali merupakan perusahaan *integrated* kelapa sawit yang menghasilkan TBS dan mengolah TBS menjadi CPO dan *Palm Kernel*. Bahwa sesuai dengan ketentuan PP Nomor 31 Tahun 2007, TBS merupakan Barang Kena Pajak yang bersifat strategis, yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN. Oleh karena itu, sesuai dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN, maka Pajak Masukan yang terkait dengan usaha untuk menghasilkan TBS (BKP Strategis), tidak dapat dikreditkan;

3.4. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali tidak sependapat dengan pendapat dan putusan Majelis yang tidak dapat mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan Masa Pajak Desember 2010 sebesar Rp676.447.340,00 dengan penjelasan sebagai berikut:

3.4.1. Bahwa sengketa banding koreksi Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan sebesar Rp676.447.340,00 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;

3.4.2. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali mempertahankan koreksi Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan sebesar Rp676.447.340,00 karena merupakan Pajak Masukan atas perolehan BKP atau JKP yang nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang menghasilkan BKP tertentu yang bersifat strategis dalam hal ini TBS yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, sehingga Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan; Bahwa sedangkan menurut Termohon Peninjauan Kembali TBS yang dihasilkan dari kebun sendiri tidak



dijual melainkan diolah lebih lanjut menjadi produk Minyak Kelapa Sawit (CPO) dan Inti Sawit (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;

- 3.4.3. Bahwa dengan demikian dalam sengketa *a quo*: pokok sengketa Peninjauan Kembali ini terdapat perbedaan pendapat/ penafsiran ketentuan perundang-undangan perpajakan mengenai Pajak Masukan atas perolehan BKP (seperti pembelian pupuk dan pembelian lainnya) yang digunakan untuk UNIT yang menghasilkan BKP tertentu yang bersifat strategis (TBS), yaitu apakah atas Pajak Masukan tersebut dapat dikreditkan atau tidak dengan kondisi bahwa TBS yang dihasilkan digunakan untuk kegiatan produksi selanjutnya yang terjadi dalam satu entitas perusahaan yang sama (*integrated*);

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

- 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



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

lapangan kerja baru, menunjang pelestarian lingkungan hidup, dan kebijakan-kebijakan lain, perlu diberikan perlakuan khusus;

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

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

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

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

Halaman 48 dari 75 halaman. Putusan Nomor 1687/B/PK/PJK/2017



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 16B ayat 3 Undang-Undang PPN 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 Undang-Undang PPN 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) Undang-Undang PPN, 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 Undang-Undang PPN, Bab VA yang mengatur mengenai Ketentuan Khusus juga diatur dalam Pasal 16A, Pasal 16C, Pasal 16D, Pasal 16E, dan Pasal 16F Undang-Undang PPN;

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;



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- 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 Undang-Undang PPN 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 Undang-Undang PPN 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;

Halaman 52 dari 75 halaman. Putusan Nomor 1687/B/PK/PJK/2017



Bahwa Pasal 16D Undang-Undang PPN 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 Undang-Undang PPN tanpa harus dilihat pajak masukannya dapat dikreditkan atau tidak, syarat inilah kekhususan dalam Pasal 16D Undang-Undang PPN;

Bahwa Pasal 16E mengenai PPN yang sudah dibayar dapat diminta kembali, umumnya seperti diatur dalam Pasal 9 ayat (4) Undang-Undang PPN 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) Undang-Undang PPN namun Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN 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) Undang-Undang PPN maka harus dilihat dahulu pasal 16B ayat (1) Undang-Undang PPN 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) Undang-Undang PPN 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) Undang-Undang PPN 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;



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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 Undang-Undang PPN menekankan kepada aspek keadilan dan pendapat ahli juga menekankan adanya keadilan dalam pungutan pajak;

Bahwa berdasarkan Pasal 16B ayat (1) Undang-Undang PPN bahwa penyerahan TBS dibebaskan dari pengenaan PPN dan Pasal 16B ayat (3)

Halaman 55 dari 75 halaman. Putusan Nomor 1687/B/PK/PJK/2017

## Disclaimer

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



Undang-Undang PPN 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 Undang-Undang PPN;

- I. Bahwa menjadi pertanyaan di dalam Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN, apakah diharuskan adanya syarat penyerahan BKP?

Bahwa apabila dalam pasal belum jelas maka dapat dilihat penjelasannya, dimana dalam penjelasan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN 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 Undang-Undang PPN 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;



## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- 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 pabrik 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

Halaman 59 dari 75 halaman. Putusan Nomor 1687/B/PK/PJK/2017



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			Debit 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	
OPD					500	50	50
Neto						50	50

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	
OPD					500	50	50
Neto						50	50

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 ketidaksetaraan perlakuan yang menciptakan ketidakadilan;

Bahwa dalam hal peran unit perkebunan dan peran unit pengolahan dilakukan oleh perusahaan yang sama (Termohon Peninjauan



Kembali), dan Pajak Masukan atas 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			Debit Pajak
	DPP PM	DPP PK	PPN	DPP PM	DPP PK	PPN	
pupuk	100		Tidak Dapat Dikurangkan				Tidak Dapat Dikurangkan
US		400	Liberasasi	400		Tidak Dapat Dikurangkan	
UU					500	90	90
Neto						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;
- 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;

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;



Bahwa kemudian secara materi dalam proses pemeriksaan diungkap bahwa Pajak Masukan yang dikoreksi oleh Pemohon Peninjauan Kembali adalah terkait dengan perolehan barang antara lain berupa pupuk yang dipergunakan di unit perkebunan yang menghasilkan TBS yang merupakan BKP yang dibebaskan dari pengenaan PPN;

v. Bahwa PMK-78 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 diatas, 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 dan pembelian lainnya, yang digunakan untuk menghasilkan TBS di UNIT Perkebunan sebesar Rp676.447.340,00 bertentangan dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN dan PMK-78, serta SE-90;
- 3.5. Bahwa atas pendapat Termohon Peninjauan Kembali yang pada pokoknya menyatakan:
- Bahwa Termohon Peninjauan Kembali adalah perusahaan *ter-integrated* yang melakukan kegiatan usaha di bidang perkebunan kelapa sawit yang terdiri dari unit atau kegiatan



yang menghasilkan barang berupa TBS, dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai berupa CPO dan PK; dan

- Bahwa dalam hal ini Termohon Peninjauan Kembali berkesimpulan bahwa pemakaian untuk kegiatan produksi tersebut di atas bukanlah penyerahan TBS, namun untuk kegiatan produksi lebih lanjut dalam rangka menghasilkan BKP berupa CPO dan PK yang kemudian dijual oleh Termohon Peninjauan Kembali;

Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa pendapat 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;

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

Bahwa dengan demikian kebijakan Pemohon Peninjauan Kembali yang tertuang di dalam norma atau kaidah PMK-78 sah secara hukum dan PMK-78 dapat diterapkan pada sengketa yang



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

diajukan Termohon Peninjauan Kembali serta tidak terdapat kesalahan penerapan hukum;

3.7. Bahwa kemudian, terdapat Putusan Mahkamah Agung Nomor 70P/HUM/2014 Perkara Permohonan Hak Uji Materiil antara Kamar Dagang dan Industri Indonesia (KADIN) melawan Presiden Republik Indonesia, yang mana dalam putusan tersebut Mahkamah Agung menerima uji materi yang disampaikan oleh KADIN;

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

- Pasal 1 ayat (1) huruf c:  
Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis adalah: barang hasil pertanian;
- Pasal 1 ayat (2) huruf a:  
Barang hasil pertanian adalah barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha di bidang: pertanian, perkebunan, dan kehutanan;
- Pasal 2 ayat (1) huruf f:  
Atas impor Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis berupa: barang hasil pertanian sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 huruf c, dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.
- Pasal 2 ayat (2) huruf c:  
Atas penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis berupa: barang hasil pertanian sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 huruf c; dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.

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

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

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

Halaman 67 dari 75 halaman. Putusan Nomor 1687/B/PK/PJK/2017

#### Disclaimer

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



## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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 rechtmatigheid*, Mahkamah Agung dalam putusannya membatalkan ketentuan-ketentuan yang diatur dalam Pasal 1 ayat (1) huruf c, Pasal 1 ayat (2) huruf a, Pasal 2 ayat (1) huruf f, dan Pasal 2 ayat (2) huruf c PP 31;

Bahwa Putusan Perkara Permohonan Hak Uji Materi Nomor 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

Halaman 68 dari 75 halaman. Putusan Nomor 1687/B/PK/PJK/2017

### Disclaimer

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

Email : [kepaniteraan@mahkamahagung.go.id](mailto:kepaniteraan@mahkamahagung.go.id) Telp : 021-384 3348 (ext.318)



tersebut masih berlaku dan belum dibatalkan, dan dengan demikian masih sangat relevan dijadikan pedoman oleh Pemohon Peninjauan Kembali dalam melaksanakan tugas di bidang perpajakan;

3.8. Bahwa sebagai bahan pertimbangan, atas sengketa yang sama terkait dengan koreksi Pajak Masukan atas perolehan BKP yang bersifat strategis, Majelis XVB Pengadilan Pajak telah memutuskan untuk menolak Banding Pemohon Banding atas nama PT PP London Sumatra Indonesia, Tbk dan mempertahankan koreksi Pajak Masukan atas perolehan BKP yang bersifat strategis Masa Pajak Januari s.d. Oktober 2012, Desember 2012 yaitu:

No	Putusan Pengadilan Pajak	
	Nomor Put.	Tanggal
1	Put.68288/PP/M.XV/16/2016	4 April 2016
2	Put.68287/PP/M.XV/16/2016	4 April 2016
3	Put.68279/PP/M.XV/16/2016	4 April 2016
4	Put.68280/PP/M.XV/16/2016	4 April 2016
5	Put.68278/PP/M.XV/16/2016	4 April 2016
6	Put.68286/PP/M.XV/16/2016	4 April 2016
7	Put.68285/PP/M.XV/16/2016	4 April 2016
8	Put.68284/PP/M.XV/16/2016	4 April 2016
9	Put.68283/PP/M.XV/16/2016	4 April 2016
10	Put.68282/PP/M.XV/16/2016	4 April 2016
11	Put.68281/PP/M.XV/16/2016	4 April 2016

Bahwa dalam pertimbangan Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam putusan-putusan tersebut di atas menyatakan antara lain:

- Bahwa tidak ada korelasi langsung antara saat pengkreditan Pajak Masukan dengan penyerahan BKP akan tetapi berkaitan langsung dengan saat tersedianya BKP untuk dijual (apabila sudah berproduksi);
- Bahwa perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak harus dikaitkan dengan tujuan dan maksud diberikannya kemudahan tersebut yaitu mendorong pembangunan nasional dengan membantu tersedianya barang yang bersifat strategis dalam sengketa *a quo* berupa Tandan Buah Segar Sawit;



- Bahwa atas sengketa *a quo* Terbanding telah benar memberlakukan dan menerapkan perlakuan yang sama atas tidak dapat dikreditkannya Pajak Masukan atas pupuk, pestisida, traktor, sepatu boot dan sebagainya yang berkaitan dengan unit/divisi yang menghasilkan TBS (BKP yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN) baik pada perusahaan yang hanya melakukan penyerahan TBS dan perusahaan yang menghasilkan TBS untuk diolah pada divisi pengolahan;
- Bahwa TBS yang dikonsumsi oleh Pemohon Banding merupakan bahan baku pabrik yang akan diproses lebih lanjut untuk keperluan menghasilkan CPO, maka pemakaian bahan baku dapat dikategorikan sebagai tindakan konsumsi, tetapi bukan merupakan konsumsi langsung;
- Bahwa berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001, TBS termasuk ke dalam kriteria barang strategis yang mendapatkan fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN, maka konsumsi TBS oleh Pemohon Banding tidak dikenakan PPN sehingga Pajak Masukan yang telah dibayar dalam rangka menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan;

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

No	Putusan Mahkamah Agung		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	740/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46894/PP/M.VI/16/2013
4	741/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46893/PP/M.IV/16/2013
5	742/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46898/PP/M.IV/16/2013
6	743/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46899/PP/M.VI/16/2013
7	508/B/PK/PJK/2015	23 September 2015	PUT.50645/PP/M.VIA/16/2014

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;

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

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

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

Bahwa Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak menyatakan:

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

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

Bahwa oleh karenanya putusan Majelis Hakim yang tidak mempertahankan koreksi atas Pajak Masukan yang Dapat Dikreditkan sebesar Rp676.447.340,00 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;



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

5. Bahwa dengan demikian dapat disimpulkan bahwa amar pertimbangan dan amar putusan Majelis yang tidak mempertahankan koreksi atas Pajak Masukan yang Dapat Dikreditkan sebesar Rp676.447.340,00 bertentangan dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN, PP 31 dan PMK-78, sehingga melanggar ketentuan Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak dan oleh karenanya diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung;
6. Bahwa berdasarkan uraian tersebut diatas, maka putusan Majelis yang tidak mempertahankan koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp676.447.340,00 atas perolehan BKP tertentu yang atas penyerahan dari hasil kegiatan tersebut dibebaskan dari pengenaan PPN, telah dibuat tanpa pertimbangan yang cukup dan bertentangan dengan fakta yang nyata-nyata terungkap dalam persidangan, serta aturan perpajakan yang berlaku, khususnya Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) Undang-Undang PPN juncto Pasal 2 PMK-78 sehingga melanggar ketentuan dalam Pasal 76 dan Pasal 78 UU Pengadilan Pajak;

Bahwa dengan demikian, Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.69820/PP/M.XIA/16/2016 tanggal 4 April 2016 tersebut harus dibatalkan;

- III. Bahwa dengan demikian, putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.69820/PP/M.XIA/16/2016 tanggal 4 April 2016 yang menyatakan:  
Mengabulkan seluruh banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-895/WPJ.02/2014 tanggal 08 Juli 2014 tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Desember 2010 Nomor 00046/207/10/218/13 tanggal 31 Juli 2013, atas nama: PT Subur Arum Makmur, NPWP 01.496.349.0-218.000, beralamat di Surya Dumai Group Building 5<sup>th</sup> Floor, Jalan Jend. Sudirman Nomor 395, Simpang Empat, Pekanbaru, Riau (28116) dan Alamat Korespondensi di APL Tower - Central Park, 28<sup>th</sup> Floor Podomoro City, Jalan Letjend S. Parman Kav. 28, Grogol - Petamburan, Jakarta Barat (11470), sehingga besarnya Pajak Pertambahan Nilai dihitung kembali dengan perhitungan menjadi sebagaimana tersebut di atas (halaman 2);  
Adalah tidak benar dan nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;

Halaman 72 dari 75 halaman. Putusan Nomor 1687/B/PK/PJK/2017

#### Disclaimer

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



## 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-895/WPJ.02/2014 tanggal 08 Juli 2014, tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Desember 2010 Nomor 00046/207/10/218/13 tanggal 31 Juli 2013, atas nama Pemohon Banding, NPWP: 01.496.349.0-218.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi nihil adalah sudah tepat dan benar dengan pertimbangan:

- a. Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* Koreksi Positif Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak Desember 2010 sebesar Rp676.447.340,00; yang merupakan Pajak Masukan yang digunakan oleh Termohon Peninjauan Kembali untuk unit/kegiatan perkebunan kelapa sawit dalam rangka perolehan Tandan Buah Segar (TBS), 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 dari Termohon 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 yang dibebaskan dari pengenaan PPN, maka didalilkan oleh Terbanding sekarang Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dikreditkan. Bahwa kegiatan Termohon Peninjauan Kembali dahulu Pemohon Banding melakukan pengolahan terpadu dari Kebun Sawit menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) yang pada dasarnya merupakan Barang Kena Pajak (BKP) Tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN, kemudian dari pada itu, Tandan Buah Segar (TBS) dimaksud diolah menjadi *Crude Palm Oil (CPO)* dan *Palm Kernel (PK)* yang merupakan Barang Kena Pajak. Lagi pula Pemohon Banding sekarang Termohon Peninjauan Kembali hanya menyerahkan *Crude Palm Oil (CPO)* dan *Palm Kernel (PK)* serta menyertakan fakta-fakta dan bukti-bukti yang dapat menggugurkan dalil-dalil Terbanding sekarang Pemohon Peninjauan Kembali dan oleh karenanya koreksi Terbanding (sekarang Pemohon



Peninjauan Kembali) dalam perkara *a quo* tidak dapat dipertahankan karena tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 1A Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai juncto Pasal 2 ayat (1) huruf a angka (1) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000;

- b. Bahwa dengan demikian, tidak terdapat putusan Pengadilan Pajak yang nyata-nyata bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 91 huruf e Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, sehingga pajak yang masih harus dibayar dihitung kembali menjadi sebesar:

1	Dasar Pengenaan Pajak:	
	a. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang terutang PPN:	
	a.1. Ekspor	16.374.798.663,00
	a.2. Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	57.063.555.752,00
	a.3. Penyerahan yang PPN-nya dipungut Pemungut PPN	0,00
	a.4. Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	0,00
	a.5. Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	0,00
	a.6. Jumlah	73.438.354.415,00
	b. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang tidak terutang PPN	0,00
	c. Jumlah Seluruh Penyerahan	73.438.354.415,00
2.	Penghitungan PPN Kurang Bayar: Pajak Keluaran yg harus dipungut / dibayar sendiri Dikurangi: Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan Jumlah perhitungan PPN Kurang / (Lebih) Bayar	5.706.355.575,00  5.706.355.575,00 0,00
3.	Kelebihan Pajak yang sudah: a. Dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya b. Dikompensasikan ke Masa Pajak ... (karena pembetulan) c. Jumlah	0,00 0,00 0,00
4.	Jumlah PPN yang kurang/(lebih) dibayar	0,00
5.	Sanksi Administrasi: - Kenaikan Pasal 13 ayat (2) UU KUP	0,00
6.	Jumlah PPN yang masih harus dibayar	Nihil

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 lainnya yang terkait;



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

**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 Selasa, tanggal 30 Oktober 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 Dr. Yosran, S.H., M.Hum Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh M. Usahawan, S.H., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

ttd.

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

ttd.

Dr. Yosran, S.H., M.Hum

Ketua Majelis,

ttd.

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

Panitera Pengganti,

ttd.

M. Usahawan, 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,

**H. ASHADI, S.H.**  
**NIP. 195409241984031001**

Halaman 75 dari 75 halaman. Putusan Nomor 1687/B/PK/PJK/2017