



PUTUSAN
Nomor 822/B/PK/PJK/2017

DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA
MAHKAMAH AGUNG

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

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

1. CATUR RINI WIDOSARI, Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak;
2. BUDI CHRISTIADI, 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;

Semuanya berkantor di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak di Jalan Jenderal Gatot Subroto, Nomor 40-42, Jakarta, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-358/PJ./2015 tanggal 2 Februari 2015;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

melawan:

PT AGROWIRATAMA, tempat kedudukan di Spring Tower, 06-61 Jalan K.L. Yos Sudarso, Tanjung Mulia, Medan;

Termohon Peninjauan Kembali dahulu Pemohon Banding;

Mahkamah Agung tersebut;

Membaca surat-surat yang bersangkutan;

Menimbang, bahwa dari surat-surat yang bersangkutan ternyata Pemohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Terbanding telah mengajukan permohonan peninjauan kembali terhadap Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.56798/PP/M.VIA/16/2014 tanggal 31 Oktober 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Dasar Hukum:

Bahwa pengajuan banding pemohon banding atas KEP-698/WPJ.01/2013 tanggal 25 September 2013 didasarkan pada Pasal 27 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 *jo.* Pasal 35 dan Pasal 36 Undang-Undang Pengadilan Pajak Nomor 14 Tahun 2002;

Bahwa sesuai dengan Pasal 36 (4) Undang-Undang PP, pada tanggal 8 Oktober 2012, Pemohon Banding melakukan pembayaran sejumlah nilai PPN yang masih harus dibayar berdasarkan KEP-698/WPJ.01/2013 tanggal 25 September 2013 sebesar Rp689.739.863,00 (termasuk sanksi bunga);

Latar Belakang KEP-698/WPJ.01/2013 tanggal 25 September 2013:

Bahwa Kantor Pelayanan Pajak Madya Medan menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Nomor 00013/207/09/123/12 tertanggal 10 September 2012 Masa Pajak Agustus 2009 dengan jumlah pajak yang masih harus dibayar sebesar Rp689.739.863,00 (termasuk sanksi bunga), dengan perincian penghitungan sebagai berikut:

(Dalam Rupiah)

URAIAN	JUMLAH RUPIAH MENURUT		KOREKSI TERBANDING
	PEMOHON BANDING	TERBANDING	
Dasar Pengenaan Pajak: Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	25.689.534.051 787.468.100	25.689.534.051 787.468.100	-
Jumlah Pajak Keluaran: PPN Keluaran	26.477.002.151 2.568.953.405	26.477.002.151 2.568.953.405	-
Dikurangi: PPN Masukan	735.542.865	269.502.413	466.040.452
Dibayar dengan NPWP sendiri	1.833.410.540	1.833.410.540	-
Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan	2.568.953.405	2.102.912.953	
PPN yang kurang/(lebih) dibayar	-	466.040.452	
PPN yang kurang dibayar (a)	-	466.040.452	
Sanksi administrasi: - Bunga Pasal 13(2) KUP		223.699.411	
Jumlah sanksi administrasi (b)	-	223.699.411	
Jumlah pajak yang masih harus dibayar(a)+(b)	-	689.739.863	

Bahwa Pemohon Banding mengajukan keberatan atas SKPKB 00013/207/09/123/12 dengan surat Nomor 022-8/AGRO/X/2012 tertanggal 22 Oktober 2012, yang diterima oleh KPP Madya Medan pada tanggal 23 Oktober 2012;

Bahwa pada tanggal 6 September 2013, Pemohon Banding menerima Surat Pemberitahuan Untuk Hadir Nomor S-347/WPJ.01/BD.06/2013 tertanggal 3 September 2013 dan Pemberitahuan Daftar Hasil Penelitian Keberatan



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

tertanggal 3 September 2013 yang diterbitkan oleh Kantor Wilayah DJP Sumatera Utara I, dimana menolak keberatan Pemohon Banding;

Bahwa Pemohon Banding menyampaikan surat tanggapan tertulis atas SPUH tertanggal 9 September 2013 yang diterima oleh Kanwil DJP Sumatera Utara I pada tanggal 19 September 2013;

Bahwa Terbanding menerbitkan KEP-698/WPJ.01/2013 tanggal 25 September 2013 yang menolak seluruh permohonan keberatan Pemohon Banding atas SKPKB Nomor 00013/207/09/123/12 tertanggal 10 September 2012, yang diterima pada tanggal 1 Oktober 2013;

Bahwa penghitungan PPN yang masih harus dibayar berdasarkan KEP-698/WPJ.01/2013 tanggal 25 September 2013 adalah sebagai berikut:

Uraian	Semula (Rp)	Ditambah/ (Dikurangi) (Rp)	Menjadi (Rp)
PPN Kurang Bayar	466.040.452		466.040.452
Sanksi Bunga	223.699.411	-	223.699.411
Sanksi Kenaikan	-	-	-
Jumlah PPN yang masih harus dibayar	689.739.863	-	689.739.863

Alasan Pengajuan Banding:

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju atas seluruh koreksi PPN Masukan sebesar Rp466.040.452,00 dan sanksi bunga yang tetap dipertahankan Terbanding dalam proses keberatan, sebagaimana tertuang di dalam KEP-698/WPJ.01/2013 tanggal 25 September 2013;

Bahwa berikut ini adalah penjelasan atas dasar koreksi Terbanding;

Dasar Koreksi Terbanding:

Dasar Koreksi SKPKB Nomor 00013/207/09/123/12 tertanggal 10 September 2012;

Bahwa Terbanding melakukan koreksi atas PPN Masukan berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, Tandan Buah Segar telah ditetapkan sebagai Barang Kena Pajak yang bersifat strategis yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN; Bahwa Peraturan Pemerintah tersebut di atas merupakan aturan pelaksanaan yang diamanatkan dalam Pasal 16B Undang-Undang PPN yang menjelaskan antara lain bahwa salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan, oleh



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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;

Bahwa berdasarkan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN diatur bahwa Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan;

Bahwa selanjutnya Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak terutang Pajak, antara lain mengatur bahwa bagi Pengusaha yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai maka Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak yang:

- a. Nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan;
- b. Digunakan baik untuk unit atau kegiatan yang atas penyerahan hasil dari unit atau kegiatan tersebut tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, maupun untuk unit kegiatan yang atas penyerahan hasil dari unit atau kegiatan tersebut terutang Pajak Pertambahan Nilai, dapat dikreditkan sebanding dengan jumlah peredaran yang terutang Pajak Pertambahan Nilai terhadap peredaran seluruhnya;
- c. Nyata-nyata digunakan untuk unit kegiatan yang atas penyerahan hasil dan unit atau kegiatan tersebut terutang Pajak Pertambahan Nilai, dapat dikreditkan;

Bahwa berdasarkan hal tersebut di atas, 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:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- a. Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak (CPO), 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;

Dasar Penerbitan KEP-698/WPJ.01/2013 tanggal 25 September 2013;

Bahwa Koreksi Pajak masukan atas pembelian pupuk tersebut terkait dengan perkebunan kelapa sawit yang berdasarkan ketentuan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah diubah dengan PP Nomor 31 Tahun 2007, hasil perkebunan termasuk dalam barang bersifat strategis yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN. Konsekuensinya maka Pajak Masukan yang terkait didalamnya tidak dapat dikreditkan;

Bahwa dalam Penjelasan Umum Undang-Undang PPN dinyatakan bahwa salah satu pokok pikiran Undang-Undang PPN adalah untuk lebih meningkatkan perwujudan keadilan dalam pembebanan pajak;

Bahwa apabila membandingkan bidang usaha yang semata perkebunan kelapa sawit dengan bidang usaha yang terintegrasi perkebunan kelapa sawit dan pengolahan kelapa sawit seperti yang Wajib Pajak lakukan, maka akan diperoleh keadilan dalam pembebanan pajak (PPN) apabila Pajak Masukan yang terkait dengan perkebunan kelapa sawit adalah tidak dapat dikreditkan;

Bahwa hal tersebut juga sejalan dengan ketentuan yang diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000;

Bahwa adapun latar belakang Pemohon Banding dan alasan pengajuan banding adalah sebagai berikut:

Latar Belakang Pemohon Banding dan Koreksi PPN Masukan;

Bahwa Pemohon Banding adalah perusahaan perkebunan terpadu (*integrated*) yang bergerak di bidang perkebunan kelapa sawit beserta dengan pengolahannya sesuai dengan izin yang diberikan oleh Badan Koordinasi Penanaman Modal ("BKPM") dan Akta Pendirian Perusahaan Nomor 27 tanggal 24 November 1987;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa di samping memiliki perkebunan kelapa sawit, Pemohon Banding juga memiliki pabrik pengolahan kelapa sawit;

Bahwa di tahun 2009, Pemohon Banding tidak melakukan penjualan TBS (yang merupakan BKP tertentu yang bersifat strategis, dimana pengenaan PPN-nya dibebaskan), akan tetapi, Pemohon Banding melakukan penjualan CPO dan Inti Kelapa Sawit (Palm Kernel-"PK") (yang merupakan BKP);

Bahwa PPN Masukan sebesar Rp466.040.452,00 (sebelum sanksi bunga) yang dikoreksi adalah atas pengeluaran pembelian pupuk, dan lain-lain, sehubungan dengan kegiatan perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan TBS;

Alasan Pengajuan Banding:

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan pendapat Terbanding bahwa Pajak Masukan sebesar Rp466.040.452,00 (sebelum sanksi bunga) tidak dapat dikreditkan, dengan penjelasan dan alasan sebagai berikut:

Bahwa koreksi Terbanding tidak sesuai dengan Pasal 9(6) Undang-Undang PPN Nomor 18/2000 dan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/1CMK.04/2000, pendapat Pemohon Banding ini didasari:

Bahwa Pasal 9 ayat (6) mengatur sebagai berikut:

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

Bahwa KMK 575 mengatur (sebagaimana menjadi judul KMK bersangkutan) tentang:

"Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak";

Bahwa KMK 575 adalah peraturan pelaksanaan dari Pasal 9 ayat (6);

Bahwa berdasarkan hal-hal di atas, perlakuan pengkreditan PPN Masukan yang diatur di dalam Pasal 9 ayat (6) dan KMK 575 hanya berlaku bagi Pengusaha Kena Pajak ("PKP") yang melakukan penyerahan yang terutang PPN dan tidak terutang PPN;

Bahwa Pemohon Banding, sebagai pengusaha perkebunan terpadu, hanya menjual/menyerahkan CPO dan PK (yang merupakan BKP) dan tidak



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

melakukan penyerahan TBS (yang merupakan BKP tertentu yang bersifat strategis);

Bahwa dengan demikian, Terbanding telah melakukan kesalahan dalam menafsirkan dan menggunakan aturan perpajakan disebut di atas sebagai dasar hukum untuk mengoreksi PPN Masukan atas kegiatan menghasilkan TBS (sebagai contoh pembelian pupuk), Terbanding seharusnya hanya menggunakan aturan KMK 575 apabila PKP bersangkutan melakukan penyerahan TBS (yang dibebaskan dari pengenaan PPN) dan penyerahan CPO/PK (yang merupakan BKP);

Bahwa koreksi Terbanding tidak sesuai dengan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN Nomor 18/2000 ("Pasal 16B ayat (3)"). Pendapat Pemohon Banding ini didasari:

Bahwa Penjelasan Pasal 16B ayat (3) mengatur sebagai berikut:

"... 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";

Bahwa menurut Penjelasan Pasal 16B ayat (3), PPN Masukan atas kegiatan menghasilkan TBS (sebagai contoh pembelian pupuk) tidak dapat dikreditkan apabila hanya terdapat penyerahan TBS;

Bahwa ketentuan Pasal 16B ayat (3) tidak dapat diterapkan sebagai acuan perlakuan Pajak Pertambahan Nilai Masukan atas kegiatan menghasilkan TBS (sebagai contoh pembelian pupuk) apabila PPN Masukan tersebut digunakan untuk menghasilkan basil akhir berupa CPO dan PK, yang penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai;

Bahwa dalam memproses TBS menjadi CPO tidak terjadi "penyerahan" sesuai dengan definisi yang diatur di dalam Pasal 1 butir 4 dan Pasal 1A ayat (1) Undang-Undang PPN Nomor 18/2000;

Bahwa koreksi PPN Masukan atas kegiatan menghasilkan TBS (sebagai contoh pembelian pupuk) tanpa adanya fakta hukum terjadinya penyerahan, bertentangan dengan Pasal 12 ayat (2) dan Pasal 12 ayat (3) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan ("KUP") Nomor 28/2007 sebagai berikut:

Ayat 2:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

"Jumlah Pajak yang terutang menurut Surat Pemberitahuan yang disampaikan oleh Wajib Pajak adalah jumlah pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan"

Ayat 3:

"Apabila Terbanding mendapatkan bukti jumlah pajak yang terutang menurut Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) tidak benar, Terbanding menetapkan jumlah pajak yang terutang";

Bahwa selama proses pemeriksaan dan keberatan, Terbanding tidak dapat membuktikan terjadinya "penyerahan" TBS oleh Pemohon Banding, oleh karena itu koreksi PPN Masukan tidak berdasarkan bukti melainkan hanya berdasarkan pada asumsi;

Bahwa berdasarkan hal-hal di atas dan dikarenakan Pemohon Banding hanya menyerahkan/menjual CPO dan PK, dan tidak menyerahkan/menjual TBS, maka PPN Masukan atas kegiatan menghasilkan TBS (sebagai contoh pembelian pupuk) seharusnya dapat dikreditkan;

KESIMPULAN:

Bahwa berdasarkan penjelasan-penjelasan Pemohon Banding di atas, dapat disimpulkan bahwa Terbanding tidak memiliki alasan memadai untuk mempertahankan koreksi PPN sebesar Rp466.040.452,00 (sebelum sanksi bunga);

bahwa sesuai dengan Pasal 12 ayat (2) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007, jumlah pajak yang terutang menurut Surat Pemberitahuan PPN yang disampaikan oleh PT AW adalah jumlah pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundangundangan perpajakan;

Bahwa berdasarkan hal-hal di atas, penghitungan PPN untuk Masa Pajak Agustus 2009 menurut pemohon banding seharusnya adalah sebagai berikut:

Uraian	Pemohon Banding (Rp)
Dasar Pengenaan Pajak:	
Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri.	25.689.534.051
Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	787.468.100
Jumlah	26.477.002.151
Pajak Keluaran:	
PPN Keluaran	2.568.953.405
Dikurangi:	
PPN Masukan	735.542.865
Dibayar dengan NPWP sendiri	1.833.410.540
Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan	2.568.953.405



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

PPN yang kurang dibayar (a)	-
Sanksi administrasi:	
- Bunga Ps. 13 (2) KUP	
Jumlah sanksi administrasi (b)	-
Jumlah pajak yang masih harus dibayar (a)+(b)	-

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.56798/PP/M.VIA/16/2014 tanggal 31 Oktober 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Menyatakan mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-698/WPJ.01/2013 tanggal 25 September 2013, tentang Keberatan Wajib Pajak atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor 00013/207/09/123/12 tanggal 10 September 2012 Masa Pajak Agustus 2009, atas nama PT Agrowiratama, NPWP 01.327.729.8-123.000, beralamat di Spring Tower, 06-61 Jalan K.L. Yos Sudarso, Tanjung Mulia, Medan, dengan perhitungan menjadi sebagai berikut:

Dasar Pengenaan Pajak :		
- Ekspor	Rp	0,00
- Penyerahan yg PPN-nya harus dipungut sendiri	Rp	25.689.534.051,00
- Penyerahan yg PPN-nya tidak dipungut	Rp	0,00
- Penyerahan yg dibebaskan dari pengenaan PPN	Rp	787.465.100,00
- Dikurangi: Retur Penjualan		0,00
Jumlah Seluruh Penyerahan	Rp	26.477.002.151,00
Pajak Keluaran yg harus dipungut/dibayar sendiri	Rp	2.568.953.405,00
Pajak yg dapat diperhitungkan	Rp	2.568.953.405,00
PPN yang kurang/ (Lebih) dibayar	Rp	0,00
Sanksi Administrasi Undang-Undang KUP	Rp	0,00
Jumlah PPN Yang Masih Harus Dibayar	Rp	0,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.56798/PP/M.VIA/16/2014 tanggal 31 Oktober 2014, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 26 November 2014 kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-358/PJ./2015 tanggal 2 Februari 2015 diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 12 Februari 2015 sebagaimana ternyata dari Akta Permohonan Peninjauan Kembali Nomor PKA-645/5.2/PAN.Wk/2015 yang dibuat oleh Wakil Panitera Pengadilan Pajak dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal itu juga;



Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 14 Agustus 2015, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 11 September 2015;

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

ALASAN PENINJAUAN KEMBALI

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

I. Tentang Alasan Pengajuan Peninjauan Kembali;

Bahwa Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.56798/PP/M.VIA/16/2014 tanggal 31 Oktober 2014 telah dibuat dengan tidak memperhatikan ketentuan yuridis formal atau mengabaikan fakta yang menjadi dasar pertimbangan dalam koreksi yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali, sehingga menghasilkan putusan yang tidak adil dan tidak sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku di Indonesia. Oleh karenanya Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.56798/PP/M.VIA/16/2014 tanggal 31 Oktober 2014 diajukan Peninjauan Kembali berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak:

Permohonan Peninjauan Kembali dapat diajukan berdasarkan alasan sebagai berikut:

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

II. Tentang Formal Jangka Waktu Pengajuan Memori Peninjauan Kembali;

1. Bahwa Salinan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.56798/PP/M.VIA/16/2014 tanggal 31 Oktober 2014, atas nama PT Agrowiratama (Termohon Peninjauan Kembali/semula Pemohon Banding), telah diberitahukan secara patut dan dikirimkan oleh



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Pengadilan Pajak kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan cara disampaikan secara langsung kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) pada tanggal 27 November 2014 sesuai Tanda Terima Surat TPST Direktorat Jenderal Pajak Nomor Dokumen 201411270603;

2. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e dan Pasal 92 ayat (3) *juncto* Pasal 1 angka 11 Undang-Undang Pengadilan Pajak, maka pengajuan Memori Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.56798/PP/M.VIA/16/2014 tanggal 31 Oktober 2014 ini masih dalam tenggang waktu yang diizinkan oleh Undang-Undang Pengadilan Pajak atau setidaknya-tidaknya antara tenggang waktu pengiriman/pemberitahuan Putusan Pengadilan Pajak tersebut dengan Permohonan Peninjauan Kembali ini belum lewat waktu sebagaimana telah ditentukan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, sudah sepatutnyalah Memori Peninjauan Kembali ini diterima oleh Mahkamah Agung Republik Indonesia;

III. Tentang Pokok Sengketa Pengajuan Peninjauan Kembali;

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

Koreksi Pajak Masukan Masa Pajak Agustus 2009 sebesar Rp466.040.452,00 yang terdiri dari:

1. Pajak Masukan atas Unit Kebun sebesar Rp1.754.100,00;
2. Pajak Masukan atas unit Kebun dan Pabrik sebesar Rp464.286.352,00;

yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak;

IV. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali;

Bahwa setelah Pemohon Peninjauan Kembali membaca, meneliti, dan mempelajari lebih lanjut atas Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.56798/PP/M.VIA/16/2014 tanggal 31 Oktober 2014 tersebut, maka dengan ini menyatakan sangat keberatan atas putusan Pengadilan Pajak tersebut, karena Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah salah dan keliru dengan telah mengabaikan fakta-fakta hukum (*rechtsfeit*) dan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dalam pemeriksaan Banding di Pengadilan Pajak (*tegenbewijs*) atau setidaknya-tidaknya telah membuat suatu kekhilafan baik berupa *error facti* maupun *error juris* dalam membuat pertimbangan-pertimbangan hukumnya, sehingga pertimbangan



hukum dan penerapan dasar hukum yang telah digunakan menjadi tidak tepat serta menghasilkan putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (*contra legem*), khususnya peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, dengan penjelasan dan dalil sebagai berikut:

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

1. Pajak Masukan atas Unit Kebun sebesar Rp1.754.100,00;

Hal 25-26:

Bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis atas keterangan dan bukti-bukti yang disampaikan Terbanding dan Pemohon Banding, Fakta Hukum yang terungkap dalam persidangan adalah sebagai berikut:

Bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis atas dokumen Surat Persetujuan Ketua Badan Koordinasi Penanaman Modal Nomor 154/I/PMDN/1989 Tanggal 14 Maret 1989, terdapat bukti bahwa bidang usaha Pemohon Banding adalah Perkebunan Cokelat dan Kelapa Sawit terpadu dengan Pengolahannya, dan sudah mendapatkan persetujuan Prinsip dan fasilitas PMDN dari Ketua Badan Koordinasi Penanaman Modal;

Bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis atas dokumen Surat Izin Bupati Pasaman Nomor 16/MB/BUP-PAS/2001 tanggal 11 Mei 2001, terdapat bukti bahwa Pemohon Banding sudah memperoleh izin mendirikan Bangunan berupa Pabrik Minyak Sawit Permanen Type A seluas 13.416M2 yang terletak di Desa Air Haji, Kecamatan Lembah Melintang, Kabupaten Pasaman;

Bahwa pada tanggal 13 Februari 2004 Pemohon Banding mendapatkan Persetujuan Izin Usaha Tetap dari Kepala Badan Koordinasi Promosi dan Penanaman Modal daerah Provinsi Sumatera Barat melalui Surat keputusan Nomor 570/03/T/Pertanian/BKPPMD-2004, dengan bidang usaha Perkebunan Kelapa Sawit dan Industri Pengolahannya menjadi Minyak Sawit (CPO) dan Minyak Inti Sawit (PKO/PKE);

Bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis atas dokumen Laporan Keuangan Audited per 31 Desember 2009, terdapat keterangan



bahwa selama tahun 2009 Pemohon Banding hanya menjual Minyak Kelapa Sawit (CPO), Inti Sawit (PK), Minyak Inti Sawit (PKO), dan Ampas Inti Sawit (PKE);

Bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis atas dokumen Laporan Pemeriksaan Pajak Nomor 016/TOPN/PJ.0401/2012 tanggal 10 Agustus 2012 dan SPPT PBB Tahun 2009 terdapat keterangan bahwa Perkebunan dan Pabrik Kelapa Sawit milik Pemohon Banding terletak di Desa Sei Aur, Kecamatan Limbah Melintang, Kabupaten Pasaman Barat dan Desa Kartini-N- Muaro Kiawai, Kec Gunung Tuleh, Kabupaten Pasaman Barat;

Bahwa berdasarkan uraian fakta hukum tersebut di atas dan berdasarkan peraturan perpajakan yang berlaku Majelis berpendapat sebagai berikut:

Bahwa menurut Majelis, berdasarkan fakta dalam persidangan terbukti Pemohon Banding adalah perusahaan Integrated dengan jenis kegiatan Perkebunan Kelapa Sawit terpadu yang mempunyai unit perkebunan dan pengolahan (pabrik) yang menghasilkan minyak sawit dan minyak inti sawit;

Bahwa menurut Majelis, berdasarkan fakta dalam persidangan terbukti Pemohon Banding hanya melakukan penyerahan BKP berupa Minyak sawit dan minyak inti sawit;

Bahwa menurut Majelis, berdasarkan fakta dalam persidangan terbukti Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak/dibebaskan pajak kepada pihak lain berupa Tandan Buah Segar yang dihasilkan oleh unit perkebunannya;

Bahwa menurut Majelis, penentuan dapat dikreditkannya suatu Pajak Masukan haruslah dikaitkan dengan bidang usaha dan penyerahan yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak bukan dikaitkan dengan jenis barang yang dihasilkan oleh Pengusaha Kena Pajak, hal ini sesuai dengan Pasal 9 ayat (2) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai yang menyatakan "... Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa Pajak yang sama", dan Pasal 9 ayat (5) yang menyatakan "Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sepanjang bagian penyerahan yang terutang pajak dapat diketahui dengan



pasti dari pembukuannya, maka jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak;

Bahwa menurut pendapat Majelis, berdasarkan fakta dalam persidangan terbukti Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sehingga secara jelas Pasal 9 ayat (5) tidak dapat diterapkan pada sengketa banding ini;

Bahwa menurut pendapat Majelis, Pasal 16 B Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai sesuai falsafah dan historisnya, adalah mengatur Pajak Masukan untuk perusahaan yang memperoleh fasilitas atas penyerahan hasil produksinya;

Bahwa menurut pendapat Majelis, kalimat “atas Penyerahan” dalam Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai merujuk pada penyerahan akhir dari Pengusaha Kena Pajak;

Bahwa menurut pendapat Majelis, berdasarkan fakta dalam persidangan terbukti Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan atas hasil produksi unit perkebunannya berupa Tandan Buah Segar yang menurut Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN dan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, penyerahan Tandan Buah Segar dibebaskan dari pengenaan pajak, tetapi Pemohon Banding hanya melakukan penyerahan atas hasil akhir produksinya berupa Minyak Sawit dan Minyak Inti Sawit yang terutang Pajak Pertambahan Nilai, sehingga secara jelas Pasal 16B ayat (3) tidak dapat diterapkan pada sengketa banding ini;

Bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, Majelis berkesimpulan koreksi Terbanding atas Pajak Masukan masa pajak Agustus Tahun 2009 sebesar Rp1.754.100,00 adalah tidak tepat oleh karenanya tidak dapat dipertahankan;

2. Pajak Masukan atas unit Kebun dan Pabrik sebesar Rp464.286.352,00;

Hal 27-28:

Bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis atas keterangan dan bukti-bukti yang disampaikan Terbanding dan Pemohon Banding, Fakta Hukum yang terungkap dalam persidangan adalah sebagai berikut:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis atas dokumen Surat Persetujuan Ketua Badan Koordinasi Penanaman Modal Nomor 154/I/PMDN/1989 Tanggal 14 Maret 1989, terdapat bukti bahwa bidang usaha Pemohon Banding adalah Perkebunan Cokelat dan Kelapa Sawit terpadu dengan Pengolahannya, dan sudah mendapatkan persetujuan Prinsip dan fasilitas PMDN dari Ketua Badan Koordinasi Penanaman Modal;

Bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis atas dokumen Surat Izin Bupati Pasaman Nomor 16/IMB/BUP-PAS/2001 tanggal 11 Mei 2001, terdapat bukti bahwa Pemohon Banding sudah memperoleh izin mendirikan Bangunan berupa Pabrik Minyak Sawit Permanen Type A seluas 13.416 M² yang terletak di Desa Air Haji, Kecamatan Lembah Melintang, Kabupaten Pasaman;

Bahwa pada tanggal 13 Februari 2004 Pemohon Banding mendapatkan Persetujuan Izin Usaha Tetap dari Kepala Badan Koordinasi Promosi dan Penanaman Modal daerah Propinsi Sumatera Barat melalui Surat keputusan Nomor 570/03AT/Pertanian/BKPPMD-2004, dengan bidang usaha Perkebunan Kelapa Sawit dan Industri Pengolahannya menjadi Minyak Sawit (CPO) dan Minyak Inti Sawit (PKO/PKE);

Bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis atas dokumen Laporan Keuangan Audited per 31 Desember 2009, terdapat keterangan bahwa selama tahun 2009 Pemohon Banding hanya menjual Minyak Kelapa Sawit (CPO), Inti Sawit (PK), Minyak Inti Sawit (PKO), dan Ampas Inti Sawit (PKE);

Bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis atas dokumen Laporan Pemeriksaan Pajak Nomor 016/TOPN/PJ.0401/2012 tanggal 10 Agustus 2012 dan SPPT PBB Tahun 2009 terdapat keterangan bahwa Perkebunan dan Pabrik Kelapa Sawit milik Pemohon Banding terletak di Desa Sei Aur, Kecamatan Limbah Melintang, Kabupaten Pasaman Barat dan Desa Kartini-N- Muaro Kiawai, Kecamatan Gunung Tuleh, Kabupaten Pasaman Barat;

Bahwa berdasarkan uraian fakta hukum tersebut di atas dan berdasarkan peraturan perpajakan yang berlaku Majelis berpendapat sebagai berikut:

Bahwa menurut Majelis, berdasarkan fakta dalam persidangan terbukti Pemohon Banding adalah perusahaan Integrated dengan

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)



jenis kegiatan Perkebunan Kelapa Sawit terpadu yang mempunyai unit perkebunan dan pengolahan (pabrik) yang menghasilkan minyak sawit dan minyak inti sawit;

Bahwa menurut Majelis, berdasarkan fakta dalam persidangan terbukti Pemohon Banding hanya melakukan penyerahan BKP berupa Minyak sawit dan minyak inti sawit;

Bahwa menurut Majelis, berdasarkan fakta dalam persidangan terbukti Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak/dibebaskan pajak kepada pihak lain berupa Tandan Buah Segar yang dihasilkan oleh unit perkebunannya;

Bahwa menurut Majelis, penentuan dapat dikreditkannya suatu Pajak Masukan haruslah dikaitkan dengan bidang usaha dan penyerahan yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak bukan dikaitkan dengan jenis barang yang dihasilkan oleh Pengusaha Kena Pajak, hal ini sesuai dengan Pasal 9 ayat (2) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai yang menyatakan:

Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa Pajak yang sama”, dan Pasal 9 ayat (5) yang menyatakan “Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sepanjang bagian penyerahan yang terutang pajak dapat diketahui dengan pasti dari pembukuannya, maka jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak;

Bahwa menurut pendapat Majelis, berdasarkan fakta dalam persidangan terbukti Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sehingga secara jelas Pasal 9 ayat (5) tidak dapat diterapkan pada sengketa banding ini;

Bahwa menurut pendapat Majelis, Pasal 16 B Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai sesuai falsafah dan historisnya, adalah mengatur Pajak Masukan untuk perusahaan yang memperoleh fasilitas atas penyerahan hasil produksinya;

Bahwa menurut pendapat Majelis, kalimat “atas Penyerahan” dalam Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai merujuk pada penyerahan akhir dari Pengusaha Kena Pajak;

Bahwa menurut pendapat Majelis, berdasarkan fakta dalam



persidangan terbukti Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan atas hasil produksi unit perkebunannya berupa Tandan Buah Segar yang menurut Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN dan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, penyerahan Tandan Buah Segar dibebaskan dari pengenaan pajak, tetapi Pemohon Banding hanya melakukan penyerahan atas hasil akhir produksinya berupa Minyak Sawit dan Minyak Inti Sawit yang terutang Pajak Pertambahan Nilai, sehingga secara jelas Pasal 16B ayat (3) tidak dapat diterapkan pada sengketa banding ini;

Bahwa menurut pendapat Majelis, terdapat bukti bahwa Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan Barang Kena Pajak barang strategis berupa Tandan Buah Segar yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;

Bahwa menurut pendapat Majelis, perhitungan koreksi Terbanding atas Pajak Masukan Kebun dan Pabrik dengan metode melakukan perbandingan HPP Kebun dan HPP Pabrik, bukan berdasarkan perbandingan penjualan TBS dan Penjualan CPO tidak sesuai dengan KMK Nomor 575/KMK.04/2000 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak Yang Melakukan Penyerahan Yang Terutang dan Penyerahan Yang Tidak terutang Pajak;

bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, Majelis berkesimpulan koreksi Terbanding atas Pajak Masukan Masa Pajak Agustus Tahun 2009 sebesar Rp464.286.352,00 adalah tidak tepat oleh karenanya tidak dapat dipertahankan;

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

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

Pasal 69 ayat (1):

Alat bukti dapat berupa:

- a. Surat atau tulisan;
- b. Keterangan ahli;



- c. Keterangan para saksi;
- d. Pengakuan para pihak; dan/atau
- e. Pengetahuan Hakim;

Penjelasan:

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

Pasal 76:

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 77 ayat (3):

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

Pasal 78:

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

Memori penjelasan Pasal 78 menyebutkan:

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

Pasal 91 huruf e:

"Permohonan Peninjauan Kembali dapat diajukan berdasarkan alasan sebagai berikut:



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

2. 2. Bahwa Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 (UU PPN), antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 4 ayat (1) huruf a:

Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas:

a. penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;

Pasal 9 ayat (5) :

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

Penjelasan:

Yang dimaksud dengan "penyerahan yang terutang pajak" adalah penyerahan barang atau jasa yang sesuai dengan ketentuan Undang-Undang ini dikenai Pajak Pertambahan Nilai;

Yang dimaksud dengan "penyerahan yang tidak terutang pajak" adalah penyerahan barang dan jasa yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4A dan yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16B;

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

Contoh:



Pengusaha Kena Pajak melakukan beberapa macam penyerahan yaitu:

- a. Penyerahan terutang pajak = Rp25.000.000,00
Pajak Keluaran = Rp2.500.000,00
- b. Penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai = Rp5.000.000,00
Pajak Keluaran = nihil
- c. Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai = Rp5.000.000,00
Pajak Keluaran = NIHIL

Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan:

- a. Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak yang berkaitan dengan penyerahan yang terutang pajak = Rp1.500.000,00
- b. Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak yang berkaitan dengan penyerahan yang tidak dikenakan PPN = Rp300.000,00;
- c. Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak yang berkaitan dengan penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN = Rp500.000,00;

Menurut ketentuan ini, Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran sebesar Rp2.500.000,00 hanya sebesar Rp1.500.000,00;

Pasal 9 ayat (6):

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

Penjelasan:

Dalam hal Pajak Masukan untuk penyerahan yang terutang pajak tidak dapat diketahui dengan pasti, cara pengkreditan Pajak Masukan dihitung berdasarkan pedoman yang diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan, yang dimaksudkan untuk



memberikan kemudahan dan kepastian kepada Pengusaha Kena Pajak;

Contoh:

Pengusaha Kena Pajak melakukan dua macam penyerahan, yaitu:

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

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

Pasal 16B:

- (1) Pajak terutang tidak dipungut sebagian atau seluruhnya atau dibebaskan dari pengenaan pajak, baik untuk sementara waktu maupun selamanya, untuk:
 - b. penyerahan Barang Kena Pajak tertentu atau penyerahan Jasa Kena Pajak tertentu;
- (2) Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak dipungut Pajak Pertambahan Nilai dapat dikreditkan;
- (3) Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan;

Penjelasan Pasal 16B ayat (1):

Salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-undang Perpajakan adalah diberlakukannya dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau



terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Karena itu setiap kemudahan dalam bidang perpajakan jika benar-benar diperlukan harus mengacu pada kaidah di atas dan perlu dijaga agar didalam penerapannya tidak menyimpang dari maksud dan tujuan diberikannya kemudahan tersebut;

Tujuan dan maksud diberikannya kemudahan pada hakikatnya untuk memberikan fasilitas perpajakan yang benar-benar diperlukan terutama untuk berhasilnya sektor-sektor kegiatan ekonomi yang berprioritas tinggi dalam skala nasional, mendorong perkembangan dunia usaha dan meningkatkan daya saing, mendukung pertahanan nasional, serta memperlancar pembangunan nasional;

Penjelasan Pasal 16B ayat (2) :

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

Contoh:

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

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

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

Jika Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak "A" kepada Pengusaha Kena Pajak pemasok tersebut



merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran, maka Pajak Masukan tetap dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran, walaupun Pajak Keluaran tersebut nihil karena menikmati fasilitas Pajak Pertambahan Nilai tidak dipungut dari Negara berdasarkan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1);

Penjelasan Pasal 16B ayat (3):

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

Contoh:

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

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

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

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

2. 3. 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 (PP 31), antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 1 Angka 1 huruf c :

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

Pasal 1 Angka 2 huruf a:

Barang hasil pertanian adalah barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha di bidang perkebunan 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. Keputusan Menteri Keuangan Nomor 155/KMK.03/2001 tanggal 2 April 2001 tentang Pelaksanaan PPN yang Dibebaskan atas Impor dan/atau Penyerahan BKP Tertentu yang Bersifat Strategis (KMK-31/2008) sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 31/PMK.03/2008 tanggal 19 Februari 2008:

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

Pasal 1 angka 6:

Penyerahan yang Terutang Pajak adalah penyerahan barang atau jasa yang dikenai Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai, tidak termasuk penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16B Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai;

Pasal 1 angka 7:

Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak adalah penyerahan barang dan jasa yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4A Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dan yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16B Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai;

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 seagian terulang pajak dan sebagian lainnya (tidak terutang pajak);

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

Pasal 3:

Pedoman penghilungan 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 alas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak;
Z : adalah persentase yang sebanding dengan jumlah Penyerahan yang Terulang Pajak terhadap penyerahan seluruhnya;

Pasal 8:

Tata cara penghitungan pengkreditan Pajak Masukan berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan ini adalah sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran Peraturan Menteri Keuangan ini, yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri Keuangan ini;

Lampiran PMK-78:

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

- 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);
- 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, di samping 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:
 1. Pajak Masukan untuk perolehan mesin-mesin yang digunakan untuk memproduksi minyak jagung;
 2. 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 Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang tidak Terutang Pajak (selanjutnya disebut dengan KMK-575), antara lain menyatakan:

Pasal 2 ayat (1):

Bagi Pengusaha Kena Pajak yang:

- a. Melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang



atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai; atau

- b. Melakukan kegiatan usaha yang atas penyerahannya terdapat penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai; atau
- c. Melakukan kegiatan menghasilkan atau memperdagangkan barang dan usaha jasa yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai dan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai; atau
- d. Melakukan kegiatan usaha yang atas penyerahannya sebagian terutang Pajak Pertambahan Nilai dan sebagian lainnya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;

maka Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak yang:

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

Penjelasan Pasal 2 ayat (1):

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



- a. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan usaha terpadu (*integrated*) yang menghasilkan jagung (jagung adalah bukan Barang Kena Pajak), yang juga mempunyai pabrik minyak jagung (minyak jagung adalah Barang Kena Pajak);
 - b. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan usaha jasa yang atas penyerahannya terutang dan tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, misalnya Pengusaha Kena Pajak yang bergerak di bidang perhotelan, di samping melakukan usaha jasa di bidang perhotelan, juga melakukan penyerahan jasa persewaan ruangan untuk tempat usaha;
 - c. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan barang dan jasa yang atas penyerahannya terutang dan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, misal Pengusaha Kena Pajak yang kegiatan usahanya menghasilkan atau menyerahkan Barang Kena Pajak berupa roti juga melakukan kegiatan di bidang jasa angkutan umum yang merupakan jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;
 - d. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan perluasan usaha dan menghasilkan bukan Barang Kena Pajak, misal Pengusaha pembangunan perumahan yang melakukan penyerahan berupa rumah mewah yang terutang PPN dan rumah sangat sederhana yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;
- (1) Contoh Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan adalah:
- Pajak Masukan untuk pembelian traktor dan pupuk yang digunakan untuk perkebunan jagung, karena jagung adalah bukan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai;
 - Pajak Masukan untuk pembelian truck yang digunakan untuk jasa angkutan, karena jasa angkutan adalah bukan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai;
 - Pajak Masukan untuk pembelian bahan baku yang digunakan untuk membangun rumah sangat sederhana,



karena atas penyerahan rumah sangat sederhana
dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;

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

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

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

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

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

Butir 6:

Berdasarkan hal tersebut di atas, perlu ditegaskan kembali
bahwa untuk perusahaan kelapa sawit yang terpadu (*integrated*)
yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang
yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan
Nilai dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang
atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai, maka:

- a. Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau
Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata untuk kegiatan
menghasilkan Barang Kena Pajak (CPO/PKO), dapat
dikreditkan;
- b. Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau
Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan
menghasilkan barang hasil pertanian yang atas
penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN (TBS),
tidak dapat dikreditkan;
- c. Sedangkan Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena
Pajak atau Jasa Kena Pajak yang digunakan untuk kegiatan
menghasilkan Barang Kena Pajak sekaligus untuk kegiatan
menghasilkan BKP Strategis, dapat dikreditkan sebanding



dengan jumlah peredaran BKP terhadap peredaran seluruhnya;

3. Bahwa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dan berdasarkan hasil pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak sebagaimana yang telah dituangkan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.56798/PP/M.VIA/16/2014 tanggal 31 Oktober 2014 serta berdasarkan penelitian atas dokumen-dokumen milik Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dan fakta-fakta yang nyata-nyata terungkap pada persidangan, maka Pemohon Peninjauan Kembali menyatakan sangat keberatan dengan pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak sebagaimana diuraikan pada Butir V.1. di atas dengan alasan sebagai berikut:

3.1. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali adalah perusahaan perkebunan terpadu (*integrated*) yang bergerak di bidang perkebunan kelapa sawit beserta dengan pengolahannya sesuai dengan izin yang diberikan oleh Badan Koordinasi Penanaman Modal ("BKPM") dan Akte Pendirian Perusahaan Nomor 27 tanggal 24 November 1987. Di samping memiliki perkebunan kelapa sawit, Termohon Peninjauan Kembali juga memiliki pabrik pengolahan kelapa sawit;

3.2. Bahwa yang menjadi nilai sengketa dalam perkara banding ini adalah koreksi atas Pajak Masukan Masa Pajak Agustus 2009 sebesar Rp466.040.452,00 yang tidak disetujui Termohon Peninjauan Kembali;

3.3. Bahwa dasar koreksi Pemohon Peninjauan Kembali adalah karena Pajak Masukan tersebut berasal dari kegiatan perkebunan kelapa sawit dan/atau perolehan TBS yang meliputi pembelian TBS, Pupuk, Pestisida, Herbisida, dan biaya pengangkutan pupuk yang terpadu dengan pengolahan menjadi minyak sawit (CPO);

3.4. Bahwa dalam permohonan bandingnya, Termohon Peninjauan Kembali menyampaikan alasan yang pada intinya menyatakan bahwa perlakuan pengkreditan PPN Masukan yang diatur di dalam Pasal 9 ayat (6) dan KMK 575 hanya berlaku bagi Pengusaha Kena Pajak ("PKP") yang melakukan penyerahan yang terutang PPN dan tidak terutang PPN. Termohon Peninjauan Kembali, sebagai pengusaha perkebunan terpadu,



hanya menjual/menyerahkan CPO dan PK (yang merupakan BKP) dan tidak melakukan penyerahan TBS (yang merupakan BKP tertentu yang bersifat strategis). Dalam memproses TBS menjadi CPO tidak terjadi "penyerahan" sesuai dengan definisi yang diatur di dalam Pasal 1 butir 4 dan Pasaf IA ayat (1) Undang-Undang PPN Nomor 18/2000;

3.5. Bahwa dalam putusannya Majelis berpendapat bahwa:

- a. Berdasarkan fakta dalam persidangan terbukti Termohon Peninjauan Kembali tidak melakukan penyerahan atas hasil produksi unit perkebunannya berupa Tandan Buah Segar yang penyerahan Tandan Buah Segar dibebaskan dari pengenaan pajak tetapi Termohon Peninjauan Kembali hanya melakukan penyerahan atas hasil akhir produksinya berupa Minyak Sawit dan Minyak Inti Sawit yang terutang Pajak Pertambahan Nilai sehingga Majelis berkesimpulan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Pajak Masukan masa pajak Agustus Tahun 2009 sebesar Rp1.754.100,00 adalah tidak tepat oleh karenanya tidak dapat dipertahankan;
- b. Berdasarkan fakta dalam persidangan terbukti Termohon Peninjauan Kembali tidak melakukan penyerahan atas hasil produksi unit perkebunannya berupa Tandan Buah Segar yang penyerahan Tandan Buah Segar dibebaskan dari pengenaan pajak tetapi Termohon Peninjauan Kembali hanya melakukan penyerahan atas hasil akhir produksinya berupa Minyak Sawit dan Minyak Inti Sawit yang terutang Pajak Pertambahan Nilai sehingga Majelis berkesimpulan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Pajak Masukan Masa Pajak Agustus Tahun 2009 sebesar Rp464.286.352,00 adalah tidak tepat oleh karenanya tidak dapat dipertahankan; namun dalam musyawarah Majelis, Hakim Wisnoe Saleh Thaib, Ak., M.Sc. menyatakan pendapat yang berbeda (*dissenting opinion*) dan berpendapat bahwa koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas koreksi Pajak Masukan yang terkait dengan kebun sebesar Rp1.754.100,00 serta yang terkait dengan unit kebun dan pabrik sebesar Rp464.286.352,00 sudah tepat dan menolak banding Termohon Peninjauan Kembali;



- 3.6. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali tidak sependapat dengan kesimpulan Majelis yang tidak dapat mempertahankan koreksi atas Pajak Masukan Masa Pajak Agustus 2009 sebesar Rp466.040.452,00 di atas dengan pertimbangan sebagai berikut:
- 3.7. Bahwa nilai sengketa dalam sengketa banding ini adalah Koreksi Pajak Masukan Masa Pajak Agustus 2009 sebesar Rp466.040.452,00 yang terdiri dari:
- a. Pajak Masukan atas Unit Kebun sebesar Rp1.754.100,00;
 - b. Pajak Masukan atas Unit Kebun dan Pabrik sebesar Rp464.286.352,00;
- yang meliputi pembelian TBS, Pupuk, Pestisida, Herbisida, dan biaya pengangkutan pupuk yang terpadu dengan pengolahan menjadi minyak sawit (CPO);
- 3.8. Bahwa yang menjadi pokok sengketa atas koreksi Pajak Masukan terkait dengan unit kebun sawit sebesar Rp466.040.452,00 adalah merupakan sengketa yuridis fiskal, yaitu mengenai apakah Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang digunakan untuk unit atau kegiatan yang menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS), yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*) dapat dikreditkan atau tidak, dimana Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat tidak dapat dikreditkan sedangkan Termohon Peninjauan Kembali berpendapat dapat dikreditkan;
- 3.9. Bahwa dari dasar pertimbangan yang disampaikan Majelis, dapat disimpulkan bahwa menurut Majelis, penentuan dapat dikreditkannya suatu Pajak Masukan haruslah dikaitkan dengan bidang usaha dan penyerahan yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak bukan dikaitkan dengan jenis barang yang dihasilkan oleh Pengusaha Kena Pajak;
- 3.10. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali tidak sependapat dengan dasar pertimbangan Majelis tersebut di atas, dengan penjelasan sebagaimana diuraikan dalam paragraf di bawah berikut;
- 3.11. Bahwa Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang PPN Barang dan Jasa dan PPnBM sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000



(selanjutnya disebut UU PPN) dalam Pasal 16B ayat (3) serta penjelasannya mengatur sebagai berikut:

Pasal 16B ayat (3):

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

Penjelasan Pasal 16B ayat (3):

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

Contoh:

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

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

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

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



3.12. Bahwa Majelis Hakim tidak cermat dalam menafsirkan dan menerapkan ketentuan dalam Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN, dikarenakan hal-hal sebagai berikut:

1) Bahwa dalam ketentuan Pasal 4 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 2000 (selanjutnya disebut sebagai UU PPN), diatur bahwa:

Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas:

a. penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;

2) Bahwa artinya, secara umum penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha terutang atau dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;

3) Bahwa selanjutnya dalam ketentuan Pasal 16B ayat (1) huruf b Undang-Undang PPN, diatur bahwa:

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

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

4) Bahwa artinya ketentuan Pasal 16B Undang-Undang PPN, merupakan aturan yang bersifat khusus, yang salah satunya mengatur mengenai penyerahan Barang Kena Pajak tertentu yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) ataupun penyerahan Barang Kena Pajak tertentu yang pajak terutangnya tidak dipungut;

5) Bahwa adapun landasan filosofis diberlakukannya ketentuan Pasal 16B Undang-Undang PPN (sebagaimana disebutkan dalam memori penjelasannya) adalah sebagai berikut:

Untuk lebih meningkatkan perwujudan keadilan dalam pembebanan pajak, menunjang peningkatan penanaman modal, mendorong peningkatan ekspor, menciptakan lebih banyak lapangan kerja baru, menunjang pelestarian lingkungan hidup, dan kebijakan-kebijakan lain, perlu



diberikan perlakuan khusus. 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 hakikatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan perundang-undangan yang berlaku;

- 6) Bahwa kemudian dalam Penjelasan Pasal 16B Undang-Undang PPN, dijelaskan antara lain bahwa salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan. 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;
- 7) Bahwa kedudukan Pasal 16B di dalam Undang-Undang PPN yaitu dalam Bab VA mengenai Ketentuan Khusus. Di dalam Bab VA tentang Ketentuan Khusus yaitu Pasal 16A, Pasal 16B, Pasal 16C, Pasal 16D, Pasal 16E, dan Pasal 16F. Bahwa keberadaan norma khusus akan mengenyampingkan norma umumnya, artinya ada pemberlakuan yang khusus tidak seperti pada umumnya. Ketentuan khusus akan menyimpang dari ketentuan umumnya. Berikut ini dapat dijabarkan penjelasan penyimpangannya:
 - a. Pasal 16A mengatur penyerahan kepada Pemungut PPN, umumnya yang memungut PPN adalah PKP penjual namun diatur khusus ketika penyerahan kepada Pemungut maka yang memungut PPN adalah Pemungut PPN;
 - b. Pasal 16C mengenakan atas kegiatan membangun sendiri, umumnya PPN dipungut oleh PKP atas



penyerahan/pemanfaatan BKP/JKP namun diatur khusus bahwa bukan PKP pun harus menyeter PPN KMS dan tiada penyerahan/pemanfaatan yang dilakukan;

- c. Pasal 16 D mengatur penyerahan aktiva yang tujuan semula tidak diperjualbelikan namun dengan syarat Pajak Masukannya saat diperoleh dapat dikreditkan, umumnya bahwa syarat dikenakan PPN sebagaimana diatur Pasal 4 tanpa harus dilihat Pajak Masukannya dapat dikreditkan atau tidak, syarat inilah kekhususan dalam Pasal 16D;
- d. Pasal 16E mengenai PPN yang sudah dibayar dapat diminta kembali, umumnya seperti diatur dalam pasal 9 ayat 4 yang dilakukan oleh PKP namun secara khusus diatur dimana bukan PKP pun dapat minta kembali PPN yang telah dibayar;
- 8) Bahwa secara umum bahwa Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan diatur dalam Pasal 9 ayat (8), namun Pasal 16B ayat (3) juga mengatur adanya larangan pajak masukan yang dapat dikreditkan. Artinya ada aturan khusus mengenai Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan;
- 9) Bahwa suatu pasal merupakan satuan aturan dalam perundang-undangan yang memuat satu norma dan dirumuskan dalam satu kalimat yang disusun secara singkat, jelas dan lugas. Apabila dalam batang tubuh belum memberikan kejelasan bunyi pasalnya maka dapat dilihat dalam penjelasan pasal tersebut. Dengan demikian untuk memahami Pasal 16B ayat (3) maka harus dilihat dahulu Pasal 16B ayat (1) dan penjelasannya;
- 10) 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:
- b. penyerahan Barang Kena Pajak tertentu atau penyerahan Jasa Kena Pajak tertentu;
- diatur dengan Peraturan Pemerintah;
- Penjelasan Pasal 16B ayat (1) menyatakan "Salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukan dan diterapkannya



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

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

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

- a) Pajak yang baik seharusnya memadai sebagai penerimaan pemerintah;
- b) Pajak yang baik seharusnya mudah untuk diadministrasikan Pemerintah maupun bagi rakyat untuk membayar;
- c) Pajak yang baik seharusnya efisien bagi perekonomian negara;
- d) Pajak yang baik seharusnya adil;

Selanjutnya dalam halaman 32-37 menyebutkan beberapa kriteria pajak yang adil adalah sebagai berikut:

- a) Kemampuan untuk membayar, pajak yang dibayarkan seharusnya mencerminkan sumber daya ekonomis yang berada pada penguasaan Wajib Pajak tersebut;
- b) Keadilan horisontal, Wajib Pajak yang memiliki basis pajak yang sama seharusnya mendapat perlakuan pajak yang sama;
- c) Keadilan vertikal, Wajib Pajak A yang sebelum pengenaan pajak memiliki kesejahteraan yang lebih baik daripada Wajib Pajak B, maka setelah pengenaan pajak



tingkat kesejahteraan Wajib Pajak A seharusnya tetap lebih baik daripada Wajib Pajak;

d) Keadilan distributif, pajak sebagai mekanisme redistribusi kesejahteraan di dalam suatu masyarakat; dengan menerapkan *equal treatment* ini DJP telah melaksanakan Asas-Asas Umum Pemerintahan Yang Baik yakni asas persamaan perlakuan;

12) Bahwa sesuai dengan prinsipnya, Pasal 16B menekankan kepada aspek keadilan dan pendapat ahli juga menekankan adanya keadilan dalam pungutan pajak. Berdasarkan Pasal 16B ayat (1) bahwa penyerahan TBS dibebaskan dari pengenaan PPN dan Pasal 16B ayat (3) bahwa Pajak Masukan untuk perolehan BKP dan/atau JKP yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, tidak dapat dikreditkan. 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). Pendapat demikian telah mengabaikan prinsip keadilan yang dianut dalam Pasal 16B;

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

Bahwa frase kalimat "yaitu atas penyerahan Barang Kena Pajak tersebut dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai" menerangkan Barang Kena Pajak yang mendapat fasilitas dari negara bukan menerangkan penyerahan yang dilakukan oleh PKP. Dicontohkan bahwa PKP yang memproduksi, memproduksi sama dengan menghasilkan. Dalam sengketa ini Termohon Peninjauan Kembali menghasilkan TBS. Kekhususan Pasal 16B adalah



pengertian dalam menghasilkan sebagai penyerahan. Dengan demikian bahwa Termohon Peninjauan Kembali seharusnya tidak dapat mengkreditkan Pajak Masukan terkait pemakaian TBS;

- 14) Bahwa secara redaksional, ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN disebutkan dengan kalimat sebagai berikut: "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";

Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia, hal 1277, Edisi Ketiga, Departemen Pendidikan Nasional, Balai Pustaka, Jakarta 2007, dijelaskan bahwa kata "yang" bermakna: kata yang menyatakan bahwa bagian kalimat berikutnya menjelaskan kata yang didepannya. Oleh karena itu, kalimat: "atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan", bukan merupakan kalimat utama, melainkan kalimat keterangan atau penjelas dari kalimat "Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak". Kalimat tersebut merupakan jawaban atas pertanyaan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang bagaimana yang diatur dalam ketentuan tersebut. Artinya, penentuan Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak dapat dikreditkan atau tidak, bukan didasarkan pada ada tidaknya penyerahan, melainkan jenis Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak yang diperolehnya, yang dalam sengketa ini adalah berupa Tandan Buah Segar (TBS);

Mengingat Tandan Buah Segar (TBS) merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, maka sesuai ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN seharusnya dapat dipahami bahwa Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Tandan Buah Segar (TBS) tidak dapat dikreditkan;

- 15) Bahwa selanjutnya Pajak Pertambahan Nilai adalah merupakan pajak objektif, yaitu suatu jenis pajak yang saat timbulnya kewajiban pajak ditentukan oleh faktor objektif



(*taatbestand*) atau objek pajak. Mengingat dalam hal ini, objeknya adalah TBS yang mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN, maka artinya:

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

16) Bahwa oleh karena itu dalam penjelasan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN diberikan contoh sebagai berikut:

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

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

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

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

Bahwa faktanya, kata yang digunakan dalam penjesalan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN tersebut di atas adalah "memproduksi" bukan "menyerahkan. Pemilihan kata "memproduksi" dalam Penjelasan Pasal 16B ayat (3)



Undang-Undang PPN semakin 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;

17) Bahwa sebagaimana dijelaskan sebelumnya, ketentuan Pasal 16B Undang-Undang PPN merupakan aturan yang bersifat khusus, yang mengatur secara khusus mengenai penyerahan Barang Kena Pajak tertentu yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) ataupun penyerahan Barang Kena Pajak tertentu yang pajak terutanganya tidak dipungut. Ketentuan tersebut juga mengatur secara khusus mengenai pengkreditan Pajak Masukan yang terkait dengan penyerahan tersebut;

18) Bahwa dalam ketentuan Pasal 9 ayat (5) Undang-Undang PPN diatur bahwa:

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;

19) Bahwa artinya, dalam ketentuan Pasal 9 ayat (5) Undang-Undang PPN, diatur secara jelas bahwa Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak (PPN). Dan secara tersirat diatur bahwa pajak masukan yang terkait atau berkenaan dengan penyerahan yang tidak terutang pajak (PPN) merupakan Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan;

20) Bahwa artinya pula, sesuai dengan ketentuan dalam Pasal 9 ayat (5) Undang-Undang PPN tersebut, pengkreditan pajak masukan hanya dapat dilakukan apabila terkait atau dapat dipersandingkan dengan adanya penyerahan yang terutang pajak (PPN). Ketentuan ini merupakan ketentuan yang bersifat umum yang mengatur mengenai tata cara pengkreditan Pajak Masukan;



- 21) Bahwa sebagaimana telah dijelaskan pada angka (16) di atas, dalam ketentuan Pasal 16B juga mengatur secara khusus mengenai pengkreditan pajak masukan yang terkait dengan penyerahan Barang Kena Pajak tertentu yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) ataupun penyerahan Barang Kena Pajak tertentu yang pajak terutanganya tidak dipungut;
- 22) Bahwa karena kekhususannya tersebut, maka ketentuan Pasal 16B Undang-Undang PPN lebih utama dibandingkan dengan ketentuan yang bersifat umum (*lex specialis derogat legi generalis*). Menurut Pemohon Peninjauan Kembali, jika untuk mengkoreksi Pajak Masukan menurut Pasal 16B Undang-Undang PPN harus memastikan adanya penyerahan kepada pihak ketiga, lalu pertanyaan yang timbul kemudian adalah untuk apa Undang-Undang PPN mengatur dua kali. Bukankah hal tersebut sudah diatur di Pasal 9 ayat (5). Dan hal inilah yang membuktikan kekhususan dari ketentuan Pasal 16B Undang-Undang PPN;
- 23) 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”;
- 24) Bahwa Negara dalam hal ini Pemerintah (DJP) telah mengeluarkan SE-90/PJ/2011 untuk mengatur pengkreditan Pajak Masukan pada perusahaan terpadu kelapa sawit. 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”;
- 25) Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 merupakan aturan pelaksanaan ketentuan Pasal 16B Undang-Undang PPN (atribusi);



Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah diubah terakhir dengan PP Nomor 31 Tahun 2007, merupakan aturan pelaksanaan yang diamanatkan dalam Pasal 16B Undang-Undang PPN yang keberadaanya secara sah dapat dijadikan dasar hukum;

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. 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;

- 26) Bahwa penerapan koreksi Pajak Masukan yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali telah sesuai dengan maksud dan tujuan diberikannya fasilitas, yaitu untuk meningkatkan daya saing dan memberi perlakuan yang sama;
- 27) Bahwa dengan demikian Majelis Hakim telah mengabaikan prinsip *equal treatment*, karena tidak mempertimbangkan Wajib Pajak lain yang proses bisnisnya tidak terpadu (*non integrated*);
- 28) Bahwa dalam sengketa ini, perlakuan yang sama terkait pemungutan Pajak Keluaran dan pengkreditan Pajak Masukan, dapat dijelaskan sebagai berikut:
 - a. Dalam hal usaha Wajib Pajak adalah Kebun Sawit saja:
 - Tidak ada pemungutan PPN Keluaran atas penyerahan TBS;
 - Pajak Masukan kebun tidak dapat dikreditkan;
 - Karena tidak dapat dikreditkan, maka Pajak Masukan kebun dibiayakan dan menjadi unsur Harga Pokok Penjualan (HPP) bagi TBS, dan kelak menjadi unsur HPP bagi CPO;
 - b. Dalam hal usaha Wajib Pajak adalah Pabrik CPO saja:
 - Atas penyerahan CPO terutang PPN;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- Tidak ada Pajak Masukan atas Pembelian Tandan Buah Segar (TBS);
 - Pajak Masukan kebun tidak dapat dikreditkan oleh pihak Penjual TBS (pemilik Kebun Sawit).
 - Karena Pajak Masukan kebun tidak dapat dikreditkan oleh pihak Penjual TBS (pemilik Kebun Sawit), maka Pajak Masukan kebun menjadi unsur HPP dari TBS yang dijual pihak Penjual TBS (pemilik Kebun Sawit). Atau dengan kata lain, Pajak Masukan kebun menjadi unsur HPP dari TBS yang dibeli oleh pihak Pembeli (Pabrik CPO), yang selanjutnya menjadi unsur HPP bagi CPO;
- c. Dalam hal usaha Wajib Pajak integrated Kebun Sawit dan Pabrik CPO:
- Tidak ada PPN yang dipungut atas penggunaan Tanda Buah Segar (TBS);
 - Pemungutan PPN hanya dilakukan atas penyerahan CPO;
 - Pajak Masukan Kebun tidak dapat dikreditkan, tetapi dibiayakan dan akan menjadi unsur HPP bagi CPO;

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

- a. Pajak Masukan kebun, yaitu 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;
- b. Harga jual CPO dan Pajak Keluaran atas CPO, yang berpotensi memunculkan persaingan yang tidak sehat. Harga jual dan PPN CPO bagi perusahaan yang hanya pabrik CPO mengandung unsur Pajak Masukan kebun, sehingga cenderung lebih tinggi, sedangkan untuk perusahaan integrated tidak mengandung unsur



Pajak Masukan Kebun, sehingga harga cenderung lebih rendah;

- c. Oleh karena itu, demi terciptanya persaingan bisnis yang sehat dan menghindari perlakuan diskriminatif, perlakuan PPN Keluaran dan Masukan harus sama, yaitu tidak ada Pajak Keluaran baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun tidak ada penyerahan (TBS busuk), dan tidak ada Pajak Masukan yang dikreditkan, baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun ketika tidak ada penyerahan (TBS busuk);

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

ilustrasi:

Dasar Pengenaan Pajak Pupuk Rp100,00

Dasar Pengenaan Pajak TBS Rp400,00

Dasar Pengenaan Pajak CPO Rp900,00

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

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

Dalam hal peran unit perkebunan dan peran unit pengolahan dilakukan oleh perusahaan yang sama (Termohon Peninjauan Kembali), dan Pajak Masukan atas pupuk (yang digunakan untuk perolehan TBS) dapat dikreditkan sebagaimana alasan banding Termohon



Peninjauan Kembali, maka penghitungan PPN adalah sebagai berikut:

Uraian	PT. X (Perkebunan Kelapa Sawit)			PT. X (Pengolahan Kelapa Sawit)			Beban Pajak
	DPP PM	DPP PK	PPN	DPP PM	DPP PK	PPN	
Pupuk	100		-10				-10
TBS		400	Dibebaskan	400		Tidak dapat dikreditkan	
CPO					900	90	90
Neto			-10			90	80

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

- Pengkreditan Pajak Masukan atas penyerahan TBS yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, melanggar ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai
- Terjadi ketidaksetaraan perlakuan yang menciptakan ketidakadilan;
- Bahwa dalam hal peran unit perkebunan dan peran unit pengolahan dilakukan oleh perusahaan yang sama (Termohon Peninjauan Kembali), dan Pajak Masukan atas pupuk (yang digunakan untuk perolehan TBS) tidak dapat dikreditkan sebagaimana pendapat Pemohon Peninjauan Kembali maka penghitungan PPN adalah sebagai berikut:

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

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

Mengingat hal-hal tersebut di atas dan mengingat bahwa pokok pikiran dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dan Memori Penjelasan Pasal 16B Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai menghendaki keadilan



pembebanan pajak dan diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama;

- 31) Bahwa prinsip netralitas dalam Pajak Pertambahan Nilai perlu dikedepankan dan tidak boleh ditinggalkan, karena PPN tidak menghendaki adanya kondisi yang mempengaruhi kompetisi dalam dunia bisnis, jika Pajak Masukan untuk menghasilkan TBS pada usaha terintegrasi dapat dikreditkan, Pengusaha yang memiliki modal kecil yang tidak mampu memiliki unit pengolahan (termasuk didalamnya adalah para petani), akan kesulitan berkompetisi harga dengan pengusaha besar (karena PM menjadi HPP). Hal tersebut bertentangan dengan netralitas PPN yang menghendaki PPN tidak mempengaruhi kompetisi dalam bisnis;
- 32) Bahwa dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011 tanggal 23 November 2011 tentang Pengkreditan Pajak Masukan pada Perusahaan Terpadu (*Integrated*) Kelapa Sawit, ditegaskan kembali bahwa untuk perusahaan kelapa sawit yang terpadu (*integrated*) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai, maka:
- 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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak sekaligus untuk kegiatan menghasilkan BKP Strategis, dapat dikreditkan sebanding dengan jumlah peredaran BKP terhadap peredaran seluruhnya;

Bahwa PPN yang dikeluarkan atas unit kebun, nyata-nyata digunakan untuk menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS), yang merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sehingga Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;

33) Bahwa dari penegasan dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011 tanggal 23 November 2011 tersebut di atas, semakin jelas diatur bahwa PPN Masukan atas pembelian TBS, Pupuk, Pestisida, Herbisida, dan biaya pengangkutan pupuk yang terpadu dengan pengolahan menjadi minyak sawit (CPO) yang dikeluarkan di kebun, dan nyata-nyata digunakan untuk menghasilkan Tandan Buah Segar (yang merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai) merupakan Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan;

34) Bahwa pendirian dan kebijakan Direktur Jenderal Pajak dalam pengenaan PPN atas kegiatan terpadu (*integrated*) tertuang dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 sebagai pelaksanaan Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang PPN, yang didalamnya juga mengatur mengenai pelaksanaan Pasal 9 ayat (5) dan Pasal 16B Undang-Undang PPN. Bahwa KMK-575/KMK.04/2000 tidak pernah diuji Mahkamah Agung, namun Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 sebagai pengganti Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 575/KMK.04/2000 yang muatannya sama dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 secara kaidah dan norma sudah dilakukan uji materi ke Mahkamah Agung dan dalam hal ini keputusan Mahkamah Agung memenangkan Pemohon Peninjauan Kembali, dengan demikian secara yuridis kebijakan tersebut telah sesuai dengan peraturan

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)



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

35) Bahwa berdasarkan uraian di atas, baik TBS yang diserahkan kepada pihak lain maupun TBS yang digunakan sendiri untuk menghasilkan CPO atas keseluruhan Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan sehingga koreksi yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali nyata-nyata telah sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku;

3.13. Bahwa pendapat salah satu Majelis Hakim (Hakim Wishnoe Saleh Thaib, Ak., M.Sc., yang menyatakan pendapat yang berbeda (*dissenting opinion*) sebagaimana tercantum dalam Putusan Pengadilan Pajak putusan *a quo* yang berbunyi:

“Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 menetapkan hasil pertanian sebagai Barang Kena Pajak yang bersifat stragis (BKP Strategis) yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;

Bahwa Pasal 16B Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 sebagaimana terakhir diubah dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 beserta penjelasannya antara lain menyebutkan bahwa salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan. 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 tujuan diberikannya kemudahan tersebut;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa berdasarkan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana terakhir diubah dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 diatur bahwa Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan;

Bahwa selanjutnya Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang melakukan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak, antara lain mengatur bahwa bagi Pengusaha yang melakukan Kegiatan Usaha Terpadu (*Integrated*) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai maka Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak yang "nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan";

Bahwa oleh karena itu, Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan dalam rangka menghasilkan BKP yang tidak terutang PPN yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN yang diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, harus berlaku sama terhadap semua Wajib Pajak, baik bagi pengusaha kelapa sawit terpadu (*integrated*) yang mempunyai pabrik CPO maupun bagi pengusaha kelapa sawit yang tidak terpadu (*non integrated*) yang tidak mempunyai pabrik CPO, sesuai dengan prinsip perlakuan yang sama (*equal treatment*) sebagaimana diatur dalam penjelasan Pasal 16B ayat (1) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai;

Bahwa dengan demikian Hakim Anggota Wisnoe Saleh Thaib,



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Ak., M.Sc. berpendapat koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas koreksi Pajak Masukan yang terkait dengan kebun sebesar Rp1.754.100,00 serta yang terkait dengan unit kebun dan pabrik sebesar Rp464.286.352,00 sudah tepat dan menolak banding Termohon Peninjauan Kembali”;

adalah merupakan pendapat yang benar dan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, yang seharusnya dijadikan sebagai dasar dalam memutus sengketa banding atas Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan ini;

3.14. Bahwa dengan memperhatikan uraian pertimbangan sebagaimana dijelaskan di atas, Pemohon Peninjauan Kembali berkesimpulan bahwa putusan Majelis yang berkesimpulan bahwa koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Pajak Masukan Masa Pajak Agustus 2009 sebesar Rp466.040.452,00 tidak dapat dipertahankan adalah tidak sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku sebagaimana telah diuraikan di atas;

3.15. Bahwa berdasarkan Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak diatur bahwa, Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim, yang lebih lanjut ditegaskan dalam penjelasannya bahwa, Keyakinan Hakim didasarkan pada penilaian pembuktian dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan;

3.16. Bahwa dengan demikian maka Putusan Majelis yang berkesimpulan bahwa koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Pajak Masukan Masa Pajak Agustus 2009 sebesar Rp466.040.452,00 tidak dapat dipertahankan adalah tidak tepat karena kesimpulan Majelis Hakim tersebut nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku sebagaimana yang diamanahkan dalam Pasal 78 dan penjelasannya Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak sehingga atas koreksi tersebut diajukan upaya hukum luar biasa berupa peninjauan kembali ke Mahkamah Agung;

4. Bahwa berdasarkan fakta-fakta hukum (*fundamentum petendi*) tersebut di atas secara keseluruhan telah membuktikan secara jelas



dan nyata-nyata bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah memutuskan perkara *a quo* tidak berdasarkan pada ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku dan tidak berdasarkan hasil penilaian pembuktian, sehingga pertimbangan dan amar putusan Majelis Hakim pada pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak nyata-nyata telah salah dan keliru serta tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku (*contra legem*), khususnya dalam bidang perpajakan. Oleh karena itu, Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.56798/PP/M.VIA/16/2014 tanggal 31 Oktober 2014 harus dibatalkan;

- V. Bahwa dengan demikian, Putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.56798/PP/M.VIA/16/2014 tanggal 31 Oktober 2014 yang menyatakan:

Menyatakan mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-698/WPJ.01/2013 tanggal 25 September 2013, tentang Keberatan Wajib Pajak atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor 00013/207/09/123/12 tanggal 10 September 2012 Masa Pajak Agustus 2009, atas nama PT Agrowiratama, NPWP 01.327.729.8-123.000, beralamat di Spring Tower, 06-61 Jalan K.L. Yos Sudarso, Tanjung Mulia, Medan, dengan perhitungan menjadi sebagaimana tersebut di atas;

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

PERTIMBANGAN HUKUM

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

- Bahwa yang menjadi pokok permasalahan dalam sengketa ini adalah: Apakah Pajak Masukan atas Unit Kebun dapat dikreditkan?
- Bahwa *Judex Facti* sudah benar, karena selama tahun 2009 Pemohon Banding hanya melakukan penyerahan Minyak Kelapa Sawit (CPO), Inti Sawit (PK), Minyak Inti Sawit (PKO), dan Ampas Inti Sawit (PKE) yang terutang Pajak Pertambahan Nilai dan tidak melakukan penyerahan TBS yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, sehingga Pajak Masukan dapat dikreditkan;

Bahwa dengan demikian tidak terdapat Putusan Pengadilan Pajak yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

berlaku sebagaimana dimaksud dalam Pasal 91 huruf e Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

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

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

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

MENGADILI,

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

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

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Selasa, tanggal 23 Mei 2017 oleh Dr. Irfan Fachruddin, S.H., C.N., Hakim Agung yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Dr. Yosran, S.H., M.Hum. dan Is Sudaryono, S.H., M.H., Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh Maftuh Effendi, S.H., M.H. Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

ttd.

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

ttd.

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

Ketua Majelis,

ttd.

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



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

Panitera Pengganti,
ttd.

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

Biaya-biaya peninjauan kembali:

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

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

H. ASHADI, S.H.
NIP. 220000754