



PUTUSAN

Nomor 1681/B/PK/PJK/2017

DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA

MAHKAMAH AGUNG

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

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

1. Peni Hirjanto, Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak;
2. Dayat Pratikno, Kepala Sub Direktorat Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
3. Farchan Ilyas, Kepala Seksi Peninjauan kembali, Sub Direktorat Peninjauan Kembali dan Evaluasi Direktorat Keberatan dan Banding;
4. Kusumo Pratiwiningrum, Penelaah Keberatan, Sub Direktorat Peninjauan kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;

Berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-2874/PJ/2016 tanggal 19 Agustus 2016;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

melawan:

PT. AMP PLANTATION, tempat kedudukan di Desa Tapian Kandis, Kelurahan Tapian Kandih, Kecamatan Palembang, Kabupaten Agam, Sumatera Barat dan alamat korespondensi di Gedung B&G Tower lantai 8, Jalan Putri Hijau Nomor 10 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. 70786/PP/M.IA/16/2016, tanggal 16 Mei 2016 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:

Bahwa sehubungan dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

KEP-2657/WPJ.19/2014 tanggal 31 Desember 2014, yang Pemohon Banding terima pada tanggal 12 Januari 2014, yang menolak permohonan Keberatan Pemohon Banding atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Juni 2013 Nomor 00063/407/12/092/13 tanggal 3 Juli 2014, dengan perincian sebagai berikut :

Uraian	Semula	Ditambah/ (Dikurangi)	Menjadi
	(Rp)	(Rp)	(Rp)
PPN Kurang (Lebih) Bayar	(2.791.063.120)	0	(2.791.063.120)
Sanksi Bunga	0	0	0
Sanksi Kenaikan	0	0	0
Jumlah Pajak yang masih harus/(lebih) bayar	(2.791.063.120)	0	(2.791.063.120)

maka Pemohon Banding mengajukan banding kepada Pengadilan Pajak atas permohonan Keberatan yang ditolak dengan Keputusan tersebut di atas;

Bahwa alasan-alasan yang mendasari pengajuan Banding ini sebagai berikut:

Bahwa dasar perhitungan Surat Keputusan Direktur Jenderal Pajak tersebut di atas, adalah hasil penelitian dari Peneliti Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Wajib Pajak Besar atas Permohonan Keberatan yang diajukan oleh Pemohon Banding melalui Surat Nomor 009/ACC/AMP/IX/2014 tanggal 23 September 2014;

Bahwa koreksi yang dilakukan oleh Pemeriksa, dan dipertahankan oleh Peneliti Keberatan, adalah berupa koreksi Pajak Masukan yang dianggap tidak dapat dikreditkan sejumlah Rp192.245.263,00 (terbilang: seratus sembilan puluh dua juta dua ratus empat puluh lima ribu dua ratus enam puluh tiga Rupiah), sesuai Pasal 9 ayat (5) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai Nomor 8 Tahun 1983 sttd Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009, Pasal 16B Ayat (3) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai Nomor 8 Tahun 1983 STTD Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009, PMK Nomor 78/PMK.03/2010 tanggal 5 April 2010 tentang Pedoman Penghitungan Kembali PM dan Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE-90/PJ/2011 tanggal 23 November 2011;

Bahwa menurut Pemohon Banding, tidak seharusnya koreksi tersebut dilakukan oleh Pemeriksa, dan tetap dipertahankan oleh Peneliti Keberatan, dengan dasar alasan sebagai berikut:

- Pasal 1 dari Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai), menyatakan:

Angka 2 : "Barang adalah barang berwujud, yang menurut sifat atau



hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak, dan barang tidak berwujud”;

Angka 3 : ”Barang Kena Pajak adalah barang yang dikenai pajak berdasarkan Undang-Undang ini”;

Angka 4 : ”Penyerahan Barang Kena Pajak adalah setiap kegiatan penyerahan Barang Kena Pajak”;

- Pengertian Penyerahan Barang Kena Pajak sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai, tepatnya pada Pasal 1A ayat (1), dengan jelas menyatakan:

”Yang termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak adalah:

- a. Penyerahan hak atas Barang Kena Pajak karena suatu perjanjian;
- b. Pengalihan Barang Kena Pajak oleh karena suatu perjanjian sewa beli dan/atau perjanjian sewa guna usaha (*leasing*);
- c. Penyerahan Barang Kena Pajak kepada pedagang perantara atau melalui juru lelang;
- d. Pemakaian sendiri dan/atau pembelian cuma-cuma atas Barang Kena Pajak;
- e. Barang Kena Pajak berupa persediaan dan/atau aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, yang masih tersisa pada saat pembubaran perusahaan;
- f. Penyerahan Barang Kena Pajak dari Pusat ke Cabang atau sebaliknya dan/atau penyerahan Barang Kena Pajak antar Cabang;
- g. Penyerahan Barang Kena Pajak secara konsinyasi”;

Bahwa Memori Penjelasan Pasal 1A ayat (1) huruf d dari Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai, menjelaskan:

”Yang dimaksud dengan pemakaian sendiri adalah pemakaian untuk kepentingan pengusaha sendiri, pengurus, atau karyawan, baik barang produksi sendiri maupun bukan produksi sendiri”;

- Tandan Buah Segar yang dihasilkan oleh Unit Perkebunan PT. AMP Plantation yang selanjutnya dipergunakan/dipakai sebagai bahan baku di Unit Pengolahan Pemohon Banding, pada dasarnya bukanlah merupakan penyerahan BKP tertentu yang bersifat strategis berupa Tandan Buah Segar; Karena, Tandan Buah Segar ini :
 1. Dipergunakan/dipakai dalam satu entitas Perusahaan (Badan Usaha) yang sama (bersama: PT. AMP Plantation); dan
 2. Dipergunakan/dipakai dalam rangka menghasilkan barang jadi berupa *Crude Palm Oil* (CPO) dan *Palm Kernel* (PK) di PT. AMP Plantation;



Bahwa pemakaian sendiri Tandan Buah Segar ini nyata-nyata digunakan untuk kegiatan produksi selanjutnya dan mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha Pemohon Banding, tidak digunakan untuk kepentingan pengusaha sendiri, pengurus, atau karyawan (tidak digunakan untuk tujuan konsumtif);

Bahwa dengan demikian, merupakan hal yang tidak tepat apabila Terbanding menganggap bahwa telah terjadi pemakaian sendiri (atau penyerahan) Tandan Buah Segar dari Unit Perkebunan (Kelapa Sawit) PT. AMP Plantation kepada Unit Pengolahan (Kelapa Sawit) PT. AMP Plantation, dan atas penyerahan ini dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007;

- Pasal 9 ayat (5) dari Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai, secara lengkap 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";

Cuplikan Memori Penjelasan Pasal 9 Ayat (5) dari Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai, menyatakan :

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

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

- Pada Masa Pajak Juni 2012 tersebut, penyerahan Barang Kena Pajak (berupa: *Crude Palm Oil*, *Palm Kernel* dan *Material/Sparepart*) dan Jasa Kena Pajak (berupa : Jasa Maklon) yang Pemohon Banding lakukan adalah dengan terutang Pajak Pertambahan Nilai, yakni terutang Pajak Pertambahan Nilai dengan tarif 10% (berupa Penyerahan yang Pajak Pertambahan Nilainya harus dipungut sendiri, dan Penyerahan yang Pajak Pertambahan Nilai-



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

nya tidak dipungut sesuai dengan Surat Keputusan Menteri Keuangan Nomor 147/PMK.04/2011 tanggal 6 September 2011 tentang Kawasan Berikat);

Bahwa hanya terdapat sebagian kecil penyerahan BKP/JKP (berupa penjualan cangkang) yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai yang dilakukan oleh Wajib Pajak selama tahun 2013, dimana atas kondisi ini Wajib Pajak telah menghitung kembali Pajak Masukan yang dapat dikreditkan untuk tahun 2013 yang dilaporkan pada SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Desember 2013 (Pembetulan Normal) dengan tata cara sebagaimana diatur pada PMK Nomor: 78/PMK.03/2010 tanggal 1 April 2010;

Bahwa oleh karena itu, sudah selayaknya apabila Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak tersebut di atas (berupa : *Crude Palm Oil, Palm Kernel Expeller, Material/Sparepart, dan Jasa Maklon*) dapat dikreditkan oleh Pemohon Banding;

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 70786/PP/M.IA/16/2016, tanggal 16 Mei 2016 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-2657/WPJ.19/2014 tanggal 31 Desember 2014, tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Juni 2013 Nomor 00063/407/13/092/14 tanggal 3 Juli 2013, atas nama PT. AMP Plantation, NPWP 01.266.975.0-092.000, beralamat di Desa Tapian Kandis, Kelurahan Tapian Kandih, Kecamatan Palembang, Kabupaten Agam, Sumatera Barat sehingga perhitungan Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Juni 2013, menjadi sebagai berikut:

Jumlah Seluruh Penyerahan	Rp51.360.016.786,00
Pajak Keluaran;	Rp 241.926.035,00
Pajak Masukan;	<u>Rp 3.225.234.418,00</u>
Pajak Pertambahan Nilai yang kurang/(Lebih) bayar	(Rp 2.983.308.383,00)
Kelebihan Pajak yang sudah dikompensasikan ke Masa Pajak;	<u>Rp 0,00</u>
Pajak Pertambahan Nilai yang Kurang/(lebih) dibayar	(Rp 2.983.308.383,00)

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 70786/PP/M.IA/16/2016, tanggal 16 Mei 2016, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 2 Juni 2016, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-2874/PJ/2016 tanggal 19 Agustus 2016, diajukan



permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 31 Agustus 2016, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 31 Agustus 2016;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 27 Februari 2017, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban yang ditujukan di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 13 April 2017;

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

ALASAN PENINJAUAN KEMBALI

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

I. Bahwa Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali;

Bahwa setelah Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) membaca, meneliti, dan mempelajari lebih lanjut atas Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.70786/PP/M.IA/16/2016 tanggal 16 Mei 2016 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 telah membuat suatu kekhilafan baik berupa *error facti* maupun *error juris* dalam membuat pertimbangan-pertimbangan hukumnya, sehingga pertimbangan hukum dan penerapan dasar hukum yang telah digunakan menjadi tidak tepat serta menghasilkan putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (*contra legem*), khususnya peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, dengan penjelasan dan dalil sebagai berikut:



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

Bahwa berdasarkan ketentuan yang diatur dalam Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai dalam Pasal 1, Pasal 4, Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) dan Pasal 16 B ayat (1) dan ayat (3) dan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 jo. Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 Majelis berpendapat sebagai berikut:

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



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

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

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

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

Bahwa Majelis tidak sependapat dengan Terbanding, karena berdasarkan ketentuan yang diatur dalam Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana diuraikan sebelumnya, dapat disimpulkan objek Pajak Pertambahan Nilai adalah penyerahan BKP atau JKP, selanjutnya adanya Pajak Pertambahan Nilai Keluaran atau Pajak Pertambahan Nilai Masukan merupakan akibat dari adanya penyerahan BKP atau JKP yang dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, sedangkan dapat atau tidaknya Pajak Pertambahan Nilai Masukan dikreditkan tergantung dari ada atau tidaknya Pajak Pertambahan Nilai Keluaran sebagai akibat adanya penyerahan BKP atau JKP yang dikenakan atau dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;

Bahwa dalam hal terjadi penyerahan TBS yang merupakan barang strategis yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, maka tidak ada Pajak Pertambahan Nilai Keluaran yang dipungut, sehingga Pajak Pertambahan Nilai Masukan yang terkait dengan perolehan TBS yang dijual/diserahkan tidak dapat dikreditkan;



bahwa ketentuan ini berlaku sama kepada semua Wajib Pajak termasuk kepada perusahaan *integrated*, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16 B Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai;

Bahwa berdasarkan data dan fakta yang terungkap dalam persidangan, pada Masa Juni 2013 Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan TBS kepada pihak ke tiga karena seluruh TBS yang dihasilkan dijadikan bahan baku oleh pabrik/unit pengolahan Pemohon Banding untuk diolah menjadi CPO dan Kernel yang selanjutnya CPO dan Kernel tersebut yang dijual kepada para pelanggannya;

Bahwa karena Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan TBS, Majelis berpendapat sesuai dengan ketentuan Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) serta Pasal 16 B ayat (3) Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai, maka tidak ada Pajak Masukan yang telah dibayar oleh Pemohon Banding yang tidak dapat dikreditkan;

Bahwa karena yang dijual oleh Pemohon Banding adalah CPO dan Kernel yang merupakan BKP yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai, Majelis berpendapat seluruh Pajak Pertambahan Nilai Masukan yang terkait dengan penyerahan CPO dan Kernel dapat dikreditkan seluruhnya;

Bahwa terkait dengan azas kesetaraan dan keadilan, Terbanding menyatakan bahwa perlakuan pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas TBS harus menerapkan azas kesetaraan dan keadilan bagi seluruh Wajib Pajak;

Bahwa menurut Terbanding, penyerahan TBS yang dilakukan oleh Wajib Pajak yang hanya bergerak di bidang perkebunan tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sehingga Pajak Pertambahan Nilai Masukan untuk menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan, maka Pajak Pertambahan Nilai Masukan untuk menghasilkan TBS yang dilakukan oleh Pemohon Banding (sebagai perusahaan perkebunan terintegrasi) harus diperlakukan sama yaitu tidak dapat dikreditkan;

Bahwa secara prinsip Majelis sependapat dengan Terbanding bahwa azas kesetaraan dan keadilan harus diterapkan dalam pengenaan pajak kepada semua Wajib Pajak, sepanjang azas kesetaraan dan keadilan yang diterapkan didasarkan pada peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;

Bahwa dalam konteks sengketa ini, Terbanding memperlakukan kesetaraan dan keadilan dengan mengabaikan bahkan menentang



peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, dalam hal ini adalah sebagai berikut:

- Bahwa Obyek Pajak Pertambahan Nilai adalah penyerahan BKP atau JKP (Pasal 4 Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai);
- Bahwa penyerahan TBS dari Unit Kebun kepada Unit Pengolahan CPO dan Kernel yang semuanya dimiliki Pemohon Banding tidak termasuk dalam pengertian penyerahan sebagaimana diatur dalam Pasal 4 Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai, sehingga tidak terdapat objek Pajak Pertambahan Nilai;
- Bahwa Terbanding berkesimpulan Pajak Pertambahan Nilai Masukan yang digunakan oleh Unit Kebun Pemohon Banding tidak dapat dikreditkan, karena terkait kegiatan untuk menghasilkan TBS, tidak peduli apakah TBS yang dihasilkan tersebut dijual atau diserahkan atau tidak;

Bahwa simpulan Terbanding tersebut bertentangan dengan ketentuan yang diatur dalam Pasal 4 Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai bahwa yang dikenakan Pajak Pertambahan Nilai adalah atas penyerahan BKP atau JKP bukan atas menghasilkan BKP atau JKP;

Bahwa berdasarkan uraian tersebut, Majelis berpendapat azas kesetaraan dan keadilan terhadap pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas TBS, harus diterapkan kepada semua Wajib Pajak (baik yang hanya bergerak di bidang perkebunan semata maupun yang bergerak di bidang perkebunan yang terintegrasi), apabila terdapat penjualan atau penyerahan TBS sebagaimana dimaksud Pasal 4 Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai;

Bahwa berdasarkan uraian tersebut, Majelis berpendapat Terbanding telah melakukan koreksi atas Pajak Pertambahan Nilai Masukan yang terkait dengan Unit Kebun yang menghasilkan TBS dengan dalil penerapan azas kesetaraan dan keadilan, namun azas kesetaraan dan keadilan yang diterapkan oleh Terbanding dibangun berdasarkan pemahaman atau asumsi yang bertentangan dengan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai itu sendiri, yang seharusnya wajib dilaksanakan berdasarkan azas kesetaraan dan keadilan;

Bahwa berdasarkan uraian dan pertimbangan sebagaimana diuraikan sebelumnya, Majelis berkesimpulan koreksi Terbanding atas Pajak Masukan Masa Pajak Juni 2013 yang dapat dikreditkan sebesar



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Rp192.245.263,00 tidak dapat dipertahankan sehingga harus dibatalkan;

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 Undang-Undang Pengadilan Pajak), antara lain menyebutkan :

Pasal 69 ayat (1) :

Alat bukti dapat berupa:

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

Pasal 76:

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

Memori penjelasan Pasal 76 menyebutkan:

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

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

Pasal 78:

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

Memori penjelasan Pasal 78 menyebutkan:

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

Halaman 11 dari 48 halaman. Putusan Nomor 1681/B/PK/PJK/2017



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

Pasal 9 ayat (5):

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

Penjelasan Pasal 9 ayat (5):

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

Pasal 9 ayat (6):

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

Pasal 16B ayat (1):

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

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



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

Penjelasan Pasal 16B ayat (1):

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

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

Pasal 16B ayat (3):

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

Penjelasan Pasal 16B ayat (3):

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

Contoh:

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



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

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

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

2.3. Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tanggal 1 Mei 2007 tentang Perubahan Keempat Atas Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang Impor dan atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (selanjutnya disebut dengan PP 31), antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 1 angka 1 huruf c:

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

Pasal 1 angka 2 huruf a:

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

Lampiran:

Antara lain diatur bahwa jenis barang perkebunan kelapa sawit yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai



adalah Tandan Buah Segar (TBS);

Pasal 2 ayat (2) huruf c:

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

Pasal 3:

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

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

Pasal 7:

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

2. 5. Bahwa Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 78/PMK.03/2010 tanggal 5 April 2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak Yang Melakukan Penyerahan Yang Terutang Pajak dan Penyerahan Yang Tidak Terutang Pajak (selanjutnya disebut dengan PMK-78), antara lain mengatur:

Pasal 2 angka 1:

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;

Lampiran PMK-78:



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

- a. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*), misalnya Pengusaha Kena Pajak yang menghasilkan jagung (jagung bukan merupakan Barang Kena Pajak), dan juga mempunyai pabrik minyak jagung (minyak jagung merupakan Barang Kena Pajak);
- b. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan usaha jasa yang atas penyerahannya terutang dan tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, misalnya Pengusaha Kena Pajak yang bergerak di bidang perhotelan, disamping melakukan usaha jasa di bidang perhotelan, juga melakukan penyerahan jasa persewaan ruangan untuk tempat usaha;
- c. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan barang dan jasa yang atas penyerahannya terutang dan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, misalnya Pengusaha Kena Pajak yang kegiatan usahanya menghasilkan atau menyerahkan Barang Kena Pajak berupa roti juga melakukan kegiatan di bidang jasa angkutan umum yang merupakan jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;
- d. Pengusaha Kena Pajak yang menghasilkan Barang Kena Pajak yang terutang Pajak Pertambahan Nilai dan yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, misalnya pengusaha pembangunan perumahan yang melakukan penyerahan berupa rumah mewah yang terutang Pajak Pertambahan Nilai dan rumah sangat sederhana yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;

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

- a. Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata hanya digunakan untuk kegiatan yang atas penyerahannya



terutang Pajak Pertambahan Nilai, dapat dikreditkan seluruhnya, seperti misalnya:

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 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 Pajak Pertambahan Nilai (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.70786/PP/M.VIA/16/2015 tanggal 16 Mei 2016 serta berdasarkan penelitian atas dokumen-dokumen milik Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dan fakta-fakta yang nyata-nyata terungkap pada persidangan, maka Pemohon



Peninjauan Kembali (semula Terbanding) menyatakan sangat keberatan dengan pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak sebagaimana diuraikan pada Butir V.1. di atas dengan alasan sebagai berikut :

3.1. Bahwa dalam alasan bandingnya Pemohon Peninjauan Kembali menyampaikan bahwa koreksi Pajak Masukan senilai Rp192.245.263,00 karena pajak masukan tersebut nyata-nyata terkait dengan unit kebun sawit dalam rangka menghasilkan TBS yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, sehingga sesuai dengan ketentuan Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) serta Pasal 16B Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 s.d.d.t.d Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000, Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 s.d.d.t.d PP Nomor 31 Tahun 2007, PMK Nomor 78/PMK.03/2010, Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE-03/PJ.3/1985 dan SE-90/PJ/2011 tidak dapat dikreditkan;

3.2. Bahwa berdasarkan data dan fakta, Termohon Peninjauan Kembali memiliki 2 (dua) unit sebagai berikut:

1) Unit Perkebunan:

- a. Menyerahkan TBS, yang dapat diserahkan kepada unit pengolahan;
- b. Atas penyerahan TBS oleh unit perkebunan dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;

2) Unit Pengolahan (CPO dan/atau *Palm Kernel*):

- a. Menyerahkan CPO dan/atau *Palm Kernel*;
- b. Atas penyerahannya oleh unit pengolahan, dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;

3.3. Bahwa dalam putusannya Majelis Hakim Pengadilan Pajak menyampaikan dasar pertimbangan dan kesimpulan sebagaimana telah diuraikan pada Butir V.1. di atas yang pada intinya menyatakan:

Bahwa berdasarkan data dan fakta yang terungkap dalam persidangan, pada Masa Juni 2013 Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan TBS kepada pihak ketiga karena seluruh TBS yang dihasilkan dijadikan bahan baku oleh pabrik/unit pengolahan Pemohon Banding untuk diolah menjadi CPO dan



Kernel yang selanjutnya CPO dan Kernel tersebut yang dijual kepada para pelanggannya;

Bahwa karena Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan TBS, Majelis berpendapat sesuai dengan ketentuan Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) serta Pasal 16 B ayat (3) Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai, maka tidak ada Pajak Masukan yang telah dibayar oleh Pemohon Banding yang tidak dapat dikreditkan;

Bahwa karena yang dijual oleh Pemohon Banding adalah CPO dan Kernel yang merupakan BKP yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai, Majelis berpendapat seluruh Pajak Pertambahan Nilai Masukan yang terkait dengan penyerahan CPO dan Kernel dapat dikreditkan seluruhnya;

3.4. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali tidak sependapat dengan pendapat dan putusan Majelis yang tidak dapat mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan Masa Pajak Juni 2013 sebesar Rp192.245.263,00 dengan penjelasan sebagai berikut:

- 1) Bahwa sengketa banding koreksi Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan Masa Pajak Juni 2013 sebesar Rp192.245.263,00 merupakan sengketa yang bersifat yuridis fiskal, yaitu apakah Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang digunakan untuk unit atau kegiatan yang menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*) dapat dikreditkan atau tidak;
- 2) Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali mempertahankan koreksi Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan Masa Pajak Juni 2013 sebesar Rp251.373.070,00 karena merupakan Pajak Masukan atas perolehan BKP atau JKP yang nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang menghasilkan Barang Kena Pajak tertentu yang bersifat strategis dalam hal ini Tandan Buah Segar (TBS) yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, sehingga Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;



Bahwa sedangkan menurut Termohon Peninjauan Kembali, TBS yang dihasilkan oleh Unit Perkebunan Termohon Peninjauan Kembali yang selanjutnya dipergunakan/dipakai sebagai bahan baku di Unit Pengolahan Termohon Peninjauan Kembali dalam rangka menghasilkan barang jadi berupa *Crude Palm Oil* (CPO) dan *Palm Kernel* (PK) sehingga sudah selayaknya apabila Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak tersebut dapat dikreditkan;

- 3) Bahwa dengan demikian dalam sengketa *a quo*: pokok sengketa Peninjauan Kembali ini terdapat perbedaan pendapat/penafsiran ketentuan perundang-undangan perpajakan mengenai Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak (BKP) dan atau perolehan Jasa Kena Pajak (JKP) yang digunakan untuk Unit yang menghasilkan Barang Kena Pajak tertentu yang bersifat strategis (Tandan Buah Segar), yaitu apakah atas Pajak Masukan tersebut dapat dikreditkan atau tidak dengan kondisi bahwa TBS yang dihasilkan digunakan untuk kegiatan produksi selanjutnya yang terjadi dalam satu entitas perusahaan yang sama (*integrated*);

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

- a) Bahwa landasan filosofis Pasal 16B Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai adalah sebagai berikut:

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

Bahwa namun demikian dalam memberikan perlakuan tersebut harus tetap dipegang teguh salah satu prinsip di dalam undang-undang perpajakan yaitu diberlakukan dan



diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakekatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan perundang-undangan yang berlaku;

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

Bahwa dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia, hal 1277, Edisi Ketiga, Departemen Pendidikan Nasional, Balai Pustaka, Jakarta 2007, kata "yang" bermakna: kata yang menyatakan bahwa bagian kalimat berikutnya menjelaskan kata yang didepannya. Oleh karena itu, kalimat: "atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan", bukan merupakan kalimat utama, melainkan kalimat keterangan atau penjelas dari kalimat "Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak";

Bahwa kalimat tersebut merupakan jawaban atas pertanyaan BKP atau JKP yang bagaimana. Kalimat tersebut bukan kalimat utama, melainkan kalimat penjelas kalimat sebelumnya;

Bahwa dengan demikian, penentuan Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan BKP dan/atau perolehan JKP dapat dikreditkan atau tidak, bukan didasarkan pada ada tidaknya penyerahan, melainkan jenis BKP/JKP yang diperolehnya, yang dalam kasus ini adalah TBS;

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

- c) Bahwa Pajak Pertambahan Nilai merupakan pajak objektif, yaitu suatu jenis pajak yang saat timbulnya kewajiban



pajak ditentukan oleh faktor objektif (*taatbestand*) atau objek pajak. Mengingat dalam hal ini, objeknya adalah Tandan Buah Segar (TBS) yang mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, maka:

- Tidak ada Pajak Keluaran baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun tidak ada penyerahan (Tandan Buah Segar : TBS);
 - Dengan tidak ada Pajak Keluaran, maka tidak ada Pajak Masukan yang dikreditkan, baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun tidak ada penyerahan (Tandan Buah Segar : TBS);
- d) Bahwa penjelasan Pasal 16B ayat 3 Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai menyatakan “Berbeda dengan ketentuan pada ayat (2), adanya perlakuan khusus berupa pembebasan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai mengakibatkan tidak adanya Pajak Keluaran, sehingga Pajak Masukan yang berkaitan dengan penyerahan Barang Kena Pajak dan/ atau Jasa Kena Pajak yang memperoleh pembebasan tersebut tidak dapat dikreditkan;

Contoh:

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

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

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

Meskipun Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak B kepada Pengusaha Kena



Pajak pemasok tersebut merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan, karena tidak ada Pajak Keluaran berhubung diberikannya fasilitas dibebaskan dari pengenaan pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1), Pajak Masukan tersebut menjadi tidak dapat dikreditkan;

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

Bahwa mengenai perihal ketentuan khusus dari Pasal 16B Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai, bahwa karena kekhususannya tersebut maka Pasal 16B Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai lebih utama dibandingkan dengan ketentuan yang bersifat umum, jika untuk mengkoreksi Pajak Masukan menurut Pasal 16B Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai harus memastikan adanya penyerahan kepada pihak ketiga, lalu pertanyaan yang timbul kemudian adalah untuk apa Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai mengatur dua kali. Bukankah hal tersebut sudah diatur di Pasal 9 ayat (5) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai, inilah kekhususan dari Pasal 16B Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai tersebut;

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

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



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

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

Bahwa di dalam penjelasan Pasal 4 Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dinyatakan bahwa syarat terutangnya Pajak Pertambahan Nilai yang dilakukan oleh PKP adalah:

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

Bahwa Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut oleh PKP merupakan Pajak Keluaran baginya;

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

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

Bahwa berikut ini dapat dijabarkan penjelasan penyimpangannya:

Pasal 16A Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai mengatur penyerahan kepada Pemungut Pajak Pertambahan Nilai, umumnya yang memungut Pajak Pertambahan Nilai adalah PKP penjual namun diatur



husus ketika penyerahan kepada Pemungut maka yang memungut Pajak Pertambahan Nilai adalah Pemungut Pajak Pertambahan Nilai;

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

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

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

- h) Bahwa secara umum bahwa Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan diatur dalam Pasal 9 ayat (8) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai, namun Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai juga mengatur adanya larangan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan. Artinya ada aturan khusus mengenai Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan;

Bahwa suatu pasal merupakan satuan aturan dalam perundang-undangan yang memuat satu norma dan dirumuskan dalam satu kalimat yang disusun secara singkat, jelas dan lugas. Apabila dalam batang tubuh



belum memberikan kejelasan bunyi pasalnya maka dapat dilihat dalam penjelasan pasal tersebut;

Bahwa dengan demikian untuk memahami Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai maka harus dilihat dahulu Pasal 16B ayat (1) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dan penjelasannya;

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

diatur dengan Peraturan Pemerintah;

Penjelasan Pasal 16B ayat (1) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai menyatakan "Salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-undang Perpajakan adalah diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku";

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

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



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

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

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

- a) Kemampuan untuk membayar, pajak yang dibayarkan seharusnya mencerminkan sumber daya ekonomis yang berada pada penguasaan Wajib Pajak tersebut;
- b) Keadilan horisontal, Wajib Pajak yang memiliki basis pajak yang sama seharusnya mendapat perlakuan pajak yang sama;
- c) Keadilan vertikal, Wajib Pajak A yang sebelum pengenaan pajak memiliki kesejahteraan yang lebih baik daripada Wajib Pajak B, maka setelah pengenaan pajak tingkat kesejahteraan Wajib Pajak A seharusnya tetap lebih baik daripada Wajib Pajak;
- d) Keadilan distributif, pajak sebagai mekanisme redistribusi kesejahteraan di dalam suatu masyarakat; dengan menerapkan *equal treatment* ini DJP telah melaksanakan Azas-Azas Umum Pemerintahan yang baik yakni azas persamaan perlakuan;
- k) Bahwa sesuai dengan prinsip Pasal 16B Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai menekankan kepada aspek keadilan dan pendapat ahli juga menekankan adanya keadilan dalam pungutan pajak;

Bahwa berdasarkan Pasal 16B ayat (1) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai bahwa penyerahan TBS dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai dan

Halaman 28 dari 48 halaman. Putusan Nomor 1681/B/PK/PJK/2017



Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai bahwa Pajak Masukan untuk perolehan BKP dan/atau JKP yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan;

Bahwa ketika Wajib Pajak yang hanya melakukan penyerahan/penjualan TBS saja maka Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan, namun apabila penyerahan/penjualan CPO dan PK, maka Pajak Masukan yang sehubungan dengan perolehan TBS, dapat dikreditkan (menurut Termohon Peninjauan Kembali/semula Pemohon Banding dan Majelis Hakim);

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

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

Bahwa frase kalimat "yaitu atas penyerahan Barang Kena Pajak tersebut dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai" menerangkan Barang Kena Pajak yang mendapat fasilitas dari Negara bukan menerangkan penyerahan yang dilakukan oleh PKP. Dicontohkan bahwa PKP yang memproduksi, memproduksi sama dengan menghasilkan;

Bahwa dalam sengketa ini Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) menghasilkan TBS. Kekhususan Pasal 16B Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai ada pengertian dalam menghasilkan sebagai penyerahan;



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

m) Bahwa sesuai Pasal 5 ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman bahwa “Hakim dan Hakim Konstitusi wajib menggali, mengikuti, dan memahami nilai-nilai hukum dan rasa keadilan yang hidup dalam masyarakat. Hukum lebih luas pengertiannya daripada undang-undang”;

n) Bahwa Negara dalam hal ini Pemerintah (DJP) telah mengeluarkan SE-90/PJ/2011 untuk mengatur pengkreditan Pajak Masukan pada perusahaan terpadu kelapa sawit;

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

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

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

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



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

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

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

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

- Dalam hal usaha Wajib Pajak adalah kebun sawit saja:
 - Tidak ada Pajak Pertambahan Nilai Keluaran atas penyerahan TBS;
 - Pajak Masukan kebun tidak dapat dikreditkan;
 - Pajak Masukan kebun dibiayakan dan menjadi unsur Harga Pokok Penjualan (HPP) bagi TBS dan kelak menjadi unsur HPP bagi CPO; dan
- Dalam hal usaha Wajib Pajak adalah Pabrik CPO/PK saja:
 - Atas penyerahan CPO, PK terutang Pajak Pertambahan Nilai;
 - Tidak ada Pajak Masukan atas Pembelian TBS;
 - Pajak Masukan kebun menjadi unsur HPP dari TBS yang dibeli, selanjutnya menjadi unsur HPP bagi CPO, PK;
- Dalam hal usaha Wajib Pajak terintegrasi kebun sawit dengan Pabrik CPO :
 - Tidak ada Pajak Pertambahan Nilai atas TBS;
 - Pajak Pertambahan Nilai hanya atas CPO, PK;
 - Pajak Masukan kebun dibiayakan dan akan menjadi unsur HPP bagi CPO, PK;



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

- Pajak Masukan kebun, antara perusahaan sawit saja yang mengkapitalisasi Pajak Masukan kebun ke dalam HPP dan perusahaan *Integrated* yang mengkreditkan Pajak Masukan kebun, perbedaan tersebut menyebabkan unsur pembentuk harga TBS berbeda dan berpotensi memunculkan praktek tidak sehat dengan tujuan mengkreditkan Pajak Masukan kebun;
 - Harga jual *Crude Palm Oil* (CPO) dan *Palm Kernel* (PK), dan Pajak Keluaran atas CPO dan PK, yang berpotensi memunculkan persaingan yang tidak sehat. Harga jual dan Pajak Pertambahan Nilai CPO dan PK bagi perusahaan yang hanya pabrikan CPO dan PK, mengandung unsur Pajak Masukan kebun, sehingga cenderung lebih tinggi, sedangkan untuk perusahaan *integrated* tidak mengandung unsur Pajak Masukan kebun, sehingga harga cenderung lebih rendah;
- Oleh karena itu, demi terciptanya persaingan bisnis yang sehat dan menghindari perlakuan diskriminatif, perlakuan Pajak Pertambahan Nilai Keluaran dan Masukan harus sama, yaitu tidak ada Pajak Keluaran baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun tidak ada penyerahan (TBS), dan tidak ada Pajak Masukan yang dikreditkan, baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun ketika tidak ada penyerahan (TBS);
- r) Bahwa prinsip netralitas dalam Pajak Pertambahan Nilai perlu dikedepankan dan tidak boleh ditinggalkan, karena Pajak Pertambahan Nilai 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 Pajak Pertambahan Nilai yang menghendaki Pajak Pertambahan Nilai tidak mempengaruhi kompetisi dalam bisnis;

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

Ilustrasi:

Dasar Pengenaan Pajak Pupuk	Rp100,00
Dasar Pengenaan Pajak TBS	Rp400,00
Dasar Pengenaan Pajak CPO	Rp900,00

Bahwa dalam hal peran unit perkebunan dilakukan oleh PT X yang mandiri dan peran unit Pengolahan dilakukan oleh PT Y yang mandiri, dan mengingat penyerahan DPP TBS oleh PT X (perkebunan kelapa sawit) dibebaskan, maka penghitungan Pajak Pertambahan Nilai 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

Bahwa dalam hal peran unit perkebunan dan peran unit pengolahan dilakukan oleh perusahaan yang sama (Termohon Peninjauan Kembali/semula Pemohon Banding), dan Pajak Masukan atas pupuk (yang digunakan untuk perolehan TBS) dapat dikreditkan sebagaimana alasan banding Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), maka penghitungan Pajak Pertambahan Nilai 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		00)				-10
TBS		400	Dibebaskan	400		Tidak dapat dikreditkan	
CPO					900	90	90
Neto						90	90

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

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

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

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

Membandingkan perlakuan Pajak Pertambahan Nilai pada butir 1) dan butir 3) di atas, maka terdapat kesamaan perlakuan yang menciptakan keadilan;

Bahwa mengingat hal-hal tersebut di atas dan mengingat bahwa pokok pikiran dalam Undang-Undang 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 hakekatnya sama;

t) Bahwa dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011 tanggal 23 November 2011 tentang Pengkreditan Pajak Masukan pada Perusahaan Terpadu (*Integrated*) Kelapa Sawit, ditegaskan kembali bahwa untuk perusahaan kelapa sawit yang terpadu (*integrated*) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai, maka:

- Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak (CPO/PKO), dapat dikreditkan;
- Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan menghasilkan barang hasil pertanian yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (TBS), tidak dapat dikreditkan;
- Sedangkan Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang digunakan untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak sekaligus untuk kegiatan menghasilkan BKP Strategis, dapat dikreditkan sebanding dengan jumlah peredaran BKP terhadap peredaran seluruhnya;

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

u) Bahwa pendirian dan kebijakan Direktur Jenderal Pajak dalam pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan



terpadu (*integrated*) tertuang dalam PMK-78 sebagai pelaksanaan Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai, yang didalamnya juga mengatur mengenai pelaksanaan Pasal 9 ayat (5) dan Pasal 16B Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai.;

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

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

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

(1) Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan dalam rangka menghasilkan BKP yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana diatur dalam 2 (dua) ketentuan tersebut di atas berlaku sama terhadap semua Wajib Pajak, baik bagi usaha Kelapa Sawit, Karet dan Teh terpadu (*integrated*) maupun bagi usaha kelapa sawit, karet



dan teh yang tidak terpadu (*non integrated*), hal ini sesuai dengan prinsip perlakuan yang sama (*equal treatment*) sebagaimana diatur dalam penjelasan Pasal 16B ayat (1) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai tersebut pada angka 2;

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

Dengan demikian dapat disampaikan :

- (1) Bahwa mengingat TBS merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, maka Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dapat dipahami: Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan TBS tidak dapat dikreditkan;
 - (2) Bahwa Pajak Pertambahan Nilai atas pupuk dan pembelian lainnya yang dikeluarkan di kebun, nyata-nyata digunakan untuk menghasilkan TBS yang merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sehingga Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;
- w) Bahwa berdasarkan uraian diatas, baik TBS yang diserahkan kepada pihak lain maupun TBS yang digunakan sendiri untuk menghasilkan *Crude Palm Oil*



(CPO) dan *Palm Kernel* (PK) atas keseluruhan Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;

- x) Bahwa dengan demikian dapat disimpulkan bahwa amar pertimbangan dan amar putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang mengabulkan seluruhnya permohonan banding Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) terhadap koreksi Pajak Masukan berupa pupuk, dan lain-lain yang digunakan untuk menghasilkan TBS di Unit Perkebunan sebesar Rp192.245.263,00 bertentangan dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010, serta Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011;

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

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

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

- Bahwa dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010, jelas disebutkan bahwa kegiatan usaha terpadu (*integrated*) terdiri dari unit atau kegiatan yang



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

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

Bahwa oleh karena itu ketentuan mengenai pengkreditan Pajak Masukan merujuk pada Pasal 9 ayat (5) dan Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai yang diatur lebih lanjut dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010;

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

Bahwa dengan demikian kebijakan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) yang tertuang di dalam norma atau kaidah PMK-78 sah secara hukum dan PMK-78 dapat diterapkan pada sengketa yang diajukan Termohon Peninjauan Kembali serta tidak terdapat kesalahan penerapan hukum;

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



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

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

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

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

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



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

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

Bahwa sesuai dengan asas *vermoeden van rechtmatigheid*, MA dalam putusannya membatalkan ketentuan-ketentuan yang diatur dalam Pasal 1 ayat (1) huruf c, Pasal 1 ayat (2) huruf a, Pasal 2 ayat (1) huruf f, dan Pasal 2 ayat (2) huruf c, Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007. Putusan Perkara Permohonan Hak Uji Materi Nomor 70P/HUM/2014 tersebut ditetapkan pada tanggal 25 Februari 2014. Dan sesuai dengan kaidah *ex nunc* maka perlakuan atas kasus-kasus yang terjadi sebelum keluarnya putusan Uji Materi ini masih tetap menggunakan ketentuan yang berlaku pada saat itu sebelum putusan Mahkamah Agung tersebut ditetapkan, dalam hal ini Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 atau ketentuan-ketentuan sebelumnya;

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

Dengan demikian, Putusan Mahkamah Agung atas Uji Materiil Peraturan Pemerintah 31 Tahun 2007 tersebut tidak berpengaruh terhadap sengketa antara Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) untuk Tahun Pajak 2012 karena dalam kurun waktu tersebut, Peraturan Pemerintah tersebut masih berlaku dan belum dibatalkan, dan dengan demikian masih sangat relevan



dijadikan pedoman oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dalam melaksanakan tugas di bidang perpajakan;

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

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

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

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



tidak dapat dikreditkannya Pajak Masukan atas pupuk, pestisida, traktor, sepatu boot dan sebagainya yang berkaitan dengan unit/divisi yang menghasilkan TBS (BKP yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai) baik pada perusahaan yang hanya melakukan penyerahan TBS dan perusahaan yang menghasilkan TBS untuk diolah pada divisi pengolahan;

- Bahwa TBS yang dikonsumsi oleh Pemohon Banding merupakan bahan baku pabrik yang akan diproses lebih lanjut untuk keperluan menghasilkan CPO, maka pemakaian bahan baku dapat dikategorikan sebagai tindakan konsumsi, tetapi bukan merupakan konsumsi langsung;
- Bahwa berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001, TBS termasuk ke dalam kriteria barang strategis yang mendapatkan fasilitas dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, maka konsumsi TBS oleh Pemohon Banding tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sehingga Pajak Masukan yang telah dibayar dalam rangka menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan;

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

No	Putusan Mahkamah Agung		No. Putusan Pengadilan Pajak
	Nomor Reg.	Tanggal	
1	738/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46895/PP/M.VI/16/2013
2	739/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46897/PP/M.VI/16/2013
3	741/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46893/PP/M.VI/16/2013
4	742/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46898/PP/M.VI/16/2013
5	743/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46899/PP/M.VI/16/2013
6	740/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46894/PP/M.VI/16/2013
7	956/B/PK/PJK/2015	01 Desember 2015	PUT.46884/PP/M.VI/16/2013
8	957/B/PK/PJK/2015	01 Desember 2015	PUT.46885/PP/M.VI/16/2013
9	958/B/PK/PJK/2015	01 Desember 2015	PUT.46887/PP/M.VI/16/2013
10	959/B/PK/PJK/2015	01 Desember 2015	PUT.46891/PP/M.VI/16/2013
11	960/B/PK/PJK/2015	01 Desember 2015	PUT.46908/PP/M.VI/16/2013
12	961/B/PK/PJK/2015	01 Desember 2015	PUT.46910/PP/M.VI/16/2013

Bahwa dalam pertimbangan Majelis Hakim Mahkamah Agung dalam putusan-putusan tersebut di atas menyatakan antara lain



adalah karena dalam perkara *a quo* pengkreditan atas Pajak Masukan haruslah dikaitkan dengan bidang usaha dan penyerahan yang dilakukan oleh Pemohon Banding (sekarang Termohon Peninjauan Kembali) sebagai PKP sesuai dengan norma atau kaidah serta kebijakan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) serta Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai;

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

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

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

Bahwa Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak menyatakan:

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

4. Bahwa berdasarkan seluruh uraian di atas telah jelas bahwa Pajak Masukan dalam rangka menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan mengingat TBS merupakan Barang Kena Pajak yang bersifat strategis; Bahwa oleh karenanya putusan Majelis Hakim yang tidak mempertahankan koreksi atas Pajak Masukan yang Dapat Dikreditkan sebesar Rp192.245.263,00 adalah tidak tepat;

Bahwa fokus seharusnya terletak pada TBS sebagai Barang Kena Pajak yang bersifat strategis, dengan demikian baik TBS tersebut diserahkan kepada pihak lain maupun TBS yang digunakan sendiri



untuk menghasilkan *Crude Palm Oil* (CPO) dan *Palm Kernel* (PK) atas keseluruhan Pajak Masukannya tetap tidak dapat dikreditkan;

5. Bahwa dengan demikian dapat disimpulkan bahwa amar pertimbangan dan amar putusan Majelis yang tidak mempertahankan koreksi atas Pajak Masukan yang Dapat Dikreditkan sebesar Rp192.245.263,00 bertentangan dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai, Peraturan Pemerintah 31 dan PMK-78, sehingga melanggar ketentuan Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak. Oleh karena itu, berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e Undang-Undang Pengadilan Pajak, atas putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak tersebut diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung;
6. Bahwa berdasarkan uraian tersebut diatas, maka putusan Majelis yang tidak mempertahankan koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp192.245.263,00 atas perolehan BKP tertentu yang atas penyerahan dari hasil kegiatan tersebut dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, telah dibuat tanpa pertimbangan yang cukup dan bertentangan dengan fakta yang nyata-nyata terungkap dalam persidangan, serta aturan perpajakan yang berlaku, khususnya Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai *juncto* Pasal 2 ayat (1) PMK-78 sehingga melanggar ketentuan dalam Pasal 76 dan Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak. Dengan demikian, Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.70786/PP/M.IA/16/ 2016 tanggal 16 Mei 2015 tersebut harus dibatalkan;

- II. Bahwa dengan demikian, putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.70786/PP/M.IA/16/2016 tanggal 16 Mei 2015 yang menyatakan: Menyatakan mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-2657/WPJ.19/2014 tanggal 31 Desember 2014, tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Juni 2013 Nomor 00063/407/13/092/14 tanggal 3 Juli 2014, atas nama PT. AMP Plantation, NPWP 01.266.975.0-092.000, beralamat di Desa Tapian Kandis, Kelurahan Tapian Kandih, Kecamatan Palembang, Kabupaten Agam, Sumatera Barat dan alamat korespondensi di Gedung B&G Tower Lantai 8, Jalan Putri Hijau Nomor 10, Medan 20111, dengan perhitungan menjadi sebagaimana tersebut di atas (pada halaman 2), adalah tidak benar dan



nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;

PERTIMBANGAN HUKUM

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

Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dibenarkan, karena putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-2657/WPJ.19/2014 tanggal 31 Desember 2014, mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Juni 2013 Nomor 00063/407/13/092/14 tanggal 3 Juli 2014, atas nama Pemohon Banding, NPWP 01.266.975.0-092.000, sehingga pajak yang lebih dibayar menjadi Rp2.983.308.383,00 sudah tepat dan benar dengan pertimbangan:

- a. Bahwa alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi Positif Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak Juni 2012 sebesar Rp192.245.263,00 yang merupakan Pajak Masukan yang digunakan oleh Pemohon Banding (sekarang Termohon Peninjauan Kembali) untuk unit/kegiatan perkebunan kelapa sawit dalam rangka perolehan Tandan Buah Segar (TBS), yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak dapat dibenarkan, karena setelah meneliti dan menguji kembali dalil-dalil yang diajukan dalam Memori Peninjauan Kembali oleh Pemohon Peninjauan Kembali dihubungkan dengan Kontra Memori Peninjauan Kembali tidak dapat menggugurkan fakta-fakta dan melemahkan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan serta pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara *a quo* Pajak Masukan yang penyerahan atas Barang Kena Pajak dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan, bahwa melakukan pengolahan terpadu dari Kebun Sawit menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) yang pada dasarnya merupakan Barang Kena Pajak (BKP) Tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, kemudian dari pada itu, Tandan Buah Segar (TBS) dimaksud diolah menjadi *Crude Palm Oil* (CPO) dan *Palm Kernel* (PK) yang merupakan Barang Kena Pajak. Lagi pula Pemohon Banding sekarang Termohon Peninjauan kembali hanya menyerahkan *Crude Palm Oil* (CPO) dan *Palm Kernel* (PK) serta menyertakan fakta-fakta dan bukti-bukti yang dapat menggugurkan dalil-dalil



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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

- b. Bahwa dengan demikian, tidak terdapat putusan Pengadilan Pajak yang nyata-nyata bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 91 huruf e Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

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

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

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

MENGADILI,

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

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

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Kamis, tanggal 12 Oktober 2017 oleh Dr. H. Yulius, S.H., M.H., Hakim Agung yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Dr. H.M. Hary Djatmiko, S.H., M.S., dan Dr. Yosran, S.H., M.Hum., Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim

Halaman 47 dari 48 halaman. Putusan Nomor 1681/B/PK/PJK/2017



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh Adi Irawan, S.H., M.H., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis :
Ttd./Dr. H.M. Hary Djatmiko, S.H., M.S.
Ttd./Dr. Yosran, S.H., M.Hum.

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

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

Biaya-biaya :

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

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

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