



PUTUSAN

Nomor 1309/B/PK/PJK/2017

DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA

MAHKAMAH AGUNG

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

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

1. PENI HIRJANTO, Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak;
2. DAYAT PRATIKNO, Kasubdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
3. FARCHAN ILYAS, Kepala Seksi Peninjauan Kembali, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
4. BUDI RAHARDJO, Penelaah Keberatan, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;

Berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-2421/PJ./2016 tanggal 1 Juli 2016;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

melawan:

PT SISIRAU, tempat kedudukan di Jalan Desa Alur Mentawa, Kecamatan Kejuruan Muda, Kabupaten Aceh Tamiang 24477, alamat korespondensi di Eighty Eight Kasablanka Lt.5 Unit D, Jalan Kasablanka Raya Kav. 88, Jakarta Selatan 12870;

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.70040/PP/M.IB/16/2016, tanggal 13 April 2016 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:

- I. Ketentuan Formal:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa Keputusan Terbanding Nomor KEP-55/WPJ.25/2015 tanggal 12 Januari 2015 tentang Keberatan Pemohon Banding atas SKPKB PPN Nomor 00009/207/11/105/13 tanggal 21 November 2013 Masa Pajak Juni 2011 sebesar Rp22.445.027,00 terdiri atas pokok pajak Rp15.165.559,00 dan sanksi administrasi Rp7.279.468,00;

Bahwa permohonan Banding Pemohon Banding diajukan dengan Surat Banding dalam Bahasa Indonesia kepada Pengadilan Pajak, dengan demikian telah memenuhi ketentuan Pasal 35 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

Bahwa Surat Permohonan Banding Pemohon Banding disampaikan tanggal 10 April 2015. Oleh karena Keputusan Terbanding Nomor KEP-55/WPJ.25/2015 tanggal 12 Januari 2015, maka permohonan Banding Pemohon Banding telah memenuhi ketentuan Pasal 35 ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak karena diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterima Surat Keputusan Terbanding tersebut di atas;

Bahwa permohonan Banding Pemohon Banding ditujukan terhadap satu Keputusan disertai alasan-alasan yang jelas serta dilampiri fotokopi Keputusan yang dibanding, dengan demikian telah memenuhi ketentuan Pasal 36 ayat (1), ayat (2) dan ayat (3) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 27 ayat (5c) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang KUP sttd Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007, dinyatakan bahwa jumlah pajak yang belum dibayar pada saat pengajuan permohonan Banding belum merupakan pajak yang terutang sampai dengan Putusan Banding diterbitkan;

Bahwa dengan demikian permohonan Pemohon Banding telah memenuhi ketentuan Pasal 36 ayat (4) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

Bahwa memperhatikan uraian Pemohon Banding tersebut di atas, dapat disimpulkan bahwa permohonan Banding Pemohon Banding telah memenuhi ketentuan formal yang berlaku;

II. Pokok Permasalahan:

Dasar Koreksi Terbanding:

Bahwa Terbanding melakukan koreksi Pajak Masukan Masa Pajak Juni 2011 sebesar Rp15.165.559,00;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa Peneliti berpendapat bahwa penerapan atas DPP PPN Masa Pajak Juni 2011 yang dilakukan oleh *Account Reperesentative* dan/atau Pemeriksa KPP Pratama Langsa telah sesuai dengan aturan dan ketentuan yang berlaku, yaitu berdasarkan Pasal 9 ayat (5) dan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN serta Pasal 2 ayat (1) 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;

Bahwa dalam Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang Perubahan kedua atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang PPN Barang dan Jasa dan PPNBM telah diatur jenis barang dan jasa tertentu yang tidak dikenai PPN dan disebutkan sebagai Bukan Barang Kena Pajak (Non BKP) dan Bukan Jasa Kena Pajak (Non JKP), jenis-jenis barang yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai diatur dalam penjelasan Pasal 4A Undang-Undang PPN. Selain itu juga diberikan fasilitas pembebasan PPN untuk jenis BKP tertentu, misalnya TBS. Fasilitas ini diatur dalam Pasal 16B Undang-Undang PPN;

Bahwa dalam hal suatu barang ditetapkan sebagai bukan Barang Kena Pajak (Non BKP) atau mendapatkan fasilitas dibebaskan maka tidak ada PPN yang dipungut pada saat menyerahkan barang tersebut sehingga Pajak Masukan yang berkaitan dengan Non BKP atau BKP yang dibebaskan tersebut tidak dapat dikreditkan;

Bahwa Pasal 2 ayat (1) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 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 PPN atau dibebaskan dari pengenaan PPN tidak dapat dikreditkan;

Bahwa dengan demikian Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak dalam rangka menghasilkan TBS (PPN atas pembelian pupuk) tidak dapat dikreditkan. Hal ini berlaku baik bagi perusahaan kelapa sawit yang terpadu (*Integrated*) maupun bagi perusahaan kelapa sawit yang tidak terpadu (*non Integrated*);

Tanggapan Pemohon Banding:

Bahwa sebagaimana telah Pemohon Banding nyatakan dalam surat permohonan keberatan bahwa Pemohon Banding bergerak di industri



minyak kelapa sawit (CPO) dan Inti Sawit (PK), Pemohon Banding tidak menjual Hasil Perkebunan berupa Tandan Buah Segar (TBS);

Bahwa berdasarkan Pasal 1 angka 16 Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang PPN dan PPnBM, yang dimaksud dengan menghasilkan adalah kegiatan mulai dari pengolahan lahan, menanam, memelihara, membangun dan memanen buah sawit/TBS yang kemudian diolah menjadi CPO dan PK untuk dijual;

Bahwa oleh karena itu Pemohon Banding tidak setuju karena seluruhnya merupakan PPN atas pembelian pupuk yang digunakan dalam kegiatan operasional perusahaan sehingga mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha Pemohon Banding yang terpadu (*Integrated*) yaitu di bidang perkebunan kelapa sawit dan industri *Crude Palm Oil* (CPO) dan *Palm Kernel* (PK);

Bahwa untuk mendukung alasan Pemohon Banding, perlu Pemohon Banding laporkan bahwa pada tahun 2011, Pemohon Banding telah melakukan penjualan sebagai berikut:

- CPO Rp. 324.741.780.909,-;
- PK Rp. 49.247.623.000,-;
- TBS Nihil;

Bahwa berdasarkan data-data tersebut di atas dapat disimpulkan bahwa selama bulan Juni 2011 bahkan selama tahun 2011 Pemohon Banding hanya melakukan penjualan CPO dan PK saja, sehingga alasan koreksi Pemeriksa berdasarkan Pasal 16 B ayat (3) Undang-Undang PPN dan Pasal 2 ayat (1) huruf a angka 1 Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 dan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011 tidak tepat sama sekali karena yang dijual seluruhnya CPO dan PK yang merupakan produk akhir dari usaha *Integrated* Pemohon Banding yang atas penyerahannya terutang PPN;

Bahwa di samping itu berdasarkan ketentuan Pasal 2 ayat (1) angka 3 Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 dinyatakan bahwa Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak bagi Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan terpadu (*Integrated*) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang PPN dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang PPN, maka Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata



digunakan untuk unit kegiatan yang atas penyerahan atas hasil dari unit atau kegiatan tersebut terutang PPN, dapat dikreditkan;

Bahwa perlu pula Pemohon Banding nyatakan bahwa pemakaian TBS dari unit kebun ke unit pabrik untuk diolah menjadi CPO bukan merupakan penyerahan menurut Undang-Undang PPN karena masih dalam satu kesatuan *Integrated* (bukan merupakan penyerahan antar cabang) sehingga penerapan ketentuan Pasal 2 ayat (1) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 dan angka 6 huruf b Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011 tanggal 23 November 2011 tidak tepat sama sekali;

III. Permohonan:

Bahwa berdasarkan uraian tersebut pada angka I dan II di atas dengan ini diusulkan agar Keputusan Terbanding Nomor KEP-55/WPJ.25/2015 tanggal 12 Januari 2015, tentang Keberatan Pemohon Banding atas SKPKB PPN Nomor 00009/207/11/105/13 tanggal 21 November 2013 Masa Pajak Juni 2011 sebesar Rp22.445.027,00 terdiri atas pokok pajak Rp15.165.559,00 dan sanksi administrasi Rp7.279.468,00 dikurangkan menjadi Nihil dengan perhitungan sebagai berikut:

Dasar Pengenaan Pajak	Rp	37.444.545.430,00
Pajak Keluaran yang harus dipungut/ dibayar sendiri	Rp	3.744.454.543,00
Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	Rp	98.607.264,00
Dibayar dengan NPWP Sendiri	Rp	3.645.847.279,00
Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan	Rp	3.744.454.543,00
Jumlah PPN yang Masih Harus dibayar	Rp	0,00

Bahwa demikian permohonan Banding ini Pemohon Banding sampaikan, dengan harapan Majelis dapat memutuskan dengan seadil mungkin. Apabila masih diperlukan penjelasan lebih lanjut dan/atau data pendukung dalam sidang, Pemohon Banding akan segera melengkapinya. Atas perhatian dan dikabulkannya permohonan Banding Pemohon Banding, diucapkan terima kasih;

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.70040/PP/M.IB/16/2016, tanggal 13 April 2016 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Mengabulkan seluruhnya Banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-55/WPJ.25/2015 tanggal 12 Januari 2015,



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Juni 2011 Nomor 00009/207/11/105/13 tanggal 21 November 2013, atas nama: PT Sisirau, NPWP 01.540.095.5-105.001, beralamat di Jalan Desa Alur Mentawa, Kec. Kejuruan Muda, Kab. Aceh Tamiang 24477, alamat korespondensi di Eighty Eight Kasablanka Lt.5 Unit D, Jalan Kasablanka Raya Kav. 88, Jakarta Selatan 12870, sehingga perhitungan PPN Masa Pajak Juni 2011 yang masih harus (lebih) dibayar menjadi sebagai berikut:

Dasar Pengenaan Pajak:

Jumlah Seluruh Penyerahan	Rp	37.444.545.430,00
Penghitungan PPN Kurang Bayar		
a. Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri	Rp	3.744.454.543,00
b. Dikurangi Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan:	Rp	3.744.454.543,00
c. Jumlah perhitungan PPN Kurang/(lebih) Bayar	Rp	0,00
d. Kelebihan Pajak yang dikompensasikan ke Masa berikutnya	Rp	0,00
e. PPN yang kurang dibayar	Rp	0,00
f. Sanksi administrasi	Rp	0,00
g. 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.70040/PP/M.IB/16/2016, tanggal 13 April 2016, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 26 April 2016, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-2421/PJ./2016 tanggal 1 Juli 2016, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 22 Juli 2016 sebagaimana ternyata dari Akta Permohonan Peninjauan Kembali Nomor PKA-2289/PAN,Wk/2016 yang dibuat oleh Wakil Panitera Pengadilan Pajak, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 22 Juli 2016;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 25 Januari 2017, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya tidak diajukan Jawaban;

Menimbang, bahwa permohonan peninjauan kembali *a quo* beserta alasan-alasannya telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama,

Halaman 6 dari 57 halaman. Putusan Nomor 1309/B/PK/PJK/2017



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.70040/PP/M.IB/16/2016 tanggal 13 April 2016 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.70040/PP/M.IB/16/2016 tanggal 13 April 2016 diajukan Peninjauan Kembali berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak:

Permohonan Peninjauan Kembali hanya dapat diajukan berdasarkan alasan-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.70040/PP/M.IB/16/2016 tanggal 13 April 2016, atas nama PT. Sisirau (Termohon Peninjauan Kembali), telah diberitahukan secara patut dan dikirimkan oleh Pengadilan Pajak kepada Pemohon Peninjauan Kembali melalui surat Sekretariat Pengadilan Pajak Nomor P.627/PAN/2016 tanggal 25 April 2016 perihal Pengiriman Putusan Pengadilan Pajak dengan cara disampaikan secara langsung kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 28 April 2016 sesuai Tanda Terima Surat TPST Direktorat Jenderal Pajak Nomor Dokumen 201604280545;

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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Pajak Nomor Put.70040/PP/M.IB/16/2016 tanggal 13 April 2016 ini 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:

Sengketa tentang Koreksi Positif Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak Juni 2011 sebesar Rp15.165.559,00, terkait dengan Pajak Masukan yang digunakan oleh Termohon Peninjauan Kembali untuk menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS), yang tidak dapat dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak;

IV. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali:

Bahwa setelah Pemohon Peninjauan Kembali membaca, memeriksa dan meneliti Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.70040/PP/M.IB/16/2016 tanggal 13 April 2016, maka dengan ini menyatakan sangat keberatan atas putusan Pengadilan Pajak tersebut, karena pertimbangan hukum yang keliru dan telah mengabaikan fakta-fakta hukum (*rechtsfeit*) dan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dalam pemeriksaan banding di Pengadilan Pajak atau setidaknya-tidaknya telah membuat suatu kekhilafan baik berupa *error facti* maupun *error juris* dalam membuat pertimbangan-pertimbangan hukumnya, sehingga pertimbangan hukum dan penerapan dasar hukum yang telah digunakan menjadi tidak tepat serta menghasilkan putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan (*contra legem*), khususnya peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, dengan dalil-dalil dan alasan-alasan hukum sebagai berikut:

1. Bahwa pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak atas sengketa *a quo* ini sebagaimana tertuang dalam putusan *a quo* pada halaman 46-50, yang antara lain berbunyi sebagai berikut:

Bahwa berdasarkan ketentuan yang diatur dalam Undang-Undang PPN dalam pasal 1, Pasal 4, Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) dan Pasal

Halaman 8 dari 57 halaman. Putusan Nomor 1309/B/PK/PJK/2017

Disclaimer

Kepaniteraan Mahkamah Agung Republik Indonesia berusaha untuk selalu mencantumkan informasi paling kini dan akurat sebagai bentuk komitmen Mahkamah Agung untuk pelayanan publik, transparansi dan akuntabilitas pelaksanaan fungsi peradilan. Namun dalam hal-hal tertentu masih dimungkinkan terjadi permasalahan teknis terkait dengan akurasi dan ketepatan 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)



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



Keluaran, oleh karena itu PPN Masukan yang telah dibayar tidak dapat dikreditkan;

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

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

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

Bahwa dalam hal terjadi penyerahan TBS yang merupakan barang strategis yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, maka tidak ada PPN Keluaran yang dipungut, sehingga PPN Masukan yang terkait dengan perolehan TBS yang dijual/diserahkan tidak dapat dikreditkan; Bahwa ketentuan ini berlaku sama kepada semua Wajib Pajak termasuk kepada perusahaan *Integrated*, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16 B Undang-Undang PPN;

Bahwa berdasarkan data dan fakta yang terungkap dalam persidangan, pada Masa April 2011 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 Majelis berpendapat, apabila produk akhir Pemohon Banding adalah TBS yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN sehingga tidak ada Pajak Keluaran, maka Pajak Masukan yang terkait dengan TBS tersebut tidak dapat dikreditkan, sebagaimana dijelaskan dalam penjelasan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN akan tetapi berdasarkan fakta persidangan terbukti produk akhir Pemohon Banding adalah CPO dan Kernel yang merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya terutang PPN, maka Majelis berpendapat Pajak Masukannya dapat dikreditkan;

Bahwa karena berdasarkan fakta persidangan Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan TBS, Majelis berpendapat sesuai dengan ketentuan Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) serta Pasal 16 B ayat (3) Undang-Undang PPN, maka tidak ada Pajak Masukan yang telah dipungut dan dibayar oleh Pemohon Banding sehingga tidak ada Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan berdasarkan ketentuan tersebut;

Bahwa karena yang dijual oleh Pemohon Banding adalah CPO dan Kernel yang merupakan BKP yang atas penyerahannya terutang PPN, Majelis berpendapat seluruh PPN Masukan yang terkait dengan penyerahan CPO dan Kernel menurut ketentuan perpajakan yang berlaku dapat dikreditkan seluruhnya;

Bahwa terkait pemakaian TBS hasil Unit Kebun oleh Unit Pengolahan CPO dan Kernel;

Bahwa Terbanding menyatakan pemakaian TBS hasil Unit Kebun untuk diolah menjadi CPO dan Kernel oleh Unit Pengolahan CPO dan Kernel merupakan pemakaian sendiri, sehingga merupakan penyerahan sebagaimana dimaksud Pasal 1 A Ayat (1) huruf d Undang-Undang PPN;

Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 1A Ayat (1) huruf d Undang-Undang PPN, dinyatakan sebagai berikut:

- (1) Yang termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak adalah:
 - d. Pemakaian sendiri dan atau pemberian cuma-cuma atas Barang Kena Pajak;

Memori Penjelasan Pasal 1 A Ayat (1) huruf d:

Pemakaian sendiri diartikan pemakaian untuk kepentingan pengusaha sendiri, pengurus, atau karyawannya, baik barang



produksi sendiri maupun bukan produksi sendiri. Sedangkan pemberian cuma-cuma diartikan sebagai pemberian yang diberikan tanpa pembayaran baik barang produksi sendiri maupun bukan produksi sendiri, antara lain pemberian contoh barang untuk promosi kepada relasi atau pembeli;

Bahwa berdasarkan sifatnya PPN merupakan Pajak Konsumsi, sehingga secara prinsip yang harus membayar atau menanggung pajaknya (PPN) adalah konsumen akhir; Oleh karena sebelum sampai konsumen akhir suatu Barang Kena Pajak harus melalui serangkaian proses produksi dan, atau serangkaian proses distribusi, maka pengenaan PPN dilakukan secara berjenjang, dengan mekanisme adanya Pajak Keluaran dan Pajak Masukan yang selalu harus diperhitungkan;

Bahwa dengan adanya mekanisme pengenaan PPN secara berjenjang tersebut, pada akhirnya secara akumulasi yang harus menanggung atau membayar PPN adalah konsumen akhir yang menggunakan atau mengkonsumsi suatu Barang Kena Pajak;

Bahwa berdasarkan uraian tersebut, yang dimaksud dengan pemakaian sendiri adalah pemakaian untuk dikonsumsi oleh pengusaha sendiri, pengurus atau karyawan baik barang hasil produksi sendiri maupun bukan produksi sendiri;

Bahwa Majelis berpendapat yang termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak untuk pemakaian sendiri sebagaimana dimaksud dengan Pasal 1A ayat (1) huruf d Undang-Undang PPN adalah Barang Kena Pajak yang merupakan produk akhir yang dijual oleh Pemohon Banding;

Bahwa dengan demikian Majelis berkesimpulan, bahwa penggunaan TBS hasil Unit Kebun untuk diolah menjadi CPO dan Kernel oleh Unit Pengolahan, bukan merupakan barang produk akhir melainkan berupa bahan baku utama dari CPO dan kernel sehingga merupakan pemakaian sendiri, dan bukan merupakan penyerahan Barang Kena Pajak sebagaimana dimaksud oleh ketentuan perpajakan yang berlaku;

Terkait azas kesetaraan dan Keadilan:

Bahwa terkait dengan azas kesetaraan dan keadilan, Terbanding menyatakan bahwa perlakuan pengenaan PPN 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 PPN sehingga PPN Masukan untuk menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan, maka PPN 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 PPN adalah penyerahan BKP atau JKP (Pasal 4 Undang-Undang PPN);
- Bahwa penyerahan TBS dari Unit Kebun kepada Unit Pengolahan CPO dan Kernel yang semuanya dimiliki Pemohon Banding dianggap oleh Terbanding sebagai penyerahan karena pemakaian sendiri, padahal menurut ketentuan yang diatur dalam Pasal 1 A Ayat (1) huruf d Undang-Undang PPN hal tersebut bukan merupakan penyerahan, sehingga simpulan Terbanding tidak tepat atau bertentangan dengan Undang-Undang PPN;
- Bahwa Terbanding berkesimpulan PPN 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 kepada pihak ke tiga atau tidak;

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

Bahwa berdasarkan uraian tersebut, Majelis berpendapat dan berpegang teguh pada prinsip kepastian hukum, azas kesetaraan



dan keadilan terhadap pengenaan PPN 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 PPN;

Bahwa berdasarkan uraian tersebut, Majelis berpendapat Terbanding telah melakukan koreksi atas PPN 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 tidak mencerminkan kepastian hukum sebagaimana azas yang dianut sehingga bertentangan dengan Undang-Undang PPN 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 2011 sebesar Rp15.165.559,00 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. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak ("UU Pengadilan Pajak"), antara lain menyebutkan:

Pasal 69 ayat (1):

Alat bukti dapat berupa:

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

Pasal 76:

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

Memori penjelasan Pasal 76 menyebutkan:



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

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

Pasal 78:

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

Memori penjelasan Pasal 78 menyebutkan:

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

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

Pasal 9 ayat (5):

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

Penjelasan Pasal 9 ayat (5):

Yang dimaksud dengan "penyerahan yang terutang pajak" adalah penyerahan barang atau jasa yang sesuai dengan ketentuan Undang-Undang ini dikenai Pajak Pertambahan Nilai. Yang dimaksud dengan "penyerahan yang tidak terutang pajak" adalah penyerahan barang dan jasa yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4A dan



yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16B;

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

Pasal 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:

- (1) Pajak terutang tidak dipungut sebagian atau seluruhnya atau dibebaskan dari pengenaan pajak, baik untuk sementara waktu maupun selamanya, untuk:
 - a. kegiatan di kawasan tertentu atau tempat tertentu di dalam Daerah Pabean;
 - b. penyerahan Barang Kena Pajak tertentu atau penyerahan Jasa Kena Pajak tertentu;
 - c. impor Barang Kena Pajak tertentu;
 - d. pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud tertentu dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
 - e. pemanfaatan Jasa Kena Pajak tertentu dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean, diatur dengan Peraturan Pemerintah;
- (2) Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/ atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak dipungut Pajak Pertambahan Nilai dapat dikreditkan;



- (3) Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/ atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan;

Penjelasan Pasal 16B:

Ayat (1):

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

Kemudahan perpajakan yang diatur dalam pasal ini diberikan terbatas untuk:

- a. mendorong ekspor yang merupakan prioritas nasional di Tempat Penimbunan Berikat atau untuk mengembangkan wilayah dalam Daerah Pabean yang dibentuk khusus untuk maksud tersebut;
- b. menampung kemungkinan perjanjian dengan negara lain dalam bidang perdagangan dan investasi, konvensi internasional yang telah diratifikasi, serta kelaziman internasional lainnya;
- c. mendorong peningkatan kesehatan masyarakat melalui pengadaan vaksin yang diperlukan dalam rangka program imunisasi nasional;
- d. menjamin tersedianya peralatan Tentara Nasional Indonesia/Kepolisian Republik Indonesia (TNI/POLRI)



- yang memadai untuk melindungi wilayah Republik Indonesia dari ancaman eksternal maupun internal;
- e. menjamin tersedianya data batas dan foto udara wilayah Republik Indonesia yang dilakukan oleh Tentara Nasional Indonesia (TNI) untuk mendukung pertahanan nasional;
 - f. meningkatkan pendidikan dan kecerdasan bangsa dengan membantu tersedianya buku pelajaran umum, kitab suci, dan buku pelajaran agama dengan harga yang relatif terjangkau masyarakat;
 - g. mendorong pembangunan tempat ibadah;
 - h. menjamin tersedianya perumahan yang harganya terjangkau oleh masyarakat lapisan bawah yaitu rumah sederhana, rumah sangat sederhana, dan rumah susun sederhana;
 - i. mendorong pengembangan armada nasional di bidang angkutan darat, air, dan udara;
 - j. mendorong pembangunan nasional dengan membantu tersedianya barang yang bersifat strategis, seperti bahan baku kerajinan perak;
 - k. menjamin terlaksananya proyek pemerintah yang dibiayai dengan hibah dan/ atau dana pinjaman luar negeri;
 - l. mengakomodasi kelaziman internasional dalam importasi Barang Kena Pajak tertentu yang dibebaskan dari pungutan Bea Masuk;
 - m. membantu tersedianya Barang Kena Pajak dan/ atau Jasa Kena Pajak yang diperlukan dalam rangka penanganan bencana alam yang ditetapkan sebagai bencana alam nasional;
 - n. menjamin tersedianya air bersih dan listrik yang sangat dibutuhkan oleh masyarakat; dan/ atau
 - o. menjamin tersedianya angkutan umum di udara untuk mendorong kelancaran perpindahan arus barang dan orang di daerah tertentu yang tidak tersedia sarana transportasi lainnya yang memadai, yang perbandingan antara volume barang dan orang yang harus dipindahkan dengan sarana transportasi yang tersedia sangat tinggi;

Ayat (2):



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

Contoh:

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

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

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

Jika Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak A kepada Pengusaha Kena Pajak pemasok tersebut merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran, Pajak Masukan tetap dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran walaupun Pajak Keluaran tersebut nihil karena menikmati fasilitas Pajak Pertambahan Nilai tidak dipungut dari negara berdasarkan ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1);

Ayat (3):

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

Contoh:



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

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

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

2. 3. 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 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. 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 ("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. 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 2:

Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan:

1. usaha terpadu (*Integrated*), terdiri dari:
 - a. unit atau kegiatan yang melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak; dan



- b. unit atau kegiatan lain yang melakukan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak;
2. usaha yang atas penyerahannya terutang pajak dan yang tidak terutang pajak;
3. usaha untuk menghasilkan, memperdagangkan barang, dan usaha jasa yang atas penyerahannya terutang pajak dan yang tidak terutang pajak; atau
4. usaha yang atas penyerahannya sebagian terutang pajak dan sebagian lainnya tidak terutang pajak;

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

Lampiran PMK-78:

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

- a. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*Integrated*), misalnya Pengusaha Kena Pajak yang menghasilkan jagung (jagung bukan merupakan Barang Kena Pajak), dan juga mempunyai pabrik minyak jagung (minyak jagung merupakan Barang Kena Pajak);
- b. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan usaha jasa yang atas penyerahannya terutang dan tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, misalnya Pengusaha Kena Pajak yang bergerak di bidang perhotelan, 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. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011 tentang Pengkreditan Pajak Masukan Pada Perusahaan Terpadu (*Integrated*) Kelapa Sawit ("SE-90"), antara lain menyebutkan sebagai berikut:

Butir 6:

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;



Bahwa berdasarkan uraian tersebut, Majelis berpendapat Terbanding telah melakukan koreksi atas PPN 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 tidak mencerminkan kepastian hukum sebagaimana azas yang dianut sehingga bertentangan dengan Undang-Undang PPN 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 2011 sebesar Rp15.165.559,00 tidak dapat dipertahankan sehingga harus dibatalkan;

3.3. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali tidak sependapat dengan pendapat dan putusan Majelis yang tidak dapat mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan Masa Pajak Juni 2011 sebesar Rp15.165.559,00 dengan penjelasan sebagai berikut:

3.3.1. Bahwa sengketa banding koreksi Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan Masa Pajak Juni 2011 sebesar Rp15.165.559,00 merupakan sengketa yang bersifat yuridis fiskal, yaitu apakah Pajak Masukan atas perolehan BKP atau JKP yang digunakan untuk unit atau kegiatan yang menghasilkan TBS yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*Integrated*) dapat dikreditkan atau tidak;

3.3.2. Bahwa Undang-Undang PPN dalam Pasal 16B ayat (3) serta penjelasannya mengatur sebagai berikut:

Pasal 16B ayat (3):

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

Halaman 26 dari 57 halaman. Putusan Nomor 1309/B/PK/PJK/2017



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;

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

Pasal 1 angka 1 huruf a:

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

Pasal 1 angka 2 huruf a:



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

Bahwa jenis barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha di bidang perkebunan kelapa sawit yang dibebaskan dari pengenaan PPN adalah TBS;

Pasal 2 ayat (2) huruf c:

Atas penyerahan barang kena pajak tertentu yang bersifat strategis berupa barang hasil pertanian sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 huruf c dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;

Pasal 3:

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

3.3.4. Bahwa PMK-78, antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 2 ayat (1):

Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*Integrated*), terdiri dari:

- a. unit atau kegiatan yang melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak; dan
- b. unit atau kegiatan lain yang melakukan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak;

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



3.3.5. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali melakukan koreksi Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan Masa Pajak Juni 2011 sebesar Rp15.165.559,00 karena merupakan Pajak Masukan atas perolehan BKP atau JKP yang nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang menghasilkan BKP tertentu yang bersifat strategis dalam hal ini TBS yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, sehingga Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;

Bahwa sedangkan menurut Termohon Peninjauan Kembali, TBS yang dihasilkan dari kebun sendiri tidak dijual melainkan diolah lebih lanjut menjadi produk CPO dan PK;

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

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

Bahwa terkait perbedaan pendapat mengenai apakah Pajak Masukan atas perolehan BKP (seperti pembelian-



pembelian pupuk, perlengkapan perkebunan dan sebagainya) yang digunakan untuk UNIT yang menghasilkan BKP tertentu yang bersifat strategis (TBS) dapat dikreditkan atau tidak pada perusahaan yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*Integrated*), berikut akan dijelaskan lebih lanjut:

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

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

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

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

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

Bahwa oleh karena itu, Kalimat: "atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak



Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan”, bukan merupakan kalimat utama, melainkan kalimat keterangan atau penjelas dari kalimat “Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak”;

Bahwa kalimat tersebut merupakan jawaban atas pertanyaan BKP atau JKP yang bagaimana;

Bahwa kalimat tersebut bukan kalimat utama, melainkan kalimat penjelas kalimat sebelumnya;

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

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

c. Bahwa PPN merupakan pajak objektif, yaitu suatu jenis pajak yang saat timbulnya kewajiban pajak ditentukan oleh faktor objektif (*taatbestand*) atau objek pajak;

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

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

d. Bahwa penjelasan Pasal 16B ayat 3 Undang-Undang PPN menyatakan “Berbeda dengan ketentuan pada ayat (2), adanya perlakuan khusus



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

Contoh:

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

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

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

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

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

Bahwa pemilihan kata "Memproduksi" dalam Penjelasan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN menguatkan karakter objektif PPN, kepada



siapapun, dengan cara apapun, dan dalam kondisi apapun, sesuai karakter objektif dari pengenaan PPN, atas produk TBS dibebaskan dari pengenaan PPN;

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

Bahwa jika untuk 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;

Bahwa bukankah hal tersebut sudah diatur di Pasal 9 ayat (5) Undang-Undang PPN, inilah kekhususan dari Pasal 16B Undang-Undang PPN tersebut;

e. Bahwa kedudukan Pasal 16B di dalam Undang-Undang PPN diatur dalam Bab VA mengenai Ketentuan Khusus;

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

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

f. Bahwa secara garis besar ketentuan umum mengatur bahwa PPN dikenakan atas penyerahan/pemanfaatan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak (Pasal 4 Undang-Undang PPN);



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

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

Bahwa PPN yang dipungut oleh PKP merupakan Pajak Keluaran baginya;

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

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

Bahwa berikut ini dapat dijabarkan penjelasan penyimpangannya:

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

Bahwa Pasal 16C Undang-Undang PPN mengenakan atas kegiatan membangun sendiri,



umumnya PPN dipungut oleh PKP atas penyerahan/pemanfaatan Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak namun diatur khusus bahwa bukan PKP pun harus menyetor PPN KMS dan tiada penyerahan/pemanfaatan yang dilakukan;

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

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

- h. Bahwa secara umum bahwa Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan diatur dalam Pasal 9 ayat (8) Undang-Undang PPN namun Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN juga mengatur adanya larangan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan; Bahwa artinya ada aturan khusus mengenai Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan; Bahwa suatu pasal merupakan satuan aturan dalam perundang-undangan yang memuat satu norma dan dirumuskan dalam satu kalimat yang disusun secara singkat, jelas dan lugas; Bahwa apabila dalam batang tubuh belum memberikan kejelasan bunyi pasalnya maka dapat dilihat dalam penjelasan pasal tersebut; Bahwa dengan demikian untuk memahami pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN maka harus



dilihat dahulu pasal 16B ayat (1) Undang-Undang PPN dan penjelasannya;

- i. Bahwa Pasal 16B ayat (1) Undang-Undang PPN menyatakan bahwa Pajak terutang tidak dipungut sebagian atau seluruhnya atau dibebaskan dari pengenaan pajak, baik untuk sementara waktu maupun selamanya, untuk:

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

diatur dengan Peraturan Pemerintah;

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

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

- j. Bahwa dapat dilihat secara tersurat bahwa Pasal 16B ayat (1) Undang-Undang PPN menganut prinsip *equal treatment*;

Bahwa prinsip perlakuan yang sama atau adil (*equal treatment*) sudah sesuai dengan standar yang harus dipenuhi agar sebuah sistem pajak dapat dikatakan baik (*good tax*).



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

- 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;

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



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

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

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

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

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

Bahwa apabila dalam pasal belum jelas maka dapat dilihat penjelasannya, dimana dalam penjelasan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN mencontohkan Pengusaha Kena Pajak B memproduksi Barang Kena Pajak yang mendapat fasilitas dari negara, yaitu atas penyerahan Barang Kena Pajak tersebut dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;

Bahwa frase kalimat "yaitu atas penyerahan Barang Kena Pajak tersebut dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai" menerangkan Barang Kena Pajak yang mendapat



fasilitas dari negara bukan menerangkan penyerahan yang dilakukan oleh PKP;

Bahwa dicontohkan PKP yang memproduksi, memproduksi sama dengan menghasilkan;

Bahwa dalam sengketa ini Termohon Peninjauan Kembali menghasilkan TBS;

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

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

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

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

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

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

Bahwa PP 31, merupakan aturan pelaksanaan yang diamanatkan dalam Pasal 16B Undang-



Undang PPN yang keberadaanya secara sah dapat dijadikan dasar hukum;

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

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

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

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

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

- Dalam hal usaha Wajib Pajak adalah Kebun Sawit saja:
 - Tidak ada PPN Keluaran atas penyerahan TBS;
 - Pajak Masukan kebun tidak dapat dikreditkan;
 - Pajak Masukan kebun dibiayai dan menjadi unsur Harga Pokok Penjualan



(HPP) bagi TBS dan kelak menjadi unsur HPP bagi CPO dan PK;

- Dalam hal usaha Wajib Pajak adalah Pabrik CPO/PK saja:
 - Atas penyerahan CPO dan PK terutang PPN;
 - Tidak ada Pajak Masukan atas Pembelian TBS;
 - Pajak Masukan kebun menjadi unsur HPP dari TBS yang dibeli, selanjutnya menjadi unsur HPP bagi CPO dan PK;
- Dalam hal usaha Wajib Pajak terintegrasi Kebun Sawit dengan Pabrik CPO:
 - Tidak ada PPN atas TBS;
 - PPN hanya atas CPO dan PK;
 - Pajak Masukan kebun dibiayakan dan akan menjadi unsur HPP bagi CPO dan PK;

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

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



kebun, sehingga cenderung lebih tinggi, sedangkan untuk perusahaan *Integrated* tidak mengandung unsur Pajak Masukan Kebun, sehingga harga cenderung lebih rendah;

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

- r. Bahwa prinsip netralitas dalam Pajak Pertambahan Nilai perlu dikedepankan dan tidak boleh ditinggalkan, karena PPN tidak menghendaki adanya kondisi yang mempengaruhi kompetisi dalam dunia bisnis, Jika Pajak Masukan untuk menghasilkan TBS pada usaha terintegrasi dapat dikreditkan, Pengusaha yang memiliki modal kecil yang tidak mampu memiliki unit pengolahan (termasuk didalamnya adalah para petani), akan kesulitan berkompetisi harga dengan pengusaha besar (karena PM menjadi HPP);

Bahwa hal tersebut bertentangan dengan netralitas PPN yang menghendaki PPN tidak mempengaruhi kompetisi dalam bisnis;

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

Ilustrasi:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Dasar Pengenaan Pajak Pembelian pupuk, perlengkapan perkebunan dan sebagainya Rp.100,00;

Dasar Pengenaan Pajak TBS Rp.400,00;

Dasar Pengenaan Pajak CPO Rp.900,00;

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

Tabel 1)

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

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

Tabel 2)

Uraian	PT. X Perkebunan Kelapa Sawit			PT. Y Pengolahan Kelapa Sawit			Beban Pajak
	DPP PM	DPP PK	PPN	DPP PM	DPP PK	PPN	
Pupuk	100		10				-10
TBS		400	Dibebaskan	400		Tidak Dapat Dikreditkan	
CPO					900	90	90
Netto						90	80

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



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

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

Tabel 3)

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

Membandingkan perlakuan PPN pada tabel 1) dan tabel 3) di atas, maka terdapat kesamaan perlakuan yang menciptakan keadilan; Bahwa mengingat hal-hal tersebut di atas dan mengingat bahwa pokok pikiran dalam Undang-Undang PPN dan Memori Penjelasan Pasal 16B Undang-Undang PPN menghendaki keadilan pembebanan pajak dan diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakekatnya sama;



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

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

Bahwa PPN atas pembelian pupuk, perlengkapan perkebunan dan sebagainya yang dikeluarkan di kebun, nyata-nyata digunakan untuk menghasilkan TBS, yang merupakan BKP yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sehingga Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;

u. Bahwa pendirian dan kebijakan Direktur Jenderal Pajak dalam pengenaan PPN atas kegiatan terpadu (*Integrated*) tertuang dalam PMK-78 sebagai pelaksanaan Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang PPN, yang didalamnya juga mengatur



mengenai pelaksanaan Pasal 9 ayat (5) dan Pasal 16B Undang-Undang PPN;

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

Bahwa dengan demikian secara yuridis kebijakan tersebut telah sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku;

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

v. Bahwa PMK-78 dan SE-90 juga mengatur sebagai berikut:

- 1) Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan dalam rangka menghasilkan BKP yang tidak terutang PPN yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN sebagaimana diatur dalam 2 (dua) ketentuan tersebut di atas berlaku sama terhadap semua Wajib Pajak, baik bagi usaha kelapa sawit (*Integrated*) maupun bagi usaha kelapa sawit yang tidak terpadu (*non Integrated*), hal ini sesuai dengan prinsip perlakuan yang sama (*equal treatment*) sebagaimana diatur dalam penjelasan Pasal 16B ayat (1) Undang-Undang PPN;
- 2) Bahwa untuk perusahaan kelapa sawit yang terpadu (*Integrated*) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau kegiatan



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

Bahwa dengan demikian dapat disampaikan:

- 1) Bahwa mengingat TBS merupakan BKP yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sesuai PP 31, maka Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN dapat dipahami: Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan TBS tidak dapat dikreditkan.
 - 2) Bahwa PPN atas pembelian pupuk, perlengkapan perkebunan dan sebagainya yang dikeluarkan di kebun, nyata-nyata digunakan untuk menghasilkan TBS yang merupakan BKP yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sehingga Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan.
- w. Bahwa berdasarkan uraian diatas, baik TBS yang diserahkan kepada pihak lain maupun TBS yang digunakan sendiri untuk menghasilkan CPO dan PK atas keseluruhan Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;
- x. Bahwa dengan demikian dapat disimpulkan bahwa amar pertimbangan dan amar putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang mengabulkan seluruhnya permohonan banding Termohon Peninjauan Kembali terhadap koreksi Pajak Masukan berupa pembelian pupuk, perlengkapan perkebunan dan sebagainya, yang digunakan untuk menghasilkan TBS di UNIT Perkebunan



sebesar Rp15.165.559,00 bertentangan dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN dan PMK-78, serta SE-90;

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

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

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

- Bahwa dalam PMK-78, jelas disebutkan bahwa kegiatan usaha terpadu (*Integrated*) terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai;
- Bahwa faktanya, Termohon Peninjauan Kembali memenuhi kriteria melakukan kegiatan usaha terpadu (*Integrated*), yaitu memiliki Unit Perkebunan yang menghasilkan TBS yang atas penyerahannya tidak terutang PPN, dan Unit Pengolahan yang menghasilkan barang jadi berupa CPO dan PK, yang atas penyerahannya terutang PPN;

Bahwa oleh karena itu ketentuan mengenai pengkreditan Pajak Masukan merujuk pada Pasal 9 ayat (5) dan Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang PPN yang diatur lebih lanjut dalam PMK-78;



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

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

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

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

- 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;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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

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

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

Bahwa istilah dibatalkan atau *vernietigbaar*, berarti bahwa bagi hukum perbuatan yang dilakukan dan akibatnya dianggap ada sampai waktu pembatalan oleh hakim atau badan pemerintah lain yang berwenang. Badan pemerintah lain yang berwenang di sini dapat dikatakan adalah Presiden selaku yang berwenang dalam penetapan PP tersebut;

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

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

Bahwa sesuai dengan asas *vermoeden van rechmatigheid*, Mahkamah Agung dalam putusannya membatalkan ketentuan-ketentuan yang diatur dalam Pasal 1 ayat (1) huruf c, Pasal 1 ayat (2) huruf a, Pasal 2 ayat (1) huruf f, dan Pasal 2 ayat (2) huruf c PP 31;

Bahwa Putusan Perkara Permohonan Hak Uji Materi No.70P/HUM/2014 tersebut ditetapkan pada tanggal 25 Februari 2014. Dan sesuai dengan kaidah *ex nunc* maka perlakuan atas kasus-kasus yang terjadi sebelum keluarnya putusan Uji Materi ini masih Tetap menggunakan ketentuan yang berlaku pada saat itu sebelum putusan Mahkamah Agung

Halaman 50 dari 57 halaman. Putusan Nomor 1309/B/PK/PJK/2017



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

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

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

Bahwa dengan demikian, Putusan Mahkamah Agung atas Uji Materiil PP 31 tersebut tidak berpengaruh terhadap sengketa antara Pemohon Peninjauan Kembali dengan Termohon Peninjauan Kembali untuk Tahun Pajak 2011 karena dalam kurun waktu tersebut, PP tersebut masih berlaku dan belum dibatalkan, dan dengan demikian masih sangat relevan dijadikan pedoman oleh Pemohon Peninjauan Kembali dalam melaksanakan tugas di bidang perpajakan;

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

No	Putusan Pengadilan Pajak	
	Nomor Put.	Tanggal
1	Put.68288/PP/M.XV/16/2016	13 April 2016
2	Put.68287/PP/M.XV/16/2016	13 April 2016
3	Put.68279/PP/M.XV/16/2016	13 April 2016
4	Put.68280/PP/M.XV/16/2016	13 April 2016
5	Put.68278/PP/M.XV/16/2016	13 April 2016
6	Put.68286/PP/M.XV/16/2016	13 April 2016
7	Put.68285/PP/M.XV/16/2016	13 April 2016
8	Put.68284/PP/M.XV/16/2016	13 April 2016
9	Put.68283/PP/M.XV/16/2016	13 April 2016
10	Put.68282/PP/M.XV/16/2016	13 April 2016



11	Put.68281/PP/M.XV/16/2016	13 April 2016
----	---------------------------	---------------

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

- Bahwa tidak ada korelasi langsung antara saat pengkreditan Pajak Masukan dengan penyerahan BKP akan tetapi berkaitan langsung dengan saat tersedianya BKP untuk dijual (apabila sudah berproduksi);
- Bahwa perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak harus dikaitkan dengan tujuan dan maksud diberikannya kemudahan tersebut yaitu mendorong pembangunan nasional dengan membantu tersedianya barang yang bersifat strategis dalam sengketa *a quo* berupa Tandan Buah Segar Sawit;
- Bahwa atas sengketa *a quo* Terbanding telah benar memberlakukan dan menerapkan perlakuan yang sama atas tidak dapat dikreditkannya Pajak Masukan atas pupuk, pestisida, traktor, sepatu boot dan sebagainya yang berkaitan dengan unit/divisi yang menghasilkan TBS (BKP yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN) baik pada perusahaan yang hanya melakukan penyerahan TBS dan perusahaan yang menghasilkan TBS untuk diolah pada divisi pengolahan;
- Bahwa TBS yang dikonsumsi oleh Pemohon Banding merupakan bahan baku pabrik yang akan diproses lebih lanjut untuk keperluan menghasilkan CPO, maka pemakaian bahan baku dapat dikategorikan sebagai tindakan konsumsi, tetapi bukan merupakan konsumsi langsung;
- Bahwa berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001, TBS termasuk ke dalam kriteria barang strategis yang mendapatkan fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN, maka konsumsi TBS oleh Pemohon Banding tidak dikenakan PPN sehingga Pajak Masukan yang telah dibayar dalam rangka menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan;



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

No	Putusan Mahkamah Agung		No. Putusan Pengadilan Pajak
	Nomor Reg.	Tanggal	
1	738/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46895/PP/M.IV/16/2013
2	739/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46897/PP/M.IV/16/2013
3	740/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46894/PP/M.VI/16/2013
4	741/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46893/PP/M.IV/16/2013
5	742/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46898/PP/M.IV/16/2013
6	743/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46899/PP/M.VI/16/2013
7	508/B/PK/PJK/2015	23 September 2015	PUT.50645/PP/M.VIA/16/2014
8	836/B/PK/PJK/2015	22 Desember 2015	PUT.54753/PP/M.IVB/16/2014
9	930/B/PK/PJK/2015	22 Desember 2015	PUT.54890/PP/M.IVB/16/2014
10	1066/B/PK/PJK/2015	18 Januari 2016	PUT.49727/PP/M.XIV/16/2013

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

- 3.9. Bahwa dalam hukum yang berlaku di Indonesia, Norma Hukum dalam hal ini adalah undang-undang merupakan hukum konkrit sebagai peraturan yang riil berlaku sebagai hukum positif, yang mengikat untuk dilaksanakan;
- Bahwa demi menjamin kepastian hukum, maka ketentuan tersebut sebagai Norma Hukum tidak dapat dikesampingkan oleh Majelis Hakim;
- Bahwa Pengadilan Pajak dalam posisinya sebagai badan yang sesuai dengan sistem kekuasaan kehakiman di Indonesia harus mampu menciptakan keadilan dan kepastian hukum dalam penyelesaian sengketa pajak, maka seharusnya Majelis Hakim



juga mempertimbangkan adanya kepastian hukum dengan memutuskan sengketa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan;

Bahwa Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak menyatakan:

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

4. Bahwa berdasarkan seluruh uraian di atas telah jelas bahwa Pajak Masukan dalam rangka menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan mengingat TBS merupakan BKP yang bersifat strategis; Bahwa oleh karenanya putusan Majelis Hakim yang tidak mempertahankan koreksi atas Pajak Masukan yang Dapat Dikreditkan sebesar Rp15.165.559,00 adalah tidak tepat; Bahwa fokus seharusnya terletak pada TBS sebagai BKP yang bersifat strategis, dengan demikian baik TBS tersebut diserahkan kepada pihak lain maupun TBS yang digunakan sendiri untuk menghasilkan CPO dan PK atas keseluruhan Pajak Masukannya tetap tidak dapat dikreditkan;
5. Bahwa dengan demikian dapat disimpulkan bahwa amar pertimbangan dan amar putusan Majelis yang tidak mempertahankan koreksi atas Pajak Masukan yang Dapat Dikreditkan sebesar Rp15.165.559,00 bertentangan dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN, PP 31 dan PMK-78, sehingga melanggar ketentuan Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak dan oleh karenanya diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung;
6. Bahwa berdasarkan fakta-fakta hukum (*fundamentum petendi*) tersebut di atas secara keseluruhan telah membuktikan secara jelas dan nyata-nyata bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah memutus 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;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa dengan demikian, Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.70040/PP/M.IB/16/2016 tanggal 13 April 2016 tersebut harus dibatalkan;

- V. Bahwa dengan demikian, putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.70040/PP/M.IB/16/2016 tanggal 13 April 2016 yang menyatakan: Mengabulkan seluruhnya Banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-55/WPJ.25/2015 tanggal 12 Januari 2015, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Juni 2011 Nomor 00009/207/11/105/13 tanggal 21 November 2013, atas nama: PT Sisirau, NPWP 01.540.095.5-105.001, beralamat di Jalan Desa Alur Mentawa, Kec. Kejuruan Muda, Kab. Aceh Tamiang 24477, alamat korespondensi di Eighty Eight Kasablanka Lt.5 Unit D, Jalan Kasablanka Raya Kav. 88, Jakarta Selatan 12870, sehingga perhitungan PPN Masa Pajak Juni 2011 yang masih harus (lebih) dibayar menjadi sebagaimana perhitungan tersebut di atas (Romawi I 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 banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-55/WPJ.25/2015 tanggal 12 Januari 2015 mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Juni 2011 Nomor 00009/207/11/105/13 tanggal 21 November 2013, atas nama Pemohon Banding, NPWP: 015400955 105.001, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi nihil adalah sudah tepat dan benar dengan pertimbangan:

- a. Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi Positif Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak Juni 2011 sebesar Rp15.165.559,00, terkait dengan Pajak Masukan yang digunakan oleh Termohon Peninjauan Kembali untuk menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS), yang tidak dapat dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak dapat dibenarkan, karena setelah meneliti dan menguji kembali dalil-dalil yang diajukan dalam

Halaman 55 dari 57 halaman. Putusan Nomor 1309/B/PK/PJK/2017



Memori Peninjauan Kembali oleh Pemohon Peninjauan Kembali dan Termohon Peninjauan Kembali tidak mengajukan 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* bahwa Pemohon Banding sekarang Termohon Peninjauan Kembali melakukan pengolahan terpadu dari Kebun Sawit menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) yang pada dasarnya merupakan Barang Kena Pajak (BKP) Tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN, kemudian dari pada itu, Tandan Buah Segar (TBS) dimaksud diolah menjadi *Crude Palm Oil* (CPO) dan *Palm Kernel* (PK) yang merupakan Barang Kena Pajak. Lagi pula Pemohon Banding sekarang Termohon Peninjauan Kembali tidak melakukan penyerahan TBS hanya menyerahkan *Crude Palm Oil* (CPO) dan *Palm Kernel* (PK) serta menyertakan fakta-fakta dan bukti-bukti yang dapat menggugurkan dalil-dalil Terbanding sekarang Pemohon Peninjauan Kembali, sehingga Pajak Masukan yang telah dibayar tetap dapat dikreditkan 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, Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) serta Pasal 16B ayat (3) 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-



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Undang Nomor 5 Tahun 2004 dan perubahan kedua dengan Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak serta peraturan perundang-undangan lainnya yang terkait;

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 20 Juli 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 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 M. Usahawan, S.H., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

ttd.

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

ttd.

Is Sudaryono, S.H.,M.H

Ketua Majelis,

ttd.

Dr. H. Yulius, S.H., M.H.

Panitera Pengganti,

ttd.

M. Usahawan, S.H.

Biaya-biaya:

1. Meterai	Rp	6.000,00
2. Redaksi	Rp	5.000,00
3. <u>Administrasi</u>	<u>Rp</u>	<u>2.489.000,00</u>
Jumlah	Rp	2.500.000,00

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

H. ASHADI, S.H.
NIP. 195409241984031001

Halaman 57 dari 57 halaman. Putusan Nomor 1309/B/PK/PJK/2017