



**PUTUSAN**

**Nomor 961/B/PK/PJK/2016**

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

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

**DIREKTUR JENDERAL PAJAK**, tempat kedudukan di Jalan Jenderal Gatot Subroto Nomor 40 - 42, Jakarta, 12190;

Dalam hal ini memberi kuasa kepada:

1. CATUR RINI WIDOSARI, jabatan Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak;
2. BUDI CHRISTIADI, jabatan Kepala Sub Direktorat Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
3. FARCHAN ILYAS, jabatan Kepala Seksi Peninjauan Kembali, Sub Direktorat Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
4. HENDRAWAN, jabatan Penelaah Keberatan, Sub Direktorat Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;

Keempatnya berkantor di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jalan Jenderal Gatot Subroto Nomor 40 - 42, Jakarta, 12190, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-261/PJ./2015 tanggal 27 Januari 2015;

**Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;**

**melawan:**

**PT. SUMBER INDAH PERKASA**, tempat kedudukan di Plaza BII Menara II lantai 30, Jalan M.H. Thamrin Kav. 22 Nomor 51, Gondangdia, Menteng, Jakarta Pusat, 10350;

**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-56021/PP/M.IVB/16/2014 tanggal 9 Oktober 2014 yang telah berkekuatan



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:

**Konfirmasi Pajak Masukan dijawab “Tidak Ada” sebesar Rp 2.191.895,00;**

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan koreksi Pajak Masukan (konfirmasi negatif) sebesar Rp 2.191.895,00 karena Pemohon Banding dapat menunjukkan bukti bahwa PPN Masukan yang dikreditkan oleh Pemohon Banding telah dibayar kepada PKP Penjual (*vendor/supplier*) yang menerbitkan Faktur Pajak tersebut sebesar Rp 2.191.895,00 sehingga seharusnya Terbanding juga membatalkan koreksi atas konfirmasi negatif Pajak Masukan sebesar Rp 2.191.895,00;

Bahwa Sesuai Pasal 33 UU KUP Nomor 16 Tahun 2000 dinyatakan bahwa:

## Pasal 33

*Pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya bertanggungjawab secara renteng atas pembayaran pajak, sepanjang tidak dapat menunjukkan bukti bahwa pajak telah dibayar.*

Bahwa dalam Penjelasannya dinyatakan sebagai berikut:

*Sesuai dengan prinsip beban pembayaran pajak untuk Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah adalah pada pembeli atau konsumen barang atau penerima jasa. Oleh karena itu sudah seharusnya apabila pembeli atau konsumen barang dan penerima jasa bertanggung jawab renteng atas pembayaran pajak yang terutang apabila ternyata bahwa pajak yang terutang tersebut tidak dapat ditagih kepada penjual atau pemberi jasa dan pembeli atau penerima jasa tidak dapat menunjukkan bukti telah melakukan pembayaran pajak kepada penjual atau pemberi jasa.*

Bahwa ketentuan ini juga ditegaskan kembali dalam Pasal 16F UU PPN Nomor 42 Tahun 2009 yang menyatakan bahwa:

## Pasal 16F

*Pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak bertanggung jawab secara renteng atas pembayaran pajak, sepanjang tidak dapat menunjukkan bukti bahwa pajak telah dibayar.*

Bahwa Lebih lanjut diatur dalam Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-754/PJ/2001 tanggal 26 Desember 2001 tentang Tata Cara Pelaksanaan Konfirmasi Faktur Pajak dengan Aplikasi Sistem Informasi Perpajakan yang antara lain menyebutkan bahwa:



1.4.1.3.4 ..... apabila berdasarkan hasil pengujian arus barang dan atau arus uang dapat dibuktikan bahwa Faktur Pajak tersebut sah adanya maka Faktur Pajak yang dimintakan klarifikasi tersebut dapat diperhitungkan sebagai Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;

1.4.2.1 Dalam hal Faktur Pajak tidak atau belum dipertanggungjawabkan sebagai Pajak Keluaran oleh PKP Penjual maka segera diterbitkan surat tegoran kepada PKP Penjual agar dalam jangka waktu paling lambat 7 (tujuh) hari sejak tanggal surat tegoran PKP segera melaksanakan kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan yang berlaku;

Bahwa dalam proses pemeriksaan dan keberatan, Pemohon Banding telah dapat menunjukkan bukti pembayaran PPN yang dibayarkan kepada penjual atau pemberi jasa (bukti pembayaran PPN terlampir). Dengan demikian sesuai dengan Pasal 33 UU KUP Nomor 16 Tahun 2000 dan Pasal 16F UU PPN Nomor 42 Tahun 2009, Pemohon Banding seharusnya tidak bertanggung jawab renteng atas pembayaran PPN tersebut. Dengan demikian apabila jawaban konfirmasi PPN yang diperoleh dari KPP tempat PKP Penjual terdaftar diperoleh jawaban “tidak ada” dan belum diterbitkan SKPKB, seharusnya DJP menagih pembayaran PPN tersebut kepada PKP Penjual dan tidak melakukan koreksi PPN Masukan yang dikreditkan oleh Pemohon Banding;

Bahwa karena Pemohon Banding dapat membuktikan bahwa atas PPN yang dikreditkan oleh Pemohon Banding telah dibayarkan kepada PKP Penjual, maka koreksi positif atas PPN Masukan dikarenakan konfirmasi menyatakan “tidak ada” seharusnya adalah NIHIL dan koreksi Terbanding sebesar Rp 2.191.895,00 seharusnya dibatalkan;

**Koreksi Pajak Masukan atas Pembelian Pupuk sebesar Rp 902.125.834,00;**

Bahwa dapat Pemohon Banding jelaskan bahwa, Pemohon Banding merupakan perusahaan yang bergerak dalam industri minyak kelapa sawit dimana produk yang dijual oleh Pemohon Banding adalah Crude Palm Oil (CPO) dan Palm Kernel (PK) yang merupakan Barang Kena Pajak (BKP) yang atas penyerahannya terutang PPN 10%. Dalam melakukan kegiatan usahanya tersebut, Pemohon Banding mengelola perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan TBS. Adapun TBS hasil perkebunan kelapa sawit Pemohon Banding ini tidak dijual (tidak ada penyerahan), namun masih merupakan bahan baku yang kemudian seluruh TBS tersebut akan diolah lebih lanjut di pabrik



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

pengolahan menjadi produk minyak kelapa sawit CPO dan PK. Produk-produk berupa CPO dan PK yang dihasilkan inilah yang kemudian dijual kepada pihak lain dan sebagai hasil usahanya Pemohon Banding menerima pendapatan dengan menjual CPO dan PK yang merupakan Barang Kena Pajak dan dikenakan PPN sebesar 10%;

Bahwa sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dan berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 7 Tahun 2007 tanggal 8 Januari 2007 tentang perubahan ketiga atas Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang Impor dan/atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN, produk CPO dan PK tidak termasuk sebagai barang atau jasa yang dibebaskan dari pengenaan PPN, sehingga atas penyerahan CPO dan PK yang dilakukan oleh Pemohon Banding harus dikenakan PPN sebesar 10%;

Bahwa adapun dasar hukum yang digunakan oleh Pemohon Banding dalam hal pengkreditan PPN Masukan atas pembelian pupuk ini adalah sebagai berikut:

- Pasal 9 ayat (2) dan ayat (9) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 selanjutnya disingkat UU PPN Nomor 18/2000 yang menyebutkan:
  - (2) *Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa Pajak yang sama;*
  - (9) *Pajak Masukan yang dapat dikreditkan tetapi belum dikreditkan dengan Pajak Keluaran pada Masa Pajak yang sama, dapat dikreditkan pada Masa Pajak berikutnya paling lambat 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya Masa Pajak yang bersangkutan sepanjang belum dibebankan sebagai biaya dan belum dilakukan pemeriksaan;*

Bahwa karena Pemohon Banding adalah perusahaan terpadu (*integrated*) dari menanam kelapa sawit sampai menghasilkan CPO dan PK, sehingga Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan/penjualan TBS (yang dibebaskan dari PPN) akan tetapi hanya melakukan penyerahan/penjualan Barang Kena Pajak berupa CPO dan PK yang mana atas seluruh penyerahannya terutang PPN 10% maka seluruh Pajak Masukan yang dikreditkan Pemohon Banding jelas berkenaan dengan kegiatan usaha penyerahan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya terutang PPN 10%. Dengan demikian seluruh Pajak Masukan termasuk PPN atas pembelian pupuk untuk kegiatan perkebunan seharusnya



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

memang dapat dikreditkan oleh Pemohon Banding sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Undang Undang Pajak Pertambahan Nilai;

Bahwa TBS oleh perusahaan yang terpadu di proses menjadi CPO dan PK, jadi sifat pemakaiannya untuk tujuan produktif, sehingga tidak terdapat penyerahan atau tidak dapat dikategorikan sebagai suatu penyerahan baik ditinjau dari aspek ekonomis, yuridis, maupun aspek pajak (masih dalam satu Wajib Pajak/satu *Fiscal Entity*);

Bahwa berdasarkan penjelasan dan uraian di atas, maka seharusnya Pajak Masukan atas perolehan pupuk dapat dikreditkan oleh Pemohon Banding dan koreksi Terbanding atas Pajak Masukan sebesar Rp.902.125.834,- seharusnya dibatalkan;

Bahwa perhitungan PPN terutang Masa Pajak Juni 2008 menurut Pemohon Banding adalah sebagai berikut:

No	Uraian	Cfm Pemohon Banding (Rp)
1	Dasar Pengenaan Pajak:	
	a. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang terutang PPN :	
	a.1. Ekspor	-
	a.2. Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	59.888.592.293
	a.3. Penyerahan yang PPN-nya dipungut oleh Pemungut PPN	-
	a.4. Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	63.681.082.400
	a.5. Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	460.000.000
	a.6. Jumlah (a.1 + a.2 + a.3 + a.4 + a.5)	124.029.674.693
	b. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yg tidak terutang PPN	-
	c. Jumlah seluruh Penyerahan (a.6 + b)	124.029.674.693
2	Perhitungan PPN Kurang Bayar	
	a. Pajak Keluaran yg harus dipungut sendiri (tarif x 1.a.2)	5.981.959.229
	b. Dikurangi:	
	b.1. PPN yang disetor dimuka dalam Masa Pajak yang sama	-
	b.2. Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	1.648.054.664
	b.3. STP (pokok kurang bayar)	-
	b.4. Dibayar dengan NPWP Sendiri	4.333.904.565
	b.5. Lain2	-
	b.6. Jumlah (b.1 + b.2 + b.3 + b.4 + b.5)	5.981.959.229
	c. Diperhitungkan:	
	c.1. SKPPKP	-
	d. Jumlah Pajak yang dapat diperhitungkan (b.6 - c.1)	5.981.959.229
	e. Jumlah perhitungan PPN Kurang/(Lebih) Bayar (a-d)	-
3	Kelebihan Pajak yang sudah:	
	a. Dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	-
	b. Dikompensasikan ke Masa Pajak ...(karena pembetulan)	-
	c. Jumlah (a + b)	-
4	PPN yang kurang dibayar (2.e + 3.c)	-
5	Sanksi Adminstrasi:	
	a. Bunga Pasal 13 (2) KUP	-
6	Jumlah PPN yang masih harus dibayar (4 + 5.a)	-





# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-56021/PP/M.IVB/16/2014 tanggal 9 Oktober 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-1027/WPJ.19/2012 tanggal 30 Juli 2012 tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Juni 2008 Nomor 00439/207/08/091/11 tanggal 8 Agustus 2011, atas nama PT. Sumber Indah Perkasa, NPWP: 01.466.654.9-092.000 d/h 01.466.654.9-091.000, beralamat di Plaza BII Menara II lantai 30, Jalan M.H. Thamrin Kav. 22 Nomor 51, Gondangdia, Menteng, Jakarta Pusat, 10350, sehingga Pajak dihitung kembali menjadi sebagai berikut:

#### Penghitungan PPN kurang/lebih bayar

Pajak Keluaran yang harus dipungut sendiri	Rp	5.981.959.229,00
Dikurangi:		
- PPN yang disetor dimuka dalam masa pajak yang sama	Rp	0,00
- Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	Rp	1.648.054.664,00
- Dibayar dengan NPWP sendiri	Rp	4.333.904.565,00
- Lain-lain	Rp	0,00
Jumlah	Rp	5.981.959.229,00
Jumlah Pajak yang dapat diperhitungkan	Rp	5.981.959.229,00
Jumlah perhitungan PPN kurang/(lebih) bayar	Rp	0,00
Kelebihan pajak yang dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	Rp	0,00
PPN yang kurang/(lebih) dibayar	Rp	0,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-56021/PP/M.IVB/16/2014 tanggal 9 Oktober 2014 diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 12 November 2014, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus tanggal 27 Januari 2015 diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 5 Februari 2015, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 5 Februari 2015;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 18 Maret 2016, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan jawaban



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 15 April 2016;

Menimbang, bahwa permohonan peninjauan kembali *a quo* beserta alasan-alasannya telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama, diajukan dalam tenggang waktu dan dengan cara yang ditentukan oleh Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004 dan perubahan kedua 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-alasan Peninjauan Kembali yang pada pokoknya sebagai berikut:

### I. Tentang Alasan Pengajuan Peninjauan Kembali;

Bahwa Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.56021/PP/M.IVB/16/2014 tanggal 9 Oktober 2014 telah dibuat dengan tidak memperhatikan ketentuan yuridis formal atau mengabaikan fakta yang menjadi dasar pertimbangan dalam koreksi yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali, sehingga menghasilkan putusan yang tidak adil dan tidak sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku di Indonesia. Oleh karenanya Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.56021/PP/M.IVB/16/2014 tanggal 9 Oktober 2014 diajukan Peninjauan Kembali berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak:

*Pemohonan Peninjauan Kembali dapat diajukan berdasarkan alasan sebagai berikut: e. Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku;*

### II. Tentang Formal Jangka Waktu Pengajuan Memori Peninjauan Kembali;

1. Bahwa Salinan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.56021/PP/M.IVB/16/2014 tanggal 9 Oktober 2014, atas nama PT Sumber Indah Perkasa (Termohon Peninjauan Kembali/semula Pemohon Banding), telah diberitahukan secara patut dan dikirimkan oleh Pengadilan Pajak kepada Pemohon Peninjauan Kembali dengan cara disampaikan secara langsung kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 17 November 2014 sesuai Tanda Terima



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Surat TPST Direktorat Jenderal Pajak Nomor Dokumen  
201411170489.

2. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e dan Pasal 92 ayat (3) *juncto* Pasal 1 angka 11 UU Pengadilan Pajak, maka pengajuan Memori Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.56021/PP/M.IVB/16/2014 tanggal 9 Oktober 2014 ini masih dalam tenggang waktu yang diijinkan oleh Undang-Undang Pengadilan Pajak atau setidaknya-tidaknya antara tenggang waktu pengiriman/pemberitahuan Putusan Pengadilan Pajak tersebut dengan Permohonan Peninjauan Kembali ini belum lewat waktu sebagaimana telah ditentukan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, sudah sepatutnyalah Memori Peninjauan Kembali ini diterima oleh Mahkamah Agung Republik Indonesia;

### III. Tentang Pokok Sengketa Pengajuan Peninjauan Kembali;

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

***Tentang sengketa atas koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp 902.125.834,00 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.56021/PP/M.IVB/16/2014 tanggal 9 Oktober 2014, 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 penjelasan sebagai berikut:

Halaman 8 dari 41 halaman. Putusan Nomor 961/B/PK/PJK/2016

#### Disclaimer

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





1. Bahwa pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak atas sengketa *a quo* ini sebagaimana tertuang dalam putusan *a quo* pada halaman 29 sampai dengan halaman 30, yang antara lain berbunyi sebagai berikut:

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

- *Bahwa yang menjadi objek PPN adalah penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) dan Jasa Kena Pajak (JKP), dengan kata lain ada atau tidak adanya objek PPN adalah ada atau tidak adanya penyerahan BKP atau JKP;*
- *Bahwa karena objek 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) mengatur dengan jelas bahwa "Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas*



*penyerahannya dibebaskan dan pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan;"*

- *Bahwa ketentuan tersebut dengan jelas memberikan makna bahwa apabila terdapat penyerahan JKP atau BKP yang PPN atas penyerahannya dibebaskan, maka tidak ada PPN Keluaran oleh karenanya juga tidak ada PPN Masukan yang 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 objek PPN adalah penyerahan BKP atau JKP, selanjutnya adanya PPN Keluaran atau PPN Masukan merupakan akibat dari adanya penyerahan BKP atau JKP yang dikenakan PPN;*

*Bahwa 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/di serahkan 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 karena yang dijual oleh Pemohon Banding adalah CPO dan Kernel yang merupakan BKP yang atas penyerahannya terutang PPN, maka Majelis berpendapat seluruh PPN Masukan yang terkait dengan penyerahan CPO dan kernel dapat dikreditkan;*

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

*Bahwa berdasarkan pertimbangan tersebut, Majelis berkesimpulan koreksi Terbanding atas PPN Masukan yang dapat dikreditkan sebesar Rp 902.125.834,00 tidak dapat dipertahankan sehingga harus dibatalkan;*

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

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

**Pasal 69 ayat (1):**

*Alat bukti dapat berupa:*

- a. *Surat atau tulisan;*
- b. *Keterangan ahli;*
- c. *Keterangan para saksi;*
- d. *Pengakuan para pihak, dan/atau*
- e. *Pengetahuan Hakim;*

**Penjelasan:**

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

**Pasal 76:**

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



**Memori penjelasan Pasal 76 menyebutkan:**

*Pasal ini memuat ketentuan dalam rangka menentukan kebenaran 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;*

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

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

**Pasal 78:**

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

**Memori penjelasan Pasal 78 menyebutkan:**

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

**Pasal 91 huruf e:**

*Permohonan peninjauan kembali 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;*

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



**Pasal 9 ayat (5):**

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

**Pasal 9 ayat (6):**

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

**Pasal 16B ayat (1):**

*Dengan Peraturan Pemerintah dapat ditetapkan bahwa pajak terutang tidak dipungut sebagian atau seluruhnya, baik untuk sementara waktu atau selamanya, atau dibebaskan dari pengenaan pajak, 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;*

**Penjelasan Pasal 16B ayat (1):**

*Salah satu prinsip yang harus dipegang teguh didalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakekatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan*





# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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

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

## **Pasal 16B ayat (3):**

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

## **Penjelasan Pasal 16B ayat (3):**

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

Contoh:

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

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

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



*menjual atau menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak tersebut;*

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

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

**Pasal 1 angka 1 huruf c:**

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

**Pasal 1 angka 2 huruf a:**

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

**Lampiran:**

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

**Pasal 2 ayat (2) huruf c:**

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



**Pasal 3:**

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

2. 4. Bahwa Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang tidak Terutang Pajak (selanjutnya disebut dengan KMK-575), antara lain menyatakan:

**Pasal 2 ayat (1):**

*Bagi Pengusaha Kena Pajak yang:*

- a. *Melakukan kegiatan usaha terpadu (integrated) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai; atau*
- b. *Melakukan kegiatan usaha yang atas penyerahannya terdapat penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai; atau*
- c. *Melakukan kegiatan menghasilkan atau memperdagangkan barang dan usaha jasa yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai dan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai; atau*
- d. *Melakukan kegiatan usaha yang atas penyerahannya sebagian terutang Pajak Pertambahan Nilai dan sebagian lainnya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;*

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

- 1) *Nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai*



atau dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan;

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

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

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

- a. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan usaha terpadu (integrated) yang menghasilkan jagung (jagung adalah bukan Barang Kena Pajak), yang juga mempunyai pabrik minyak jagung (minyak jagung adalah Barang Kena Pajak);
- b. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan usaha jasa yang atas penyerahannya terutang dan tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, misalnya Pengusaha Kena Pajak yang bergerak dibidang perhotelan, disamping melakukan usaha jasa dibidang perhotelan, juga melakukan penyerahan jasa persewaan ruangan untuk tempat usaha;
- c. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan barang dan jasa yang atas penyerahannya terutang dan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, misal Pengusaha Kena Pajak yang kegiatan usahanya menghasilkan atau menyerahkan Barang Kena Pajak berupa roti juga melakukan kegiatan di bidang jasa angkutan umum yang merupakan jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;



d. *Pengusaha Kena Pajak yang melakukan perluasan usaha dan menghasilkan bukan Barang Kena Pajak, misal Pengusaha pembangunan perumahan yang melakukan penyerahan berupa rumah mewah yang terutang PPN dan rumah sangat sederhana yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;*

(1) *Contoh Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan adalah:*

- *Pajak Masukan untuk pembelian traktor dan pupuk yang digunakan untuk perkebunan jagung, karena jagung adalah bukan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai;*
- *Pajak Masukan untuk pembelian truck yang digunakan untuk jasa angkutan, karena jasa angkutan adalah bukan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai;*
- *Pajak Masukan untuk pembelian bahan baku yang digunakan untuk membangun rumah sangat sederhana, karena atas penyerahan rumah sangat sederhana dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;*

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

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

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

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

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





**Butir 6:**

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

- a. *Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak (CPO/PKO), dapat dikreditkan;*
  - b. *Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan menghasilkan barang hasil pertanian yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN (TBS), tidak dapat dikreditkan;*
  - c. *Sedangkan Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang digunakan untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak sekaligus untuk kegiatan menghasilkan BKP Strategis, dapat dikreditkan sebanding dengan jumlah peredaran BKP terhadap peredaran seluruhnya;*
3. Bahwa yang menjadi pokok sengketa dalam perkara banding adalah koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Pajak Masukan yang digunakan untuk menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) dimana berdasarkan PP 31, TBS merupakan barang strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN sehingga atas Pajak Masukan yang dibayarkan untuk membeli BKP dan atau JKP dalam rangka menghasilkan TBS tersebut tidak dapat dibebankan sebagaimana diatur dalam Pasal 16B ayat (3) UU PPN dan KMK-575;
4. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali tidak setuju dengan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali dengan alasan BKP yang diserahkan adalah CPO dan PK yang terutang PPN sehingga Pajak Masukan yang dikoreksi Pemohon Peninjauan Kembali seharusnya tetap dapat dikreditkan karena telah sesuai dengan ketentuan Pasal 9 ayat (2) dan Pasal 9 ayat (9) UU PPN;



Bahwa terkait dengan pendapat Pemohon Peninjauan Kembali yang menyatakan bahwa Termohon Peninjauan Kembali menghasilkan TBS yang merupakan barang strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN dengan ini disampaikan bahwa TBS tersebut tidak dijual oleh Termohon Peninjauan Kembali tetapi digunakan sebagai bahan baku dalam rangka pembuatan CPO dan PK di pabrik milik Termohon Peninjauan Kembali sendiri;

Bahwa dengan demikian tidak ada penyerahan TBS yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali sebagaimana alasan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali;

5. Bahwa Majelis Hakim dalam putusannya, mengabulkan permohonan banding Termohon Peninjauan Kembali dan membatalkan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali dengan pertimbangan sebagaimana telah diuraikan pada point V.1. tersebut di atas;
6. Bahwa data dan fakta terkait dengan sengketa *a quo* adalah sebagai berikut:

6.1. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali bergerak dalam bidang perkebunan dan industri minyak kelapa sawit di mana BKP yang dijual oleh Termohon Peninjauan Kembali adalah minyak kelapa sawit (CPO) dan inti sawit (PK).

Bahwa dalam menjalankan kegiatan usahanya tersebut, Termohon Peninjauan Kembali mengelola perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan TBS yang diolah lebih lanjut menjadi produk CPO dan PK;

Bahwa CPO dan PK inilah yang kemudian dijual kepada pihak lain dan merupakan pendapatan bagi Termohon Peninjauan Kembali;

6.2. Bahwa koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Pajak Masukan sebesar Rp 902.125.834,00 berasal dari pembelian pupuk dan pestisida yang digunakan oleh UNIT perkebunan kelapa sawit dalam rangka menghasilkan TBS;

Bahwa sedangkan Pajak Masukan yang digunakan oleh UNIT Pengolahan Kelapa Sawit dalam rangka menghasilkan CPO dan PK tidak dikoreksi Pemohon Peninjauan Kembali;

6.3. Bahwa koreksi Pemohon Peninjauan Kembali didasarkan pada Pasal 16B ayat (3) UU PPN, PP 31 dan KMK-575;



7. Bahwa setelah dipelajari pertimbangan-pertimbangan Majelis Hakim dalam memutus sengketa banding, data dan fakta serta ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, maka Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat sebagai berikut:

7.1. Bahwa alasan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Pajak Masukan yang dikreditkan oleh Termohon Peninjauan Kembali sebesar Rp 902.125.834,00 adalah karena Pajak Masukan tersebut dibayarkan untuk membeli BKP dan atau JKP dalam rangka menghasilkan TBS dimana berdasarkan PP 31, TBS merupakan barang strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN sehingga atas Pajak Masukan yang diperhitungkan tersebut tidak dapat dikreditkan sebagaimana diatur dalam Pasal 16B ayat (3) UU PPN dan KMK-575;

7.2. Bahwa TBS dihasilkan oleh unit perkebunan kelapa sawit milik Termohon Peninjauan Kembali yang selanjutnya TBS tersebut diolah menjadi CPO dan PK di unit pengolahan TBS (pabrik minyak kelapa sawit)

Bahwa untuk dapat menghasilkan TBS maka unit perkebunan kelapa sawit harus mengeluarkan biaya untuk menanam dan memelihara kelapa sawit, salah satunya adalah biaya pembelian pupuk.

Bahwa mengingat unit perkebunan kelapa sawit tersebut menghasilkan TBS yang dibebaskan dari pengenaan PPN maka Pajak Masukan yang berhubungan dengan unit perkebunan kelapa sawit tidak dapat dikreditkan, termasuk salah satunya adalah Pajak Masukan atas pembelian pupuk.

7.3. Bahwa Majelis Hakim tidak sependapat dengan alasan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali dan menyatakan bahwa Pajak Masukan yang dikoreksi Pemohon Peninjauan Kembali dapat dikreditkan oleh Pemohon Banding dengan pertimbangan sebagaimana tercantum dalam point V.1:

7.4. Bahwa berdasarkan penjelasan tersebut di atas maka dapat disimpulkan bahwa terdapat perbedaan pendapat/penafsiran terkait ketentuan perundang-undangan perpajakan mengenai Pajak Masukan atas perolehan BKP (pembelian pupuk dan yang lainnya) yang digunakan untuk UNIT perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan Barang Kena Pajak tertentu yang



bersifat strategis yaitu TBS, yaitu apakah atas Pajak Masukan tersebut dapat dikreditkan atau tidak dengan kondisi bahwa TBS yang dihasilkan digunakan untuk kegiatan produksi selanjutnya dalam satu entitas perusahaan yang sama (*integrated*);

7.5. Bahwa terkait perbedaan pendapat atau penafsiran tersebut maka disampaikan penjelasan sebagai berikut:

7.5.1. Bahwa landasan filosofis Pasal 16B UU PPN adalah sebagai berikut:

*Untuk lebih meningkatkan perwujudan keadilan dalam pembebanan pajak, menunjang peningkatan penanaman modal, mendorong peningkatan ekspor, menciptakan lebih banyak lapangan kerja baru, menunjang pelestarian lingkungan hidup, dan kebijakan-kebijakan lain, perlu diberikan perlakuan khusus. Namun demikian dalam memberikan perlakuan tersebut harus tetap dipegang teguh salah satu prinsip didalam 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;*

7.5.2. Bahwa Pasal 16B ayat (3) UU PPN menyatakan bahwa: *Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan.*

Penjelasan Pasal 16B ayat (3) menyatakan:

*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;

- 7.5.3. Bahwa kedudukan Pasal 16B didalam UU PPN berada dalam Bab VA mengenai Ketentuan Khusus;
- Bahwa artinya keberadaan norma khusus yang diatur dalam Pasal 16B tersebut akan mengesampingkan norma umumnya;
- Bahwa artinya ada pemberlakuan yang khusus terhadap hal-hal yang diatur dalam Pasal 16B, tidak seperti pada umumnya yang diatur dalam pasal-pasal lain;
- Bahwa perlakuan yang sama juga diterapkan untuk ketentuan Pasal 16A, Pasal 16C, Pasal 16D, dan Pasal 16F UU PPN karena sama-sama berada dalam Bab VA mengenai Ketentuan Khusus;
- 7.5.4. Bahwa berdasarkan ketentuan umum yang diatur dalam UU PPN maka secara garis besarnya PPN akan





dikenakan atas penyerahan/pemanfaatan BKP atau JKP (Pasal 4 UU PPN);

Bahwa didalam penjelasannya bahwa syarat terutangnya PPN yang dilakukan oleh PKP yaitu:

- Barang/jasa yang diserahkan merupakan BKP/JKP;
- Penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean;
- Penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya;

Bahwa PPN yang dipungut oleh PKP merupakan Pajak Keluaran baginya;

Bahwa selanjutnya bahwa Pajak Masukan dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran, 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), ayat (4), dan ayat (9) UU PPN);

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

Bahwa berikut ini dapat dijabarkan penjelasan penyimpangannya:

- Bahwa Pasal 16A mengatur penyerahan kepada Pemungut PPN, umumnya yang memungut PPN adalah PKP penjual namun diatur khusus ketika penyerahan kepada Pemungut maka yang memungut PPN adalah Pemungut PPN;
- Bahwa Pasal 16C mengenakan atas kegiatan membangun sendiri, umumnya PPN dipungut oleh PKP atas penyerahan/pemanfaatan BKP/JKP namun diatur khusus bahwa bukan PKP pun harus menyetor PPN KMS dan tiada penyerahan/pemanfaatan yang dilakukan;
- Bahwa Pasal 16D mengatur penyerahan aktiva yang tujuan semula tidak diperjualbelikan namun



dengan syarat Pajak Masukannya saat diperoleh dapat dikreditkan, umumnya bahwa syarat dikenakan PPN sebagaimana diatur Pasal 4 tanpa harus dilihat Pajak Masukannya dapat dikreditkan atau tidak, syarat inilah kekhususan dalam pasal 16D;

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

7.5.6. Bahwa secara umum bahwa Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan diatur dalam pasal 9 ayat (8) namun Pasal 16B ayat (3) juga mengatur adanya larangan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;

Bahwa artinya ada aturan khusus mengenai Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan;

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

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

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

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

- .....
- Penyerahan Barang Kena Pajak tertentu atau penyerahan Jasa Kena Pajak tertentu;*
- .....
- .....



e. ....

diatur dengan Peraturan Pemerintah;

Bahwa penjelasan Pasal 16B ayat (1) menyatakan  
“Salah satu prinsip yang harus dipegang teguh didalam  
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;”

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;

7.5.9. Bahwa dapat dilihat secara tersurat bahwa pasal 16B  
ayat (1) UU 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 Sally M Jones dan Shelley C  
Rhoades-Catanach, dalam bukunya *Principles of  
Taxation for Business and Investment Planning 2010  
Edition, Mc Graw-Hill/Irwin*, 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 didalam suatu masyarakat;*

Bahwa dengan menerapkan *equal treatment* ini DJP telah melaksanakan Asas-Asas Umum Pemerintahan Yang Baik yakni Asas Persamaan Perlakuan;

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

Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 16B ayat (1) maka penyerahan TBS dibebaskan dari pengenaan PPN dan berdasarkan ketentuan Pasal 16B ayat (3) maka 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.

Bahwa namun apabila penyerahan/penjualan CPO dan PK maka Pajak Masukan yang sehubungan dengan perolehan TBS dapat dikreditkan (menurut Termohon Peninjauan Kembali);



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

- 7.5.11. Bahwa menjadi pertanyaan di dalam Pasal 16B ayat (3), apakah diharuskan adanya syarat penyerahan BKP;

Bahwa apabila dalam pasal belum jelas maka dapat dilihat penjelasannya;

Bahwa penjelasan Pasal 16B ayat (3) mencontohkan Pengusaha Kena Pajak B memproduksi Barang Kena Pajak yang mendapat fasilitas dari negara, yaitu atas penyerahan Barang Kena Pajak tersebut dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;

- 7.5.12. 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;"*

- 7.5.13. 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;"*

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

Bahwa PP 31, merupakan aturan pelaksanaan yang diamanatkan dalam Pasal 16B UU 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;

- 7.5.15. 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*);

- 7.5.16. Bahwa dalam kasus ini, mengenai perlakuan yang sama atas PK dan PM, dapat dijelaskan sebagai berikut:

- **Bahwa dalam hal usaha Wajib Pajak adalah Kebun Sawit saja:**
  - ✓ Tidak ada PPN Keluaran atas penyerahan TBS;
  - ✓ PM kebun tidak dapat dikreditkan;
  - ✓ PM kebun dibiayakan dan menjadi unsur Harga Pokok Penjualan (HPP) bagi TBS, dan kelak menjadi unsur HPP bagi CPO
- **Bahwa dalam hal usaha Wajib Pajak adalah Pabrik CPO saja:**
  - ✓ Atas penyerahan CPO terutang PPN;
  - ✓ Tidak ada PM atas Pembelian TBS;
  - ✓ PM kebun menjadi unsur HPP dari TBS yang dibeli, selanjutnya menjadi unsur HPP bagi CPO;
- **Bahwa dalam hal usaha Wajib Pajak *integrated* Kebun Sawit dan Pabrik CPO:**
  - ✓ Tidak ada PPN atas TBS;
  - ✓ PPN hanya atas CPO;



- ✓ PM kebun dibiayakan dan akan menjadi unsur HPP bagi CPO;

7.5.17. Bahwa apabila pada perusahaan yang *integrated* antara kebun sawit dan pabrik CPO, PM kebun dapat dikreditkan, maka terdapat perlakuan yang berbeda pada:

- **Pajak Masukan** kebun, antara Perusahaan Sawit saja yang mengkapitalisasi PM kebun ke dalam HPP dan perusahaan *Integrated* yang mengkreditkan Pajak Masukan kebun;

**Bahwa perbedaan tersebut menyebabkan unsur pembentuk harga TBS berbeda** dan berpotensi memunculkan praktek tidak sehat dengan tujuan mengkreditkan Pajak Masukan Kebun;

- **Harga jual CPO dan Pajak Keluaran atas CPO**, yang berpotensi memunculkan persaingan yang tidak sehat;

Bahwa harga jual dan PPN CPO bagi perusahaan yang hanya pabrik CPO mengandung unsur Pajak Masukan kebun, sehingga cenderung lebih tinggi, sedangkan untuk perusahaan *integrated* tidak mengandung unsur Pajak Masukan Kebun, sehingga harga cenderung lebih rendah;

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

7.5.18. Bahwa mengingat TBS merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, maka Pasal 16B ayat (3) UU



PPN dapat dipahami : **Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan TBS tidak dapat dikreditkan.**

**Ilustrasi:**

Dasar Pengenaan Pajak Pupuk 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 pupuk (yang digunakan untuk perolehan TBS) dapat dikreditkan sebagaimana alasan banding Termohon Peninjauan Kembali, maka penghitungan PPN adalah sebagai berikut:

**Tabel 2:**

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

Bahwa membandingkan perlakuan Pajak Pertambahan Nilai pada Tabel 1 dan tabel 2 di atas, maka:



- Pengkreditan Pajak Masukan pupuk atas penyerahan TBS yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, melanggar ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU 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 pupuk (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

Bahwa 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 UU PPN dan Memori Penjelasan Pasal 16B UU 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;

- 7.5.19. 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:*

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

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

- 7.5.20. Bahwa pendirian dan kebijakan Direktur Jenderal Pajak dalam pengenaan PPN atas kegiatan terpadu (*integrated*) tertuang dalam KMK-575 sebagai pelaksanaan Pasal 9 ayat (6) UU PPN, yang didalamnya juga mengatur mengenai pelaksanaan Pasal 9 ayat (5) dan Pasal 16B UU PPN;

Bahwa KMK-575/KMK.04/2000 tidak pernah diuji Mahkamah Agung, namun Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 78/PMK.03/2010 sebagai pengganti Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 575/KMK.04/2000 yang muatannya sama dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 575/KMK.04/2000 secara kaidah dan norma





## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

sudah dilakukan uji materi ke Mahkamah Agung dan dalam hal ini keputusan Mahkamah Agung memenangkan Terbanding, yang pada intinya memutuskan bahwa norma atau kaidah di dalam PMK-78/PMK.03/2010 tidak bertentangan dengan peraturan perundangan perpajakan yang lebih tinggi. Norma atau kaidah di dalam PMK-78/PMK.03/2010 sebagai pelaksana Pasal 9 ayat (6) UU PPN pada prinsipnya sama dengan norma atau kaidah dalam Ketentuan Menteri Keuangan nomor 575/KMK.04/2000 sebagai pelaksanaan dari Pasal 9 ayat (6) UU PPN;

Dengan demikian secara yuridis kebijakan tersebut telah sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, kemudian secara materi dalam proses pemeriksaan diungkap bahwa Pajak Masukan yang dikoreksi oleh Pemohon Peninjauan Kembali 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;

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

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

- Pasal 1 ayat (1) huruf C:

Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis adalah:

Barang Hasil Pertanian;

- Pasal 1 ayat (2) huruf A:



Barang hasil pertanian adalah barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha dibidang:

Pertanian, perkebunan, dan kehutanan;

- Pasal 2 ayat (1) huruf F:

Atas impor Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis berupa:

Barang hasil pertanian sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 huruf c:

Dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.

- Pasal 2 ayat (2) huruf C:

Atas penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis berupa:

Barang hasil pertanian sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 huruf c:

Dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.

Bahwa sehubungan dengan putusan Mahkamah Agung atas Hak Uji Materiil tersebut, dengan ini dapat Pemohon Peninjauan Kembali 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 UU 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 disini 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 Tahun 2007, masih tetap berlaku dan dipakai sebagai pedoman sampai dengan dinyatakan Tidak Berlaku lagi atau dicabut;

Bahwa sesuai dengan Asas *Vermoeden Van Rechmatigheid*, MA dalam putusannya membatalkan ketentuan-ketentuan yang diatur dalam Pasal 1 ayat (1) huruf C, Pasal 1 ayat (2) huruf A, Pasal 2 ayat (1) huruf F, dan Pasal 2 ayat (2) huruf C, PP Nomor 31 Tahun 2007. Putusan Perkara Permohonan Hak Uji Materi Nomor 70P/HUM/2014 tersebut ditetapkan pada tanggal 25 Februari 2014. Dan sesuai dengan kaidah *ex nunc* maka perlakuan atas kasus-kasus yang terjadi sebelum keluarnya putusan Uji Materi ini masih TETAP menggunakan ketentuan yang berlaku pada saat itu sebelum Putusan MA tersebut ditetapkan, dalam hal ini PP Nomor 31 Tahun 2007 atau ketentuan-ketentuan sebelumnya;

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 Nomor 31 Tahun 2010;

Dengan demikian, Putusan MA atas Uji Materiil PP 31 Tahun 2007 tersebut tidak berpengaruh terhadap sengketa antara Terbanding dengan Pemohon Banding untuk Tahun Pajak 2008 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 dibidang perpajakan;



7.5.21. Bahwa berdasarkan uraian diatas, baik TBS yang diserahkan kepada pihak lain maupun TBS yang digunakan sendiri untuk menghasilkan CPO atas keseluruhan Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;

7.6. Bahwa koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Pajak Masukan yang terkait dengan perkebunan kelapa sawit yang digunakan untuk menghasilkan TBS juga sudah diperkuat dengan pendapat dari Hakim Pengadilan Pajak (Hakim Wishnoe Saleh Thaib, Ak, M.Sc.) yang dalam sengketa sejenis sebagaimana tercantum dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.64888/PP/M.VI/16/2013 yang diucapkan tanggal 30 Agustus 2013, berpendapat bahwa Pajak Masukan yang terkait dengan perkebunan kelapa sawit yang digunakan untuk menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan, dengan pertimbangan sebagai berikut:

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

*Bahwa penjelasan Pasal 16B Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai antara lain menjelaskan bahwa salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan. Oleh karena itu setiap kemudahan dalam bidang perpajakan, jika benar-benar diperlukan, harus mengacu pada kaidah di atas dan perlu dijaga agar didalam penerapannya tidak menyimpang dari tujuan diberikannya kemudahan tersebut;*

*Bahwa berdasarkan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai diatur bahwa Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa*



*Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan; Bahwa oleh karena itu, Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan dalam rangka menghasilkan BKP yang tidak terutang PPN yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN yang diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, harus berlaku sama terhadap semua Wajib Pajak, baik bagi pengusaha kelapa sawit terpadu (integrated) yang mempunyai pabrik CPO maupun bagi pengusaha kelapa sawit yang tidak terpadu (non integrated) yang tidak mempunyai pabrik CPO, sesuai dengan prinsip perlakuan yang sama (equal treatment) sebagaimana diatur dalam penjelasan Pasal 16B ayat (1) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai; Bahwa dengan demikian Hakim Anggota Wisnoe Saleh Thaib Ak, M.Sc berpendapat koreksi Terbanding atas Pajak Masukan dalam rangka menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) sudah tepat dan menolak banding Pemohon Banding;*

8. Bahwa berdasarkan uraian tersebut diatas, dapat disimpulkan bahwa amar pertimbangan dan amar Putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang tidak mempertahankan Koreksi Positif Pemohon Peninjauan Kembali atas Pajak Masukan sebesar Rp 902.125.834,00 tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku; Bahwa faktanya Majelis Hakim Pengadilan Pajak membuat penafsiran sendiri atas ketentuan pengkreditan Pajak Masukan pada perusahaan *integrated* ini;
9. Bahwa dengan demikian atas putusan Majelis yang mengabulkan seluruhnya permohonan banding Termohon Peninjauan Kembali terhadap koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Pajak Masukan sebesar Rp 902.125.834,00 tidak sesuai dengan Pasal 78 UU Pengadilan Pajak, sehingga diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung;
10. 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. Oleh karena itu, Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.56021/PP/M.IVB/16/2014 tanggal 9 Oktober 2014 harus dibatalkan;

**V. Bahwa dengan demikian, Putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.56021/PP/M.IVB/16/2014 tanggal 9 Oktober 2014 yang menyatakan:**

- ❖ Mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-1027/WPJ.19/2012 tanggal 30 Juli 2012 tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Juni 2008 Nomor 00439/207/08/091/11 tanggal 8 Agustus 2011, atas nama PT. Sumber Indah Perkasa, NPWP: 01.466.654.9-092.000 d/h 01.466.654.9-091.000, beralamat di Plaza BII Menara II lantai 30 Jalan M.H Thamrin Kav. 22 Nomor 51, Gondangdia, Menteng, Jakarta Pusat, 10350, sehingga Pajak dihitung kembali menjadi sebagaimana tersebut di atas;

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

## **PERTIMBANGAN HUKUM**

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

Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dibenarkan, karena Putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-1027/WPJ.19/2012 tanggal 30 Juli 2012, mengenai Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Juni 2008 Nomor 00439/207/08/091/11 tanggal 8 Agustus 2011 atas nama Pemohon Banding, NPWP : 01.466.654.9-092.000 d/h 01.466.654.9-091.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi nihil adalah sudah tepat dan benar, dengan pertimbangan:



## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- a. Bahwa alasan-alasan permohonan Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp902.125.834,00 yang tidak dapat dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak dapat dibenarkan, karena setelah meneliti dan menguji kembali dalil-dalil yang diajukan dalam Memori Peninjauan Kembali oleh Pemohon Peninjauan Kembali dihubungkan dengan Kontra Memori Peninjauan Kembali dari Termohon Peninjauan Kembali tidak dapat menggugurkan fakta-fakta dan melemahkan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan serta pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara *a quo* Pemohon Banding/ Termohon Peninjauan Kembali tidak menyerahkan TBS tetapi melakukan penyerahan CPO dan *Palm Kernel* yang merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai, sehingga Pajak Masukannya dapat dikreditkan dan oleh karenanya koreksi Terbanding sekarang Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dipertahankan karena tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) serta Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai;
- 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 ini;

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

#### Disclaimer

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

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



**MENGADILI,**

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

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

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Selasa, tanggal 22 November 2016 oleh 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 Yosran, S.H., M.Hum., Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh Agus Budi Susilo, S.H., M.H., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

ttd./Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., M.S.  
ttd./Yosran, S.H., M.Hum.

Ketua Majelis,

ttd./H. Yulius, S.H., M.H.

Panitera Pengganti,

ttd./Agus Budi Susilo, S.H., M.H.

Biaya-biaya:

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

Untuk salinan

Mahkamah Agung RI

atas nama Panitera

Panitera Muda Tata Usaha Negara,

H. Ashadi, S.H.

NIP. : 19540827 198303 1 002