



**PUTUSAN**  
**Nomor 258/B/PK/PJK/2015**

**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 Jl. Gatot Subroto Nomor 40-42 Jakarta, dalam hal ini memberikan kuasa kepada:

1. Catur Rini Widosari, pekerjaan Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak;
2. Budi Christiadi, pekerjaan Kasubdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
3. Farchan Ilyas, pekerjaan Kepala Seksi Peninjauan Kembali, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
4. Anndy Dailami, Pekerjaan Penelaah Keberatan, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;

Berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-1010/PJ./2014, Tanggal 15 April 2014;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

**Melawan:**

**PT. MUSIM MAS**,beralamatdi Jalan K.L. Yos Sudarso Km.7,8 Tanjung Mulia, Medan Deli, Medan 20241;

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-50042/PP/M.VIII/16/2014, Tanggal 22 Januari 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:

Bahwasehubungan dengan diterbitkannya Keputusan Terbanding Nomor:KEP-932/WPJ.19/2012 (KEP-932) tanggal 10 Juli 2012 yang Pemohon Banding terima pada tanggal 16 Juli 2012 dengan ini Pemohon Banding



mengajukan permohonan banding terhadap KEP-932 tersebut di atas sehubungan dengan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Masa Pajak Desember 2008;

**DASAR HUKUM**

Bahwa pengajuan banding Pemohon Banding atas KEP-932 didasarkan pada Pasal 27 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 ("UU KUP") jo. Pasal 35 dan Pasal 36 Undang-Undang Pengadilan Pajak Nomor 14 Tahun 2002 ("UU PP");

Bahwa sesuai dengan Pasal 36 ayat (4) Undang-Undang Pengadilan Pajak, pada tanggal 26 Januari 2012, Pemohon Banding melakukan pembayaran sejumlah nilai PPN yang masih harus dibayar berdasarkan KEP-932 sebesar Rp 583.507.736,00 (termasuk sanksi kenaikan 100%);

**LATAR BELAKANG KEP-932**

Bahwa Kantor Pelayanan Pajak ("KPP") Wajib Besar Dua menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Nomor : 00011/207/08/092/12 tanggal 13 Januari 2012 Masa Pajak Desember 2008 (SKPKB 00011) dengan jumlah pajak yang masih harus dibayar sebesar Rp 583.507.736,00 (termasuk sanksi kenaikan 100%), dengan perincian perhitungan sebagai berikut:

URAIAN	Jumlah Menurut Rupiah		Koreksi Fiskus
	Wajib Pajak	Fiskus	
Dasar Pengenaan Pajak:			
Penyerahan Ekspor	828.732.731.901,00	828.732.731.901,00	0,00
Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	215.670.289.776,00	215.670.289.776,00	0,00
Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	41.972.209.970,00	41.972.209.970,00	0,00
Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	703.746.400,00	703.746.400,00	0,00
Jumlah	1.087.078.978.047,00	1.087.078.978.047,00	0,00
Pajak Keluaran:			
PPN Keluaran	19.065.595.060,00	19.065.595.060,00	0,00
Dikurangi:			
PPN Masukan	40.447.541.664,00	40.155.787.796,00	291.753.868,00
Jumlah Pajak yang dapat diperhitungkan	19.065.595.060,00	18.773.841.192,00	291.753.868,00
PPN yang kurang dibayar (a)	0,00	291.753.868,00	0,00
Sanksi administrasi:			
-Kenaikan Pasal 13 ayat (3) KUP	0,00	291.753.868,00	0,00
Jumlah Sanksi administrasi (b)	0,00	291.753.868,00	0,00
Jumlah Pajak yang masih harus dibayar (a)+(b)	0,00	583.507.736,00	0,00

Bahwa Pemohon Banding mengajukan Keberatan atas SKPKB 00011 dengan surat Nomor : 012/MM-PPN/II/2012 tanggal 13 Februari 2012, yang diterima oleh KPP Wajib Besar Dua pada tanggal 20 Februari 2012;

Bahwa pada tanggal 30 Mei 2012, Pemohon Banding menerima Surat Pemberitahuan Untuk Hadir ("SPUH") Nomor : S-1788/WPJ.19/2012 tanggal 25



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Mei 2012 dan Pemberitahuan Hasil Penelitian Keberatan tanggal 25 Mei 2012, yang diterbitkan oleh Terbanding, dimana menolak keberatan Pemohon Banding;

Bahwa Pemohon Banding menyampaikan surat tanggapan tertulis atas SPUH tanggal 08 Juni 2012 yang diterima oleh Terbanding pada tanggal 12 Juni 2012;

Bahwa Terbanding menerbitkan KEP-932 yang menolak seluruh permohonan kebaratan Pemohon Banding atas SKPKB 00011 yang diterima pada tanggal 16 Juli 2012;

Bahwa penghitungan PPN yang masih harus dibayar berdasarkan KEP-932 adalah sebagai berikut:

Uraian	Semula (Rp)	Ditambah/ Dikurangi (Rp)	Menjadi (Rp)
PPN Kurang Bayar	291.753.868,00	0,00	291.753.868,00
Sanksi Bunga	0,00	0,00	0,00
Sanksi Kenaikan	291.753.868,00	0,00	291.753.868,00
Jumlah PPN yang masih harus dibayar	583.507.736,00	0,00	583.507.736,00

## ALASAN PENGAJUAN BANDING

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju atas seluruh koreksi PPN Masukan sebesar Rp 291.753.868,00 dan sanksi kenaikan 100% yang tetap dipertahankan Terbanding dalam proses keberatan, sebagaimana tertuang di dalam KEP-932;

Bahwa berikut ini adalah penjelasan atas dasar koreksi Terbanding :

### 1. Dasar Koreksi Terbanding ;

#### 1.1 Dasar Koreksi SKPKB 00011

Bahwa Terbanding melakukan koreksi atas PPN Masukan berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, Tandan Buah Segar ("TBS") telah ditetapkan sebagai Barang Kena Pajak yang bersifat Strategis ("BKP strategis") yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN;

Bahwa Peraturan Pemerintah tersebut di atas merupakan aturan pelaksanaan yang diamanatkan dalam Pasal 16B Undang-Undang PPN ("UU PPN") yang menjelaskan antara lain bahwa salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan; 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;

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

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

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

Bahwa berdasarkan hal tersebut di atas, untuk perusahaan kelapa sawit yang terpadu (integrated) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai, maka:



- 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 penelitian 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;

## 1.2. Dasar Penerbitan KEP-932;

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

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

Bahwa apabila membandingkan bidang usaha yang semata perkebunan kelapa sawit dengan bidang usaha yang terintegrasi perkebunan kelapa sawit dan pengolahan kelapa sawit seperti yang Pemohon Banding lakukan, maka akan diperoleh keadilan dalam pembebanan Pajak Pertambahan Nilai apabila Pajak Masukan yang terkait dengan perkebunan kelapa sawit adalah tidak dapat dikreditkan;

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

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

Latar Belakang Pemohon Banding dan Koreksi PPN Masukan;

Bahwa Pemohon Banding adalah perusahaan perkebunan terpadu (integrated) yang bergerak di bidang perkebunan kelapa sawit dan pengelolaan Minyak Kelapa Sawit Mentah (Crude Palm Oil-CPO) sesuai



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

dengan ijin yang diberikan oleh Badan Koordinasi Penanaman Modal (“BKPM”) dan Akta Pendirian Perusahaan Nomor : 40 tanggal 21 Juni 1972;

Bahwa disamping memiliki perkebunan kelapa sawit, Pemohon Banding juga memiliki pabrik pengelolaan CPO;

Bahwa di tahun 2008, Pemohon Banding tidak melakukan penjualan TBS (yang merupakan BKP tertentu yang bersifat strategis, dimana pengenaan PPN-nya dibebaskan). Akan tetapi, Pemohon Banding melakukan penjualan CPO dan Inti Kelapa Sawit (Palm Kernel-PK) (yang merupakan BKP);

Bahwa PPN Masukan sebesar Rp 291.753.868,00 (sebelum sanksi kenaikan) yang dikoreksi adalah atas pengeluaran pembelian pupuk, dan lain-lain, sehubungan dengan kegiatan perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan TBS;

Alasan Pengajuan Banding;

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan pendapat Terbanding bahwa Pajak Masukan sebesar Rp 291.753.868,00 (sebelum sanksi kenaikan) tidak dapat dikreditkan, dengan penjelasan dan alasan sebagai berikut:

Koreksi Terbanding tidak sesuai dengan Pasal 9 ayat (6) UU PPN Nomor 18/2000 (“Pasal 9 ayat (6)”) dan Keputusan Menteri Keuangan Nomor : 575/KMK.04/2000 (“KMK 575”);

Bahwa pendapat Pemohon Banding ini didasari :

Bahwa Pasal 9 ayat (6) mengatur sebagai berikut :

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

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

*“Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak”;*

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



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

Bahwa Pemohon Banding, sebagai pengusaha perkebunan terpadu, hanya menjual/menyerahkan CPO dan PK (yang merupakan BKP) dan tidak melakukan penyerahan TBS (yang merupakan BKP tertentu yang bersifat strategis);

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

Koreksi Terbanding tidak sesuai dengan Pasal 16B ayat (3) UU PPN Nomor 18/2000 ("Pasal 16B ayat (3)");

Bahwa pendapat Pemohon Banding ini didasari :

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

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

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

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

Bahwa koreksi PPN Masukan atas kegiatan menghasilkan TBS (sebagai contoh pembelian pupuk) tanpa adanya fakta hukum terjadinya penyerahan, bertentangan dengan Pasal 12 ayat (2) dan Pasal 12 ayat (3)



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

UU Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Nomor 28/2007 sebagai berikut:

- Ayat 2:

*“Jumlah Pajak yang terutang menurut Surat Pemberitahuan yang disampaikan oleh Wajib Pajak adalah jumlah pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan”;*

- Ayat 3:

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

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

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

## KESIMPULAN

Bahwa berdasarkan penjelasan-penjelasan Pemohon Banding di atas, dapat disimpulkan bahwa Terbanding tidak memiliki alasan memadai untuk mempertahankan koreksi PPN sebesar Rp 291.753.868,00 (sebelum sanksi kenaikan);

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

Bahwa berdasarkan hal-hal di atas, penghitungan PPN untuk Masa Pajak Desember 2008 menurut Pemohon Banding seharusnya adalah sebagai berikut:

URAIAN	Wajib Pajak (Rp.)
Dasar Pengenaan Pajak:	
Penyerahan Ekspor	828.732.731.901,00
Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	215.670.289.776,00
Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	41.972.209.970,00



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	703.746.400,00
Jumlah	1.087.078.978.047,00
Pajak Keluaran:	
PPN Keluaran	19.065.595.060,00
Dikurangi:	
PPN Masukan	40.447.541.664,00
SKPPKP	0,00
Kompensasi kelebihan PPN bulan lalu	0,00
Jumlah Pajak yang dapat diperhitungkan	19.065.595.060,00
PPN yang kurang dibayar (a)	0,00
Sanksi administrasi:	
-Kenaikan Pasal 13 ayat (3) KUP	0,00
Jumlah Sanksi administrasi (b)	0,00
Jumlah Pajak yang masih harus dibayar (a)+(b)	0,00

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-50042/PP/M.VIII/16/2014, Tanggal 22 Januari 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : KEP-932/WPJ.19/2012 tanggal 10 Juli 2012 tentang Keberatan Wajib Pajak atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor : 00011/207/08/092/12 tanggal 13 Januari 2012 Masa Pajak Desember 2008 atas nama PT Musim Mas, NPWP : 01.100.016.3.092-000, Alamat di Jalan K.L. Yos Sudarso Km.7,8 Tanjung Mulia, Medan Deli, Medan 20241, sehingga perhitungan pajak menjadi sebagai berikut:

Dasar Pengenaan Pajak	Rp	Rp
Penyerahan Ekspor		828.732.731.901
Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri		215.670.289.776
Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut		41.972.209.970
Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN		703.746.400
Jumlah		1.087.078.978.047
Pajak Keluaran yang harus dipungut		19.065.595.060
Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	40.447.541.664	
PPN Lebih Bayar yang telah dikembalikan	(21.381.946.604)	
Jumlah PPN yang dapat diperhitungkan		19.065.595.060
Jumlah perhitungan PPN Kurang (Lebih) Bayar		
Sanksi Administrasi		
Jumlah PPN yang masih harus dibayar		Nihil

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-50042/PP/M.VIII/16/2014, Tanggal 22 Januari 2014, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada Tanggal 7 Februari 2014, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-1010/PJ./2014, Tanggal 15 April 2014, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada Tanggal 2 Mei 2014, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada Tanggal 2 Mei 2014;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada Tanggal 16 Oktober 2014, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada Tanggal 14 November 2014;

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

## ALASAN PENINJAUAN KEMBALI

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

### I. Tentang Alasan Pengajuan Peninjauan Kembali

Bahwa putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.50042/PP/M.VIII/16/2014 tanggal 22 Januari 2014 telah dibuat dengan tidak memperhatikan ketentuan yuridis formal atau mengabaikan fakta yang menjadi dasar pertimbangan dalam koreksi yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding), sehingga menghasilkan putusan yang tidak adil dan tidak sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku di Indonesia. Oleh karena itu Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.50042/PP/M.VIII/16/2014 tanggal 22 Januari 2014 diajukan Peninjauan Kembali berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak :

*"Permohonan Peninjauan Kembali dapat diajukan berdasarkan alasan sebagai berikut:*

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

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



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

1. Bahwa Salinan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.50042/PP/M.VIII/16/2013 tanggal 22 Januari 2014, atas nama PT. Musim Mas (Termohon Peninjauan Kembali/semula Pemohon Banding), telah diberitahukan secara patut dan dikirimkan oleh Pengadilan Pajak kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) pada tanggal 4 Februari 2014 dengan cara disampaikan secara langsung kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) pada tanggal 10 Februari 2014 sesuai Tanda Terima Surat TPST Direktorat Jenderal Pajak Nomor Dokumen 201402100691.;
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.50042/PP/M.VIII/16/2014 tanggal 22 Januari 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:

Sengketa Pajak Masukan Dalam Negeri Masa Pajak Desember 2008 sebesar Rp. 291.753.868,00 yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak (koreksi merupakan Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan atas perolehan Barang Kena Pajak yang dimanfaatkan untuk memproduksi (dalam rangka memperoleh) TBS yang merupakan barang strategis yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, terkait dengan Keputusan Menkeu Nomor: 575/KMK.04/2000);

### IV. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali

Bahwa setelah Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) membaca, meneliti dan mempelajari lebih lanjut atas Putusan Pengadilan Pajak Nomor : Put. Put.50042/PP/M.VIII/16/2014 tanggal 22 Januari 2014



tersebut, maka dengan ini menyatakan sangat keberatan atas putusan Pengadilan Pajak tersebut, karena Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah salah dan keliru dengan telah mengabaikan fakta-fakta hukum (*rechtsfeit*) dan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dalam pemeriksaan Banding di Pengadilan Pajak (*tegenbewijs*) atau setidaknya telah membuat suatu kekhilafan baik berupa *error facti* maupun *error juris* dalam membuat pertimbangan-pertimbangan hukumnya, sehingga pertimbangan hukum dan penerapan dasar hukum yang telah digunakan menjadi tidak tepat serta menghasilkan putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (*contra legem*), khususnya peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, dengan dalil-dalil dan alasan-alasan hukum sebagai berikut:

1. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sangat keberatan dengan perhitungan Pajak Masukan maupun kesimpulan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang antara lain berbunyi sebagai berikut:

Halaman 33 - 34:

*“bahwa perpindahan TBS dari unit kebun ke unit pabrik bukan merupakan pengertian penyerahan sebagaimana dimaksud Pasal 1A UU PPN, tetapi hanya merupakan proses produksi di dalam satu entity;”*

*“bahwa jika memperhatikan ketentuan yang ada dalam Pasal 1A, Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) serta ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN, Majelis berpendapat bahwa pengkreditan PM tidak dikaitkan dengan produk yang dihasilkan melainkan dikaitkan dengan penyerahannya;”*

*“bahwa terkait penafsiran Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 atas Pajak Masukan sebesar Rp. 291.753.868,00 yaitu atas pembelian Pupuk yang memang terkait Produk atau hasil dari pohon/kebun sawit berupa Tandan Buah Segar (TBS) yang merupakan barang yang bersifat strategis, akan tetapi Pemohon Banding tidak menjual TBS tersebut kepada pihak ke-3 tetapi diolah di pabrik milik Pemohon Banding sendiri, sehingga yang diserahkan berupa CPO/PK atau produk turunannya yang atas penyerahan tersebut terutang PPN;”*

*“bahwa berdasarkan hal tersebut di atas terbukti bahwa Pemohon Banding hanya melakukan penyerahan BKP yang terutang pajak*



*(CPO, PK serta produk turunannya) sehingga sesuai Pasal 9 ayat (2) UU PPN yang berbunyi; "Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa Pajak yang sama", maka Pajak Masukan-nya (yang terkait dengan kebun dan pabrik tersebut) dapat dikreditkan;"*

*"bahwa Majelis berpendapat koreksi Terbanding atas Pajak Masukan sebesar Rp. 291.753.868,00 tidak dapat dipertahankan;"*

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

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

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 untuksahnya pembuktian diperlukan paling sedikit 2 (dua) alat bukti sebagaimana dimaksud dalam Pasal 69ayat (1).";*

Penjelasan Pasal 76:

*"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.”;*

Penjelasan Pasal 78:

*“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 18 tahun 2000 (selanjutnya disebut dengan 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.;*

Penjelasan Pasal 9 ayat (5):

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

Pasal 9 ayat (6):

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

Pasal 16B ayat (1):



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

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

*diatur dengan Peraturan Pemerintah.”*

Penjelasan Pasal 16B ayat (1):

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

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

Pasal 16B ayat (3):

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

Penjelasan Pasal 16B ayat (3):

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



Contoh:

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

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

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

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

2. 3. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tanggal 22 Maret 2001 tentang Impor dan atau Penyerahan Barang Kena Pajak tertentu yang bersifat Strategis yang Dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 (selanjutnya disebut dengan PP 31), antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 1 angka 1 huruf c:

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

Pasal 1 angka 2 huruf a:

*“Barang hasil pertanian adalah barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha di bidang pertanian, perkebunan, dan kehutanan yang dipetik langsung, diambil langsung atau disadap langsung dari sumbernya termasuk yang diproses awal dengan tujuan untuk memperpanjang usia simpan atau mempermudah*



*proses lebih lanjut, sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran Peraturan Pemerintah ini;”*

Lampiran:

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

Pasal 2 ayat (2) huruf c:

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

Pasal 3:

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

2. 4. Keputusan Menteri Keuangan Nomor 155/KMK.03/2001 tanggal 2 April 2001 tentang Pelaksanaan Pajak Pertambahan Nilai yang Dibebaskan atas Impor dan atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang Bersifat Strategis (selanjutnya disebut dengan KMK-155) sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 31/PMK.03/2008 tanggal 19 Februari 2008 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. Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang tidak Terutang Pajak (selanjutnya disebut dengan KMK-575), antara lain menyatakan:



Pasal 2 ayat (1):

*"Bagi Pengusaha Kena Pajak yang :*

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

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

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



- 3) nyata-nyata digunakan untuk unit kegiatan yang atas penyerahan hasil dari unit atau kegiatan tersebut terutang Pajak Pertambahan Nilai, dapat dikreditkan.

Penjelasan Pasal 2 ayat (1):

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

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

4. Bahwa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dan berdasarkan hasil pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak sebagaimana yang telah dituangkan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.50042/PP/M.VIII/16/2014 tanggal 22 Januari 2014 serta berdasarkan penelitian atas dokumen-dokumen milik Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dan fakta-fakta yang telah dapat diketahui secara jelas dan nyata-nyata terungkap pada persidangan, yaitu

- 4.1. bahwa dasar hukum yang terkait dengan sengketa Pasal 16B ayat (3) UU PPN No. 18 Tahun 2000 menyebutkan: Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan atas perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak;
- 4.2. bahwa penjelasan atas Pasal 16B ayat (3) UU PPN No. 18 Tahun 2000 menyebutkan: 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;

4.3. bahwa pasal 1 angka 1 huruf c PP No. 12 Tahun 2001 sebagaimana diubah terakhir dengan PP No. 7 Tahun 2007 menyebutkan: Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis adalah barang hasil pertanian;

4.4. bahwa pasal 1 angka 2 huruf a PP No. 12 Tahun 2001 sebagaimana diubah terakhir dengan PP No. 7 Tahun 2007 menyebutkan Barang hasil pertanian adalah barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha di bidang :

- a. pertanian, perkebunan dan kehutanan;
- b. peternakan, perburuan atau penangkapan, maupun penangkaran; atau
- c. perikanan baik dari penangkapan atau budidaya, 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;

4.5. bahwa lampiran PP No. 12 Tahun 2001 sebagaimana diubah terakhir dengan PP No. 7 Tahun 2007 menyebutkan bahwa barang hasil perkebunan kelapa sawit sebagai barang hasil pertanian yang bersifat strategis yang penyerahannya dibebaskan dari pengenaan pajak pertambahan nilai;

4.6. bahwa pasal 3 PP No. 12 Tahun 2001 sebagaimana diubah terakhir dengan PP No. 7 Tahun 2007 menyebutkan: 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;

4.7. bahwa KMK No. 575/KMK.04/2000 Pasal 1 ayat (1) menyatakan Pengusaha Kena Pajak yang menggunakan Barang Modal untuk :

- a. kegiatan usaha yang menghasilkan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai; dan



b. kegiatan lain yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan atau dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, dapat mengkreditkan Pajak Masukan atas perolehan Barang Modal tersebut, yang besarnya sebanding dengan presentase penggunaan Barang Modal yang digunakan untuk kegiatan usaha yang menghasilkan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak, yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai;

4.8. bahwa Pasal 1 angka 3 Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-174/PJ/2007 tentang Pedoman Penentuan Standar Investasi Tanaman Kelapa Sawit menyatakan tanaman menghasilkan yang selanjutnya disebut TM adalah tanaman kelapa sawit pada fase menghasilkan yang terdiri dari fase TM1 untuk umur tanaman 4 (empat) tahun sampai dengan fase TM22 untuk umur tanaman 25 (dua puluh lima) tahun;

4.9. bahwa berdasarkan perincian di atas Pajak Masukan yang ada adalah Pajak masukan untuk kepentingan kebun untuk memproduksi TBS yang merupakan barang strategis, sehingga menurut Pasal 16B ayat 3 UU PPN No. 18 Tahun 2000 Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan;

4.10. bahwa sesuai PER-174/PJ/2007 seharusnya 4 tahun sejak berdiri, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) telah menghasilkan TBS untuk diolah menjadi CPO, bahwa karena produk akhirnya adalah TBS yang merupakan barang strategis maka Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;

5. Bahwa terkait perhitungan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang masih mengkreditkan Pajak Masukan untuk kepentingan kebun untuk memproduksi TBS yang merupakan barang strategis, maka Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat sebagai berikut:

5.1. bahwa landasan filosofis Pasal 16B UU PPN adalah untuk lebih meningkatkan perwujudan keadilan dalam pembebanan pajak, menunjang peningkatan penanaman modal, mendorong peningkatan ekspor, menciptakan lebih banyak lapangan kerja baru, menunjang pelestarian lingkungan hidup, dan kebijakan-kebijakan lain, perlu diberikan perlakuan khusus. Namun



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

5.2. Bahwa Kedudukan pasal 16 B di dalam UU PPN yaitu dalam Bab VA mengenai Ketentuan Khusus. Di dalam Bab VA tentang Ketentuan Khusus yaitu pasal 16 A, pasal 16 B, pasal 16 C, pasal 16 D, pasal 16E , dan pasal 16F. Bahwa keberadaan norma khusus akan mengenyampingkan norma umumnya, artinya ada pemberlakuan yang khusus tidak seperti pada umumnya.;

5.3. Bahwa secara garis besar ketentuan umum bahwa PPN dikenakan atas penyerahan/pemanfaatan BKP atau JKP (pasal 4 UU PPN). Di dalam 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.;

PPN yang dipungut oleh PKP merupakan pajak keluaran baginya. 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), dan ayat (4)};

5.4. Selanjutnya dapat dijelaskan bahwa ketentuan khusus akan menyimpang dari ketentuan umumnya. Berikut ini dapat dijabarkan penjelasan penyimpangannya : 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. Pasal 16C mengenakan atas kegiatan membangun sendiri, umumnya PPN dipungut oleh PKP atas penyerahan/pemanfaatan BKP/JKP namun diatur khusus bahwa bukan PKP pun harus menyeter PPN KMS dan tiada penyerahan/pemanfaatan yang dilakukan. Pasal 16 D mengatur penyerahan aktiva yang tujuan semula tidak diperjualbelikan namun dengan syarat pajak masukannya saat diperoleh dapat dikreditkan, umumnya bahwa syarat dikenakan PPN sebagaimana diatur pasal 4 tanpa harus dilihat pajak masukannya dapat dikreditkan atau tidak, syarat inilah kekhususan dalam pasal 16D. Pasal 16 E 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.;

- 5.5. Secara umum bahwa pajak masukan tidak dapat dikreditkan diatur dalam pasal 9 ayat 8 namun Pasal 16B ayat 3 juga mengatur adanya larangan pajak masukan yang dapat dikreditkan. Artinya ada aturan khusus mengenai pajak masukan yang tidak dapat dikreditkan.;
- 5.6. Bahwa suatu pasal merupakan satuan aturan dalam perundang-undangan yang memuat satu norma dan dirumuskan dalam satu kalimat yang disusun secara singkat, jelas dan lugas. Apabila dalam batang tubuh belum memberikan kejelasan bunyi pasalnya maka dapat dilihat dalam penjelasan pasal tersebut. Dengan demikian untuk memahami pasal 16 B ayat 3 maka harus dilihat dahulu pasal 16 B ayat 1 dan penjelasannya.;
- 5.7. Bahwa Pasal 16 B 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:
  - a) .....
  - b) *penyerahan Barang Kena Pajak tertentu atau penyerahan Jasa Kena Pajak tertentu;*
  - c) .....
  - d) .....; dan



e) .....

*diatur dengan Peraturan Pemerintah.*

Penjelasan pasal 16 B ayat 1 menyatakan "Salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-undang Perpajakan adalah diberlakukannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan. Oleh karena itu, setiap kemudahan dalam bidang perpajakan, jika benar-benar diperlukan, harus mengacu pada kaidah di atas dan perlu dijaga agar di dalam penerapannya tidak menyimpang dari maksud dan tujuan diberikannya kemudahan tersebut.;

- 5.8. Dapat dilihat secara tersurat bahwa pasal 16 B ayat 1 menganut prinsip equal treatment. Bahwa prinsip perlakuan yang sama atau adil (equal treatment) sudah sesuai dengan standar yang harus dipenuhi agar sebuah sistem pajak dapat dikatakan baik (*good tax*). ;
- 5.9. Sesuai dengan prinsip pasal 16 B menekankan kepada aspek keadilan dalam pungutan pajak. Berdasarkan pasal 16 B ayat 1 bahwa penyerahan TBS dibebaskan dari pengenaan PPN dan pasal 16 B ayat 3 bahwa Pajak Masukan untuk perolehan BKP dan/atau JKP yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, tidak dapat dikreditkan. Ketika terdapat pendapat bahwa 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)), pendapat demikian telah mengabaikan prinsip keadilan yang dianut dalam pasal 16 B.;
- 5.10. Bahwa terkait frase kalimat yang atas penyerahannya dalam pasal 16 B ayat 3, apakah diharuskan adanya syarat penyerahan BKP atau tidak, dapat dilihat dalam Penjelasan pasal 16 B ayat 3 yang 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 “,yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai” menerangkan Barang Kena Pajak yang mendapat fasilitas dari negara bukan menerangkan penyerahan yang dilakukan oleh PKP. Dicontohkan bahwa PKP yang memproduksi, memproduksi sama dengan menghasilkan. Dalam sengketa ini Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) menghasilkan TBS. Kekhususan pasal 16 B ada pengertian dalam menghasilkan sebagai penyerahan. Dengan demikian bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) seharusnya tidak dapat mengkreditkan pajak masukan terkait pemakaian TBS.;

- 5.11. bahwa penerapan Koreksi Pajak Masukan yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) telah sesuai dengan maksud dan tujuan diberikannya fasilitas: meningkatkan daya saing dan memberi perlakuan yang sama, bahwa dengan demikian Majelis Hakim telah mengabaikan berprinsip equal karena tidak mempertimbangkan Wajib Pajak lain yang proses bisnisnya tidak terpadu (non integrated);
- 5.12. 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.;
- 5.13. Negara dalam hal ini Pemerintah (DJP) telah mengeluarkan SE-90/PJ/2011 untuk mengatur pengkreditan pajak masukan pada perusahaan terpadu kelapa sawit. Nyata-nyata dengan jelas di butir 6 huruf b bahwa “Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan menghasilkan barang hasil pertanian yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN (TBS), tidak dapat dikreditkan;
- 5.14. Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 merupakan aturan pelaksanaan ketentuan Pasal 16B UU PPN (atribusi). Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001



sebagaimana telah diubah terakhir dengan PP Nomor 31 Tahun 2007, merupakan aturan pelaksanaan yang diamanatkan dalam Pasal 16B UU PPN yang keberadaanya secara sah dapat dijadikan dasar hukum.;

Ketentuan ini menjelaskan antara lain, bahwa salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukannya dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan perpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan. Oleh karena itu, setiap kemudahan dalam bidang perpajakan, jika benar-benar diperlukan harus mengacu pada kaidah di atas dan perlu dijaga agar di dalam penerapannya tidak menyimpang dari maksud dan tujuan diberikannya kemudahan tersebut;

5.15. bahwa penerapan Koreksi Pajak Masukan yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) telah sesuai dengan maksud dan tujuan diberikannya fasilitas: meningkatkan daya saing dan memberi perlakuan yang sama, bahwa dengan demikian Majelis Hakim telah mengabaikan berprinsip equal karena tidak mempertimbangkan Wajib Pajak lain yang proses bisnisnya tidak terpadu (non integrated);

5.16. bahwa mengenai perlakuan yang sama (equal treatment) 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
  - PM kebun tidak dapat dikreditkan;
  - PM kebundibiayakan dan menjadi unsur Harga Pokok Penjualan (HPP) bagi TBS, dan kelak menjadi unsur HPP bagi CPO;
- 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;



- Dalam hal usaha Wajib Pajak integrated Kebun Sawit dan Pabrik CPO:
  - Tidak ada PPN atas TBS;
  - PPN hanya atas CPO;
  - PM kebundibiayakan dan akan menjadi unsur HPP bagi CPO;

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 PM 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 Pajak Keluaran atas CPO, yang berpotensi memunculkan persaingan yang tidak sehat. Harga jual dan PPN CPO bagi perusahaan yang hanya pabrikan 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).;

5.17. Bahwa mengingat TBS merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, maka Pasal 16 B 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

- 1) 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:

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

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

Uraian	Unit Kebun			Unit Olah/Pabrik			Beban Pajak
	DPP PM	DPP PK	PPN	DPP PM	DPP PK	PPN	
Pupuk	100		10)				-10
TBS		400	Dibebaskan	400		Tidak dapat dikreditkan	
CPO					900	90	90
Neto						90	80

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

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



- Terjadi ketidaksamaan perlakuan yang menciptakan ketidakadilan;

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

Uraian	Unit Kebun			Unit Olah/Pabrik			Beban Pajak
	DPP PM	DPP PK	PPN	DPP PM	DPP PK	PPN	
Pupuk	100		Tidak dapat dikreditkan				Tidak dapat dikreditkan
TBS		400	Dibebaskan	400		Tidak dapat dikreditkan	
CPO					900	90	90
Neto						90	90

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

Bahwa mengingat hal-hal tersebut di atas dan mengingat bahwa pokok pikiran dalam Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai dan Memori Penjelasan Pasal 16B Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai menghendaki keadilan pembebanan pajak dan diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakekatnya sama,

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



dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai, maka:

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

5.19. Bahwa pendirian dan kebijakan Direktur Jenderal Pajak dalam pengenaan PPN atas kegiatan terpadu (integrated) tertuang dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 575/KMK.04/2000 sebagai pelaksanaan Pasal 9 ayat (6) UU PPN, yang didalamnya juga mengatur mengenai pelaksanaan Pasal 9 ayat (5) dan Pasal 16B UU PPN. ;

5.20. Bahwa KMK-575/KMK.04/2000 tidak pernah diuji Mahkamah Agung, namun Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 78/PMK.03/2010 sebagai pengganti Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 575/KMK.04/2000 yang muatannya sama dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 575/KMK.04/2000 secara kaidah dan norma sudah dilakukan uji materi ke Mahkamah Agung dan dalam hal ini keputusan Mahkamah Agung memenangkan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding), dengan demikian secara



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

- 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;
- 5.22. Bahwa dengan demikian, perhitungan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang masih mengkreditkan Pajak Masukan sementara Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri menjadi sebesar Rp. 0,00, tidak sesuai dengan ketentuan dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 575/KMK.04/2000 sebagai pelaksanaan Pasal 9 ayat (6) UU PPN, yang didalamnya juga mengatur mengenai pelaksanaan Pasal 9 ayat (5) dan Pasal 16B UU PPN;
6. Bahwa Termohon Peninjauan kembali (semula Pemohon Banding) adalah perusahaan yang melakukan kegiatan usaha terpadu (integrated) dimana terdapat unit perkebunan yang menghasilkan TBS dan unit pabrik yang menghasilkan CPO/PK, pada saat dilakukannya pemeriksaan pajak untuk Tahun Pajak 2009 Pemohon Banding sudah memproduksi TBS namun belum memiliki pabrik pengolahan sendiri, sehingga atas produksi TBS tersebut dilakukan titip olah menjadi CPO atau PK kepada PT. Sukajadi Sawit Makmur;
7. Bahwa atas kesimpulan Majelis yang melakukan perhitungan Pajak Masukan Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Desember 2008 a quo, Pemohon Peninjauan kembali (semula Terbanding) berpendapat sebagai berikut:
  - 7.1. Bahwa Pasal 16 B ayat (3) UU PPN menyatakan 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.



7.2. Bahwa Pemohon Peninjauan kembali (semula Terbanding) tidak sepedapat dengan pendapat majelis dalam perhitungan pajak masukan yang dapat dikreditkan oleh Termohon Peninjauan kembali (semulapemohon banding) sebagaimana dimaksud berikut ini:

Pajak Masukan Menurut Majelis:

Pajak Masukan menurut Keputusan Terbanding	Rp 40.155.787.796,00
Koreksi yang tidak dapat dipertahankan	<u>Rp 291.753.868,00</u>
Pajak Masukan menurut Majelis	Rp 40.447.541.664,00

Karena :

- sesuai dengan perhitungan di atas, majelis memperhitungkan pajak masukan yang dapat dikreditkan oleh pemohon banding sebesar Rp 40.447.541.664,00 padahal pajak masukan tersebut ditujukan untuk perolehan BKP bersifat strategis (TBS);
- bahwa berdasarkan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN 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*, sehingga pendapat majelis yang memutuskan penyerahan yang dilakukan oleh pemohon banding seluruhnya adalah penyerahan TBS yang merupakan barang bersifat strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN, seharusnya pajak masukan atas peolehan BKP yang dibebaskan tersebut juga tidak dapat dikreditkan seluruhnya;
- bahwa dengan demikian berdasarkan hal tersebut pajak masukan yang dapat dikreditkan menurut Termohon Peninjauan kembali (semulapemohon banding) adalah sebesar Rp40.447.541.664,00.

8. Bahwa sesuai Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.46296/PP/M.VI/16/2013 yang diucapkan tanggal 18 Juli 2013, telah ada pendapat yang berbeda (dissenting opinion) dari salah satu Hakim Pengadilan Pajak yaitu : Wishnoe Saleh Thaib, Ak., M.Sc dengan uraian sebagai berikut:



## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- 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 strategis (BKP Strategis) yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;
- Bahwa penjelasan Pasal 16B Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai antara lain:

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

Halaman 34 dari 38 halaman Putusan Nomor 258/B/ PK/PJK/2015

#### 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)



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 menurut Hakim Anggota Wisnoe Saleh Thaib Ak, Msc, harus berlaku sama terhadap semua Wajib Pajak baik bagi pengusaha kebun Kelapa Sawit dan pabrik pengolahan CPO terpadu (*integrated*) yang mempunyai pabrik pengolahan CPO maupun bagi pengusaha TBS atau petani yang tidak terpadu (*non integrated*) yang tidak mempunyai pabrik pengolahan 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 CPO sudah benar sehingga tetap dipertahankan dan karenanya menolak banding Pemohon Banding;

9. Bahwa berdasarkan keseluruhan uraian tersebut diatas, maka amar putusan Majelis a quo, nyata-nyata tidak sesuai denganketentuan perundang-undangan yang berlaku, karena Putusan Pengadilan Pajak tersebut tidak memenuhi ketentuan Pasal 78 beserta penjelasannya Undang-undang Pengadilan Pajak karena putusan diambil tidak berdasarkan hasil penilaian pembuktian dan peraturan perundang-undangan perpajakan, yaitu Pasal 1 angka 4, Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) serta Pasal 16B ayat (1) dan ayat (3) UU PPN *juncto* Pasal 1 angka 1 huruf c, Pasal 1 angka 2, Pasal 2 ayat (2) huruf cserta Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor12 tahun 2001 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 tahun 2007*juncto* Pasal 2 ayat (1) Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 575/KMK.04/2000.Oleh karena itu, Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.50042/PP/M.VIII/16/2014 tanggal 22 Januari 2014tersebut harus dibatalkan.;
- V. Bahwa dengan demikian, putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.50042/PP/M.VIII/16/2014 tanggal 22 Januari 2014 yang menyatakan: Mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-932/WPJ.19/2012 tanggal 10 Juli 2012 tentang Keberatan Wajib Pajak atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor : 00011/207/08/092/12 tanggal 13 Januari 2012 Masa Pajak Desember 2008 atas nama PT Musim Mas, NPWP : 01.100.016.3.092-000, Alamat di Jalan K.L. YosSudarso Km.7,8 Tanjung Mulia, Medan Deli, Medan 20241, sehingga jumlah PPN Barang dan Jasa Penyerahan BKP dan/atau JKP yang masih harus dibayar menjadi sebagaimana perhitungan di atas, adalah tidak benar dan nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.;

Bahwa berdasarkan uraian dan fakta-fakta hukum (*fundamentum petendi*) tersebut di atas, telah terbukti secara jelas dan nyata-nyata Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dapat membuktikan kebenaran dalil-dalilnya bahwa Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.50042/PP/M.VIII/16/2014 tanggal 22 Januari 2014 tidak sesuai 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 mengabulkan seluruhnya Permohonan Banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-932/PJ.19/2012 tanggal 10 Juli 2012 mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Desember 2008 Nomor : 00011/207/08/092/12 tanggal 13 Januari 2012 atas nama Pemohon Banding, NPWP : 01.100.016.3-092.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi sebesar Nihil adalah sudah tepat dan benar dengan pertimbangan :

- a. Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali atas koreksi Pajak Masukan Dalam Negeri Masa Pajak Desember 2008 yang dapat diperhitungkan sebesar Rp 291.753.868,00 tidak dapat dibenarkan, karena dalil-dalil dalam Memori Peninjauan yang diajukan oleh Pemohon PK dihubungkan dengan Kontra Memori dari Termohon Peninjauan Kembali tidak dapat menggugurkan fakta-fakta dan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan serta pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara *a quo* Pemohon Banding sekarang Termohon Peninjauan



Kembali kegiatan usahanya bergerak dalam bidang perkebunan sawit dan industri pengolahan hasil produksinya, diawali dengan menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) tetapi tidak menjualnya kepada pihak ke-3 (tiga) tetapi diolah sendiri di Pabrik milik Pemohon Banding sekarang Termohon Peninjauan Kembali yang diserahkan berupa Crude Palm Oil (CPO)/Palm Kernel Oil, Palm Kernel Meal atau produk turunannya yang atas penyerahannya terutang PPN sehingga atas penyerahannya Pajak Masukan pada masa yang sama dapat dikreditkan dan oleh karenanya koreksi Terbanding (sekarang Pemohon PK) dalam perkara *a quo* tidak dapat dipertahankan karena tidak sesuai dengan ketentuan Peraturan Perundang-Undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 9 ayat (2) dan ayat (3) juncto Pasal 16B 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;

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

### **MENGADILI,**

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

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

Demikianlah diputuskan dalam Rapat Permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Rabu, tanggal 24 Juni 2015, oleh Dr. H. Imam Soebechi, S.H.,



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

M.H.,Ketua Muda Mahkamah Agung Urusan Lingkungan Peradilan Tata Usaha  
Negarayang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis,  
Dr. H.M. Hary Djatmiko, S.H., M.S. dan Dr. H. Supandi, 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 Kusman, S.IP.,S.H.,M.Hum., Panitera  
Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

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

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

Ketua Majelis,

ttd/ Dr. H. Imam Soebechi, S.H., M.H

Panitera Pengganti,

ttd/ Kusman, S.IP.,S.H.,M.Hum

Biaya-biaya

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

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

ASHADI, SH  
NIP : 220 000 754