



**PUTUSAN**  
**Nomor 87/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 Jalan Jenderal Gatot Subroto No. 40-42, Jakarta 12190, dalam hal ini memberikan kuasa kepada:

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

Kesemuanya berkantor di Jalan Jenderal Gatot Subroto No. 40-42, Jakarta, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-3107/PJ./2014 tanggal 17 November 2014;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

**melawan:**

**PT. SARI ADITYA LOKA**, Jenis Usaha, beralamat di Kawasan Industri Pulogadung, Jalan Pulo Ayang Raya Blok OR-1, Jakarta Timur 13930;

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 Jakarta Nomor PUT-54594/PP/M.IA/16/2014, Tanggal 25 Agustus 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

## URAIAN FORMAL

Bahwa tanggal 30 Maret 2012 diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) PPN Nomor : 00046/207/10/007/12 sebesar Rp 26.287.440,-;

Bahwa tanggal 19 Juni 2012 diajukan surat permohonan keberatan Nomor: TAX/139/A/SAL/EXT/VI/2012 ke KPP Madya Jakarta Timur;

Bahwa tanggal 07 Juni 2013 Pemohon Banding menerima Keputusan Terbanding Nomor KEP-488/WPJ.20/2013 tanggal 31 Mei 2013 yang menolak Permohonan Keberatan Pemohon Banding dan mempertahankan jumlah pajak yang masih harus dibayar atas SKPKB PPN Pemohon Banding Masa Pajak September 2010 Nomor: 00046/207/10/007/12 tanggal 30 Maret 2012;

Bahwa berdasarkan UU Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Pasal 27 ayat (1) dan (3) dinyatakan :

- (1) *Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan banding hanya kepada badan peradilan pajak atas Surat Keputusan Keberatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 26 ayat (1);*
- (3) *Permohonan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan alasan yang jelas paling lama 3 (tiga) bulan sejak Surat Keputusan Keberatan diterima dan dilampiri dengan salinan Surat Keputusan Keberatan tersebut;*

Bahwa berdasarkan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tanggal 12 April 2002 Tentang Pengadilan Pajak Pasal 35 dan Pasal 36, Pasal 35 dinyatakan:

- (1) *Banding diajukan dengan Surat Banding dalam Bahasa Indonesia kepada Pengadilan Pajak;*
- (2) *Banding diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterima Keputusan yang dibanding, kecuali diatur lain dalam peraturan perundang-undangan perpajakan;*
- (3) *Jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) tidak mengikat apabila Jangka waktu dimaksud tidak dapat dipenuhi karena di luar kekuasaan pemohon banding;*

Pasal 36 dinyatakan :

- (1) *Terhadap 1 (satu) Keputusan diajukan 1 (satu) Surat Banding;*
- (2) *Banding diajukan dengan disertai alasan-alasan yang jelas, dan dicantumkan tanggal diterima surat keputusan yang dibanding;*
- (3) *Pada Surat Banding dilampirkan salinan Keputusan yang dibanding;*

Bahwa berdasarkan hal-hal tersebut di atas maka jatuh tempo pengajuan banding adalah tanggal 19 September 2013. Dengan diajukannya permohonan



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

banding sebelum batas waktu tersebut, maka permohonan banding Pemohon Banding memenuhi syarat formal untuk diproses lebih lanjut;

## URAIAN MATERIAL

### Menurut Terbanding

Bahwa Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) PPN Nomor: 00046/207/10/007/12 tanggal 30 Maret 2012 sebesar Rp 26.287.440,- diterbitkan oleh KPP Madya Jakarta Timur atas hasil pemeriksaan oleh tim pemeriksa KPP Madya Jakarta Timur dengan rincian sebagai berikut :

No	Uraian	Cfm PKP	Cfm Fiskus	Koreksi
	Dasar Pengenaan Pajak			
	a. Atas Penyerahan yang terutang PPN			
	a.1. Ekspor	0	0	-
	a.2. Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	90.273.863.573	90.273.863.573	-
	a.3. Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	32.473.272.712	32.473.272.712	-
	a.4. Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	1.000.000.000	1.250.000.000	(250.000.000)
	a.5. Jumlah	123.747.136.285	123.997.136.285	(250.000.000)
	b. Atas Penyerahan yang tidak terutang PPN	250.000.000	-	250.000.000
	c. Jumlah	123.997.136.285	123.997.136.285	-
2	Perhitungan PPN Kurang Bayar			
	a. Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri	9.027.386.358	9.027.386.358	-
	b. Dikurangi :			-
	b.1. Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	542.225.349	522.225.349	19.329.000
	b.2. Dibayar dengan NPWP sendiri	8.485.161.009	8.485.161.009	-
	b.3. Lain-lain	-	-	-
	b.4. Jumlah	9.027.386.358	9.008.057.358	19.329.000
	c. Diperhitungkan :			-
	c.1. SKPPKP	-	-	-
	d. Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan	9.027.386.357	9.008.057.358	19.329.000
	e. Jumlah Perhitungan PPN Kurang Bayar	-	19.329.000	(19.329.000)
3	Kelebihan Pajak yang sudah :			
	a. Dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	-	-	-
4	PPN yang kurang dibayar	-	19.329.000	(19.329.000)
5	Sanksi Administrasi	-	6.958.440	(6.958.440)
6	Jumlah PPN yang masih harus dibayar		26.287.440	(26.287.440)

Bahwa atas SKPKB tersebut di atas, pada tanggal 19 Juni 2012 diajukan surat permohonan keberatan Nomor: TAX/139/A/SAL/EXT/VI/2012 ke KPP Madya Jakarta Timur;

Bahwa pada tanggal 31 Mei 2013 diterbitkan Keputusan Terbanding Nomor : KEP-488/WPJ.20/2013 yang menolak Permohonan Keberatan Wajib Pajak dan mempertahankan jumlah pajak yang masih harus dibayar atas SKPKB PPN Pemohon Banding Masa Pajak September 2010 Nomor : 00046/207/10/007/12 tanggal 30 Maret 2012 dengan rincian sebagai berikut:

Uraian	Semula (Rp)	Ditambah/(Dikurangi) (Rp)	Menjadi (Rp)
PPN Kurang (Lebih) Dibayar	19.329.000	0	19.329.000
Sanksi Bunga Pasal 13 (2) KUP	6.958.440	0	6.958.440
Sanksi Kenaikan Pasal 13 (3) KUP	0	0	0
Jumlah PPN yang masih harus (lebih) dibayar	26.287.440	0	26.287.440



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

## Menurut Pemohon Banding

Bahwa Terbanding melakukan koreksi Pajak Masukan yang peruntukannya untuk TBS berupa Manajemen Fee sebesar Rp 19.329.000 berdasarkan PMK No. 78/KM.03/2010 tanggal 5 April 2010 jo. KMK No. 575/KMK.04/2000 tanggal 1 Januari 2000 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan yang terutang pajak dan penyerahan yang tidak terutang pajak;

Bahwa Pemohon Banding mengajukan banding atas Koreksi Pajak Masukan Rp.19.329.000 atas Jasa Manajemen dengan alasan sebagai berikut :

Bahwa Jasa Manajemen ialah pemberian jasa dengan ikut serta langsung dalam pelaksanaan manajemen dalam balas jasa berupa imbalan manajemen. Transaksi atas jasa manajemen sendiri ditetapkan secara tegas oleh Direktorat Jenderal Pajak Nomor S-474/PJ.43/2003 tentang Permohonan atas Transaksi "Management Fee" PT. Astra Agro Lestari, Tbk, (Holding Company) dan anak-anak Perusahaannya (Affco). Adapun jenis pekerjaannya dijelaskan secara rinci di Surat Edaran tersebut;

Bahwa pemberian jasa manajemen fee dilakukan oleh PT. Astra Agro Lestari Tbk (AAL), dengan memberikan kemudahan dan fasilitas untuk segala aspek manajemen dan operasional dengan ikut serta secara langsung dalam pelaksanaan manajemen 'Affco' dengan maksud tercapainya tujuan perusahaan secara keseluruhan dengan cara seefisien dan se-efektif mungkin 'Affco' menjalankan kebijaksanaan yang telah ditentukan oleh AAL dalam tataran operasional di lapangan. Jadi jasa manajemen fee merupakan bentuk transfer knowledge dalam rangka mencapai output maksimal dalam hal ini berupa peningkatan penjualan minyak sawit (CPO) yang atas penyerahannya terutang PPN sehingga Pajak Masukan atas perolehannya dapat dikreditkan seluruhnya;

Pasal 9 ayat (5) UU PPN:

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

Pasal 2 ayat (4) PMK No-78/PMK.03/2010

"Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan : usaha yang atas penyerahannya sebagian terutang pajak dan sebagian lainnya tidak terutang



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

Pasal 3 PMK No-78/PMK.03/2010 :

*"Pedoman penghitungan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 adalah :*

$$P = PM \times Z$$

dengan ketentuan

*P adalah jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;*

*PM adalah jumlah Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak;*

*Z adalah persentase yang sebanding dengan jumlah Penyerahan yang Terutang Pajak terhadap penyerahan seluruhnya;*

SE-90/PJ/2011 menyebutkan :

*"Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak (CPO/PKO), dapat dikreditkan;*

bahwa koreksi Terbanding atas PPN Masukan sebesar Rp 19.329.000 tidak dapat Pemohon Banding terima dikarenakan penyerahan akhir Pemohon Banding adalah Barang Kena Pajak (CPO), sehingga atas PPN Masukan dapat dikreditkan;

### **KESIMPULAN**

Bahwa berdasarkan penjelasan Pemohon Banding tersebut di atas Pemohon Banding berkesimpulan bahwa koreksi pemeriksa tersebut di atas adalah tidak benar. Untuk itu Pemohon Banding mohon Permohonan Banding Pemohon Banding atas Keputusan Direktur Jendral Pajak Nomor : KEP-488/WPJ.20/2013 tanggal 31 Mei 2013 dapat diterima;

Bahwa dengan demikian menurut perhitungan Pemohon Banding SKPKB PPN Pemohon Banding Masa Pajak September 2010 adalah sebagai berikut:

No	Uraian	Jumlah Rupiah Menurut Pengusaha Kena Pajak
	Dasar Pengenaan Pajak	
	a. Atas Penyerahan yang terutang PPN	
	a.1. Ekspor	0
	a.2. Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	90.273.863.573
	a.3. Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	32.473.272.712
	a.4. Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	1.000.000.000
	a.5. Jumlah	123.747.136.285
	b. Atas Penyerahan yang tidak terutang PPN	250.000.000
	c. Jumlah	123.997.136.285
	Perhitungan PPN Kurang Bayar	





	a. Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri	9.027.386.358
	b. Dikurangi :	
	b.1. Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	542.225.349
	b.2. Dibayar dengan NPWP sendiri	8.485.161.009
	b.3. Lain-lain	-
	b.4. Jumlah	9.027.386.358
	c. Diperhitungkan :	
	c.1. SKPPKP	-
	d. Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan	9.027.386.358
	e. Jumlah Perhitungan PPN Kurang Bayar	-
3	Kelebihan Pajak yang sudah :	
	a. Dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	-
4	PPN yang kurang dibayar	-
	Sanksi Administrasi	-
6	Jumlah PPN yang masih harus dibayar	-

#### **Terkait Hak Wajib Pajak Atas Bunga Sesuai Ps. 27A UU KUP**

Bahwa dalam Pasal 27A ayat (1) UU KUP diatur sebagai berikut :

"Apabila pengajuan keberatan, permohonan banding, atau permohonan peninjauan kembali dikabulkan sebagian atau seluruhnya, selama pajak yang masih harus dibayar sebagaimana dimaksud dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, Surat Ketetapan Pajak Nihil, dan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar yang telah dibayar menyebabkan kelebihan pembayaran pajak, kelebihan pembayaran dimaksud dikembalikan dengan ditambah imbalan bunga sebesar (dua persen) per bulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan dengan ketentuan sebagai berikut:

- a. Untuk Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar dan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan dihitung sejak tanggal pembayaran yang menyebabkan kelebihan pembayaran pajak sampai dengan diterbitkannya Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali; atau
- b. Untuk Surat Ketetapan Pajak Nihil dan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar dihitung sejak tanggal penerbitan surat ketetapan pajak sampai dengan diterbitkannya Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali.";

Bahwa terkait hal tersebut, maka bersama surat ini Pemohon Banding mohon dapat diperhitungkan imbalan bunga sebagaimana diatur dalam Pasal 27A UU KUP dalam hal permohonan Banding Pemohon Banding dikabulkan;

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Jakarta Nomor PUT-54594/PP/M.IA/16/2014, Tanggal 25 Agustus 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

**Mengabulkan seluruhnya** banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-488/WPJ.20/2013 tanggal 31



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Mei 2013, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak September 2010 Nomor: 00046/207/10/007/12 tanggal 30 Maret 2012, atas nama: **PT. Sari Aditya Loka**, NPWP: 01.322.966.1-007.000, beralamat di Kawasan Industri Pulogadung, Jalan Pulo Ayang Raya Blok OR-1, Jakarta Timur 13930, sehingga jumlah pajak yang masih harus (lebih) dibayar, dihitung kembali menjadi sebagai berikut:

## Dasar Pengenaan Pajak

Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang Terutang PPN :

1. Ekspor	Rp	0,00
2. Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	Rp	90.273.863.573,00
3. Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	Rp	32.473.272.712,00
4. Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	Rp	<u>1.250.000.000,00</u>
Jumlah	Rp	23.997.136.285,00
Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri	Rp	9.027.386.358,00
Pajak yang dapat diperhitungkan		<u>(Rp9.027.386.358,00)</u>
PPN yang kurang/lebih dibayar	Rp	0,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Jakarta Nomor PUT-54594/PP/M.IA/16/2014, Tanggal 25 Agustus 2014, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada Tanggal 09 September 2014, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-3107/PJ./2014 tanggal 17 November 2014, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak Jakarta pada Tanggal 02 Desember 2014, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada Tanggal 02 Desember 2014;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada Tanggal 21 Agustus 2015, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya tidak diajukan Jawaban;

Menimbang, bahwa permohonan peninjauan kembali *a quo* beserta alasan-alasannya telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama, 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.54594/PP/M.IA/16/2014 tanggal 25 Agustus 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 karenanya Putusan Pengadilan Pajak Nomor : Put.54594/PP/M.IA/16/2014 tanggal 25 Agustus 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**

I. Bahwa Salinan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.54594/PP/M.IA/16/2014 tanggal 25 Agustus 2014, atas nama PT Sari Aditya Loka (Termohon Peninjauan Kembali/semula Pemohon Banding), telah diberitahukan secara patut dan dikirimkan oleh Pengadilan Pajak kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dan diterima secara langsung pada tanggal **11 September 2014** dengan bukti penerimaan Tempat Pelayanan Surat Terpadu nomor **201409110408**;

II. 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.54594/PP/M.IA/16/2014 tanggal 25 Agustus 2014 ini 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 :

***Koreksi atas Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp. 19.329.000,00;***

***yang tidak dapat dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak.***

**IV. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali**

Bahwa setelah Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) membaca, memeriksa dan meneliti Putusan Pengadilan Pajak Nomor : Put.54594/PP/M.IA/16/2014 tanggal 25 Agustus 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;

1. Bahwa **pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak** atas sengketa peninjauan kembali ini sebagaimana tertuang dalam putusan *a quo*, antara lain berbunyi sebagai berikut:

**Halaman 21-24:**

*bahwa berdasarkan Surat Perjanjian tanggal 2 Januari 2010 antara Pemohon Banding (Pihak Pertama) dengan PT. Astra Argo Lestari (Pihak Kedua), antara lain diatur sebagai berikut:*

***Pasal 1:***

1. *Selama Perjanjian ini berlangsung Pihak Kedua berhak untuk dan atas nama Pihak Pertama melakukan kegiatan operasional perusahaan Pihak Pertama untuk biidang-bidang pekerjaan yang tidak dikerjakan sendiri oleh Pihak*



*Pertama atau lebih efisien untuk dilakukan oleh Pihak Kedua;*

2. *Bidang-bidang pekerjaan yang dibantu pelaksanaannya oleh Pihak Kedua meliputi:*

a) *Bidang Operasional, meliputi:*

- i) *Perkebunan*
- ii) *Engineering & IT Development;*
- iii) *Personalia (Human Resources Development)*
- iv) *Pemasaran (Marketing)*
- v) *Keuangan (Financial)*

b) *Bidang Administrasi, meliputi:*

- i) *Perkebunan, dan*
- ii) *Pembukuan dan perpajakan;*

*bahwa menurut Majelis, yang menjadi pokok sengketa adalah apakah PPN Masukan yang dibayar oleh Pemohon Banding yang terkait dengan kegiatan perkebunan yang menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan;*

*bahwa Majelis berpendapat, terdapat beberapa ketentuan yang diatur dalam Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang PPN Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana beberapa kali diubah, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009, antara lain diatur sebagai berikut; dst.....;*

*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 B KP 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*



## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

berdasarkan ketentuan yang diatur dalam Undang-undang PPN sebagaimana diuraikan sebelumnya, dapat disimpulkan obyek PPN adalah penyerahan B KP atau JKP, selanjutnya adanya PPN Keluaran atau PPN Masukan merupakan akibat dari adanya penyerahan B KP atau JKP yang dikenakan PPN, sedangkan dapat atau tidaknya PPN Masukan dikreditkan **tergantung dari ada atau tidaknya PPN Keluaran** sebagai akibat **adanya penyerahan BKP atau JKP** yang dikenakan atau dibebaskan dari pengenaan PPN;

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

bahwa berdasarkan data dan fakta yang terungkap dalam persidangan, pada Masa September 2010 Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan TBS kepada pihak ke tiga karena seluruh TBS yang dihasilkan dijadikan bahan baku oleh pabrik/unit pengolahan Pemohon Banding untuk diolah menjadi CPO dan Kemel yang selanjutnya CPO dan kemel tersebut yang dijual kepada para pelanggannya;

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

bahwa karena yang dijual oleh Pemohon Banding adalah CPO dan Kemel yang merupakan BKP yang atas penyerahannya terutang PPN, Majelis berpendapat seluruh PPN Masukan yang terkait dengan penyerahan CPO dan kemel dapat dikreditkan;

bahwa berdasarkan pertimbangan di atas, Majelis berkesimpulan koreksi Terbanding atas Pajak Masukan Masa September 2010 yang dapat dikreditkan sebesar Rp. 19.329.000,00 **tidak dapat dipertahankan sehingga harus dibatalkan**;



2. Bahwa ketentuan perundang-undangan yang digunakan sebagai dasar pengajuan Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* adalah sebagai berikut:

- 2.1. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak :

Pasal 69 ayat (1):

*"Alat bukti dapat berupa :*

- a. *Surat atau tulisan;*
- b. *keterangan ahli;*
- c. *keterangan para saksi ;*
- d. *pengakuan para pihak; dan/atau;*
- e. *pengetahuan hakim";*

Pasal 76:

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

Pasal 78:

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

- 2.2. Bahwa Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009, antara lain mengatur sebagai berikut :

Pasal 1 angka 24 :

*"Pajak Masukan adalah Pajak Pertambahan Nilai yang seharusnya sudah dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak karena perolehan Barang Kena Pajak dan atau penerimaan Jasa Kena Pajak dan atau pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean dan atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean dan/atau impor Barang Kena Pajak;*

Pasal 9 ayat (2):

*"Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa Pajak yang sama ";*



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 (8):

*"Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan menurut cara sebagaimana diatur dalam ayat (2) bagi pengeluaran untuk*

- a. Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;*
- b. Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha;*
- c. Perolehan dan pemeliharaan kendaraan bermotor sedan, jeep, station wagon, van, dan kombi kecuali merupakan barang dagangan atau disewakan;*
- d. pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;*
- e. perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang bukti pungutannya berupa Faktur Pajak Sederhana;*
- f. perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5);*
- g. pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (6);*
- h. perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya ditagih dengan penerbitan*





*ketetapan pajak*

- i. *perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai*

Penjelasan Pasal 9 ayat (8):

*“Yang dimaksud dengan pengeluaran yang langsung berhubungan dengan kegiatan usaha adalah pengeluaran untuk kegiatan produksi, distribusi, pemasaran, dan manajemen. Ketentuan ini berlaku untuk semua bidang usaha. Agar dapat dikreditkan, Pajak Masukan juga harus memenuhi syarat bahwa pengeluaran tersebut berkaitan dengan adanya penyerahan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai Oleh karena itu, meskipun suatu pengeluaran telah memenuhi syarat adanya hubungan langsung dengan kegiatan usaha, masih dimungkinkan Pajak Masukan tersebut tidak dapat dikreditkan, yaitu apabila pengeluaran dimaksud tidak ada kaitannya dengan penyerahan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai”;*

Pasal 16B

*(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.*

*(2) Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak dipungut Pajak Pertambahan Nilai, dapat dikreditkan.*



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

Penjelasan Pasal 16B ayat (1)

*Salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-undang Perpajakan adalah 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. 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;*

Penjelasan Pasal 16B ayat (2)

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

*Contoh :*

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

*Untuk memproduksi Barang Kena Pajak tersebut, Pengusaha Kena Pajak "A" menggunakan Barang Kena Pajak lain dan atau Jasa Kena Pajak sebagai bahan baku, bahan pembantu, barang*



modal ataupun sebagai komponen biaya lain.

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

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

Pasal 16B ayat (3):

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

Penjelasan Pasal 16B ayat (3):

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

Contoh:

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

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

Pada waktu membeli Barang Kena Pajak lain dan/atau Jasa Kena Pajak tersebut, Pengusaha Kena Pajak B membayar Pajak



*Pertambahan Nilai kepada Pengusaha Kena Pajak yang menjual atau menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak tersebut;*

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

- 2.3. Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tanggal 01 Mei 2007 tentang Perubahan Keempat Atas Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang Impor dan atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, 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 Republik Indonesia Nomor 575/KMK.04/2000 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terhutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak sebagaimana telah diganti dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 78/PMK.03/2010, 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”;

2.5. Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 78/PMK.03/2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak, antara lain menyatakan:

Pasal 2 :

“Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan :

1. usaha terpadu (integrated), terdiri dari:



- a. unit atau kegiatan yang melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak; dan;
- b. unit atau kegiatan lain yang melakukan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak;
2. usaha yang atas penyerahannya terutang pajak dan yang tidak terutang pajak;
3. usaha untuk menghasilkan, memperdagangkan barang, dan usaha jasa yang atas penyerahannya terutang pajak dan yang tidak terutang pajak; atau
4. usaha yang atas penyerahannya sebagian terutang pajak dan sebagian lainnya tidak terutang pajak, sedangkan Pajak Masukan untuk Penyerahan yang Terutang Pajak tidak dapat diketahui dengan pasti jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan untuk Penyerahan yang Terutang Pajak dihitung dengan menggunakan pedoman penghitungan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;

Pasal 3 :

*“Pedoman penghitungan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 adalah :*

$$P=PM \times Z$$

*P adalah jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;*

*PM adalah jumlah Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak;*

*Z adalah persentase yang sebanding dengan jumlah Penyerahan yang Terutang Pajak;*

- 2.6 Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011 tentang Pengkreditan Pajak Masukan Pada Perusahaan Terpadu (Integrated) Kelapa Sawit

Angka 2 :

*“Peraturan Pemerintah tersebut di atas merupakan aturan pelaksanaan yang diamanatkan dalam Pasal 16B 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. 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”;*

Angka 3 :

*“Berdasarkan Pasal 16B ayat (3) UU PPN diatur bahwa Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan ”;*

Angka 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:*

- 1) Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak (CPO/PKO), dapat dikreditkan;*
- 2) 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;*
- 3) Sedangkan Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang digunakan untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak sekaligus untuk kegiatan menghasilkan BKP Strategis, dapat dikreditkan sebanding dengan jumlah peredaran BKP terhadap peredaran seluruhnya.*



3. Bahwa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dan berdasarkan hasil pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak sebagaimana yang telah dituangkan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.54592/PP/M.IA/16/2014 tanggal 25 Agustus 2014 serta berdasarkan penelitian atas dokumen-dokumen milik Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dan fakta-fakta yang nyata-nyata terungkap pada persidangan, maka **Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) menyatakan sangat keberatan dengan pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak** sebagaimana diuraikan pada Butir V.1. di atas dengan penjelasan sebagai berikut:

1) bahwa berdasarkan Laporan Hasil Pemeriksaan Nomor Lap-57/WPJ.20/KP.0705/2012 tanggal 29 Maret 2012 diketahui bahwa kegiatan usaha Pemohon Peninjauan Kembali adalah perkebunan kelapa sawit dan industri kelapa sawit dengan produk akhir berupa minyak kelapa sawit (Crude Palm Oil atau CPO) dan kernel. bahwa Pemohon Peninjauan Kembali memiliki 2 (dua) unit sebagai berikut:

- 1) Unit perkebunan (kelapa sawit):
- 2) Unit pabrik pengolahan minyak dan inti kelapa sawit (kernel)

2) bahwa yang menjadi pokok sengketa banding ini adalah Koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar **Rp.19.329.000,00;**

3) bahwa koreksi Termohon Peninjauan Kembali terdiri atas Pajak Masukan yang dibayar oleh Pemohon Peninjauan Kembali kepada PT. Astra Argo Lestari atas Biaya Jasa Management (Management Fee), yang menurut Termohon Peninjauan Kembali tidak dapat diperhitungkan/ dikreditkan karena Jasa Managemen tersebut terkait dengan kegiatan perkebunan yang menghasilkan TBS;

4) bahwa menurut Pemohon Peninjauan Kembali, jasa manajemen fee merupakan bentuk transfer knowledge dalam rangka mencapai output maksimal dalam hal ini berupa peningkatan penjualan minyak sawit (CPO) yang atas penyerahannya terutang PPN sehingga Pajak Masukan atas perolehannya dapat dikreditkan seluruhnya;

5) bahwa ketentuan yang berlaku terkait pokok sengketa :





**Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak  
Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah  
sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 42  
Tahun 2009:**

**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;*

**Peraturan Pemerintah RI Nomor 31 Tahun 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, antara lain mengatur bahwa:**

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;*

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;*

**Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 575/KMK.04/2000 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terhutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak sebagaimana telah diganti dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 78/PMK.03/2010;**

**Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-90/PJ/2011 tentang Pengkreditan Pajak Masukan pada Perusahaan Terpadu (Integrated) Kelapa Sawit:**

Butir 6

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



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

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;

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;

6) bahwa berdasarkan fakta yang ada, diketahui sebagai berikut :

a) bahwa koreksi Pajak Masukan tersebut terkait dengan Jasa Manajernen yang tidak dapat dikreditkan seluruhnya dengan dasar bahwa jasa manajemen yang besaran perhitungannya adalah luas tanaman yang ditanam dan rupiah tertentu per hektar (berkaitan langsung dengan kegiatan perkebunan yang atas penyerahannya terutang pajak);

b) bahwa berdasarkan perjanjian manajemen fee Pemohon Peninjauan Kembali dengan PT. Astra Agro Lestari, Tbk. (AAL), Pemohon Peninjauan Kembali tidak menjelaskan secara rinci nilai uang suatu pekerjaan dan berdasarkan surat AAL No. FIN-TAX/044/AAL/EXT/XI/2003 tanggal 03 November 2003 perihal permohonan penegasan atas transaksi "Manajernen Fee" PT. Astra Argo Lestari, Tbk (Holding Company) dan anak-anak perusahaannya (Affco) "(mengutip dari surat Direktur PPh No.S-474/PJ.43/2003 tanggal 15 Desember 2003) menyatakan bahwa kewajiban besaran manajernen fee ditetapkan beberapa faktor penentu antara lain: Luasnya Tanaman yang ditanam dari masing-masing Affco, yang besarnya adalah Rp 500.000,- s.d. Rp 1.000.000,- per hektar / tahun;

c) bahwa berdasarkan penjelasan tersebut di atas yang menyatakan bahwa besaran manajemen fee didasarkan oleh besarnya luas tanaman yang ditanam dan Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat menjelaskan perincian per pekerjaan manajemen dan jumlah rupiah per pekerjaan manajemen



tersebut yang menghasilkan TBS maupun yang menghasilkan CPO / Kernel, maka Termohon Peninjauan Kembali menganggap bahwa pekerjaan manajernen tersebut merupakan pekerjaan untuk memperoleh TBS (BKP yang dibebaskan PPN) sehingga sesuai dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN, Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;

- 7) 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 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**;*

- 8) bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, merupakan aturan pelaksanaan yang diamanatkan dalam Pasal 16B 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. 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**;

- 9) bahwa **penerapan Koreksi Pajak Masukan yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali telah sesuai dengan maksud dan tujuan diberikannya fasilitas yaitu meningkatkan daya saing dan memberi perlakuan yang sama**, bahwa dengan demikian Majelis Hakim telah mengabaikan prinsip equal



**karena tidak mempertimbangkan Wajib Pajak lain yang proses bisnisnya tidak terpadu (non integrated);**

- 10) bahwa secara teoritis prinsip perlakuan yang sama atau adil (equal treatment) sudah sesuai dengan standar yang harus dipenuhi agar sebuah sistem pajak dapat dikatakan baik (good tax), Sally M. Jones dan Shelley C. Rhoades-Catanach dalam bukunya *Principles of Taxation for Business and Investment Planning* 2010 Edition, McGraw Hill/Irwin halaman 22 menulis: antara lain Pajak yang baik seharusnya adil, selanjutnya dalam halaman 32-37 menyebutkan kriteria pajak yang adil adalah sebagai berikut antara lain: keadilan horizontal, Wajib Pajak yang memiliki basis pajak yang sama seharusnya mendapatkan perlakuan pajak yang sama;
- 11) bahwa konsep keadilan horisontal di atas sudah sejalan dengan prinsip perlakuan yang sama (*equal treatment*) sebagaimana juga diamanatkan dalam Pasal 28D ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945 “*Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum*”;
- 12) bahwa dalam kasus ini, mengenai perlakuan yang sama atas PK dan PM, 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 kebun dibiayakan 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 kebun dibiayakan dan akan menjadi unsur HPP bagi CPO;





13) bahwa apabila pada perusahaan yang integrated antara kebun sawit dan pabrik CPO, PM kebun dapat dikreditkan, maka terdapat perlakuan yang berbeda pada :

- a) **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;
- b) **Harga jual CPO dan Pajak Keluaran atas CPO**, yang berpotensi memunculkan persaingan yang tidak sehat. Harga jual dan PPN CPO bagi perusahaan yang hanya 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;
- c) 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);

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

15) bahwa selain itu, apabila dicermati, ketentuan yang diatur dalam Pasal 16B ayat (3) UU PPN disebutkan dengan redaksional, sebagai berikut: "*Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak yang*



**atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak  
Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan**;

bahwa dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia, hal 1277, Edisi Ketiga, Departemen Pendidikan Nasional, Balai Pustaka, Jakarta 2007, kata “yang” bermakna: kata yang menyatakan bahwa bagian kalimat berikutnya menjelaskan kata yang didepannya. Oleh karena itu, Kalimat “**atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan**”, bukan merupakan kalimat utama, melainkan kalimat keterangan atau penjelas dari kalimat “**Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak**”. Kalimat tersebut merupakan jawaban atas pertanyaan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang bagaimana. Kalimat tersebut bukan kalimat utama, melainkan kalimat penjelas kalimat sebelumnya. Dengan demikian, penentuan Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak dapat dikreditkan atau tidak, bukan didasarkan pada ada tidaknya penyerahan, melainkan jenis BKP/JKP yang diperolehnya, yang dalam kasus ini adalah TBS;

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

16) bahwa PPN merupakan pajak objektif, yaitu suatu jenis pajak yang saat timbulnya kewajiban pajak ditentukan oleh faktor objektif (*taatbestand*) atau objek pajak. Mengingat dalam hal ini, obyeknya adalah TBS yang mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN, maka:

- a) Tidak ada PK baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun tidak ada penyerahan (TBS busuk);
- b) Dengan tidak ada PK, maka tidak ada PM yang dikreditkan, baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun tidak ada penyerahan (TBS busuk);

17) bahwa dalam penjelasan Pasal 16B ayat (3) UU PPN diberikan contoh sebagai berikut:

*Pengusaha Kena Pajak B memproduksi Barang Kena Pajak yang mendapat fasilitas dari negara, yaitu atas penyerahan Barang Kena*



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

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

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

*bahwa kata yang digunakan dalam pasal 16B adalah "Memproduksi" bukan "Menyerahkan. Pemilihan kata "Memproduksi" dalam Penjelasan Pasal 16B ayat (3) UU PPN menguatkan karakter objektif PPN. Kepada siapapun, dengan cara apapun, dan dalam kondisi apapun, sesuai karakter objektif dari pengenaan PPN, atas produk TBS dibebaskan dari pengenaan PPN;*

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

19) Bahwa Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang tidak Terutang Pajak sebagai pengganti dari Keputusan Menteri Keuangan Nomor



## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

575/KMK.04/2000 dan Surat Edaran Termohon Peninjauan Kembali Nomor SE-90/PJ/2011 tentang Pengkreditan Pajak Masukan Pada Perusahaan Terpadu (Integrated) Kelapa Sawit juga mengatur sebagai berikut:

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

Dengan demikian dapat disampaikan :

- a) bahwa mengingat TBS merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan PP Nomor 31 Tahun 2007, maka Pasal 16 B ayat (3) UU PPN dapat dipahami : **Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan TBS tidak dapat dikreditkan;**
- b) bahwa PPN atas manajemen fee yang besarnya didasarkan oleh besarnya luas tanaman yang ditanam sehingga pekerjaan manajemen tersebut merupakan pekerjaan terkait kebun yang 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**;

- 20) Bahwa berdasarkan seluruh uraian di atas telah jelas bahwa Pajak Masukan dalam rangka menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) tidak dapat dikreditkan mengingat TBS merupakan Barang Kena Pajak yang bersifat strategis. Oleh karenanya putusan Majelis Hakim yang tidak mempertahankan koreksi Pajak Masukan sebesar **Rp.19.329.000,00** nyata-nyata bertentangan dengan peraturan perundang-undangan perpajakan, yaitu dengan ketentuan *Pasal 16B ayat (3) Undang-undang PPN, Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010. Fokus seharusnya terletak pada TBS sebagai Barang Kena Pajak yang bersifat strategis, dengan demikian baik TBS tersebut diserahkan kepada pihak lain maupun TBS yang digunakan sendiri untuk menghasilkan CPO atas keseluruhan Pajak Masukannya tetap tidak dapat dikreditkan*;
- 21) Bahwa dalam hukum yang berlaku di Indonesia, Norma Hukum dalam hal ini adalah undang-undang merupakan hukum konkrit sebagai peraturan yang riil berlaku sebagai hukum positif, yang **mengikat untuk dilaksanakan**;
- 22) **Bahwa demi menjamin kepastian hukum, maka ketentuan tersebut sebagai Norma Hukum tidak dapat dikesampingkan oleh Majelis Hakim**;
- 23) Bahwa Pengadilan Pajak dalam posisinya sebagai badan yang sesuai dengan sistem kekuasaan kehakiman di Indonesia harus mampu **menciptakan keadilan dan kepastian hukum** dalam penyelesaian sengketa pajak, maka **seharusnya Majelis Hakim juga mempertimbangkan adanya kepastian hukum dengan memutuskan sengketa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan**;
- 24) Bahwa ketentuan Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak menyatakan *bahwa Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim;*"





25) Bahwa dengan demikian dapat disimpulkan amar pertimbangan dan putusan Majelis yang berketetapan mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Peninjauan Kembali terhadap koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar **Rp.19.329.000,00** bertentangan dengan peraturan perundang-undangan perpajakan sebagaimana diamanatkan ketentuan Pasal 78 Undang-undang Nomor 14 tentang Pengadilan Pajak, oleh karena itu **diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung;**

4. Bahwa disamping uraian tersebut di atas, tanpa mengurangi independensi Majelis Hakim Mahkamah Agung terdapat pendapat salah satu Majelis Hakim Pengadilan Pajak (Hakim Wishnoe Saleh Thaib, Ak, M.Sc., yang menyatakan pendapat yang berbeda (*dissenting opinion*) dalam Putusan Pengadilan Pajak dengan sengketa sejenis, yang telah diputuskan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak dengan Putusan Pengadilan Pajak Nomor : Put.64888/PP/M.VI/16/2013 yang diucapkan tanggal 30 Agustus 2013, dengan pertimbangan:

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 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



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan;

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

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

bahwa dengan demikian Hakim Anggota Wisnue 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;

5. 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, sehingga pertimbangan dan

Halaman 35 dari 38 halaman. Putusan Nomor 87/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)



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, sehingga putusan Majelis Hakim a quo tidak memenuhi ketentuan Pasal 78 Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. **Oleh karena itu maka Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.54594/PP/M.IA/16/2014 tanggal 25 Agustus 2014 harus dibatalkan;**

#### **PERTIMBANGAN HUKUM**

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

Bahwa Alasan-alasan permohonan Pemohon PK dapat dibenarkan, karena putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan Mengabulkan Seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor: KEP-488/WPJ.20/2013 tanggal 31 Mei 2013, mengenai Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Masa Pajak September 2010 Nomor: 00046/207/10/007/12 tanggal 30 Maret 2012, atas nama Pemohon Banding, NPWP : 01.322.966.1-007.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi Nihil, adalah nyata-nyata bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku dengan pertimbangan :

- a. Bahwa alasan permohonan PK dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi atas Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp19.329.000,00 yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak dapat dibenarkan, karena setelah meneliti dan menguji kembali dalil-dalil dalam Memori PK yang diajukan oleh Pemohon PK dan dihubungkan Kontra Memori PK dari Termohon PK (dahulu Pemohon Banding) dapat menggugurkan fakta-fakta dan mengesampingkan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan serta pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena Pemohon Banding sekarang Termohon Peninjauan Kembali diketahui melakukan pengolahan terpadu dari Kebun Sawit menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) yang pada dasarnya merupakan Barang Kena Pajak (BKP) Tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN, kemudian dari pada itu, Tandan Buah Segar (TBS) dimaksud diolah menjadi Crude Palm Oil (CPO) dan Palm Kernel yang merupakan Barang Kena Pajak, yang pada gilirannya apabila melakukan perbuatan hukum atas penyerahan CPO/PK



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

terutang PPN. Selanjutnya, kebijakan Terbanding dalam pengenaan implementasi atas pengenaan PPN terhadap kegiatan terpadu (integrated) tertuang dalam keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 sebagai pelaksanaan Pasal 9 ayat (6) UU PPN yang didalamnya mengatur implementasi Pasal 9 ayat (5) dan Pasal 16B UU PPN yang telah diperkuat konstelasi hukumnya melalui kaidah dan norma hukumnya sebagai pengganti dari keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 menjadi Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 yang telah dilakukan judicial review, dimana dalam Putusan Uji Materi melalui Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 57 P/HUM/2010 tanggal 18 Januari 2011, yang dalam amarnya telah menolak Pemohon HUM sehingga memenangkan Terbanding (DJP) dan olehkarenanya koreksi Terbanding (sekarang Pemohon PK) dalam perkara *a quo* tetap dipertahankan karena telah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai *juncto* Peraturan Menteri Keuangan;

- b. Bahwa dengan demikian, alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali cukup berdasar dan patut untuk dikabulkan;

Menimbang, bahwa berdasarkan pertimbangan-pertimbangan tersebut di atas, menurut Mahkamah Agung terdapat cukup alasan untuk mengabulkan permohonan peninjauan kembali yang diajukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali: **DIREKTUR JENDERAL PAJAK**, dan membatalkan Putusan Pengadilan Pajak Jakarta Nomor PUT-54594/PP/M.IA/16/2014, Tanggal 25 Agustus 2014, serta Mahkamah Agung akan mengadili kembali perkara ini dengan amar sebagaimana yang akan disebutkan di bawah ini;

Menimbang, bahwa Termohon Peninjauan Kembali tidak mengajukan Jawaban Memori Peninjauan Kembali;

Menimbang, bahwa dengan dikabulkannya permohonan peninjauan kembali, maka Termohon 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 serta peraturan perundang-undangan yang terkait;

Halaman 37 dari 38 halaman. Putusan Nomor 87/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)



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

**MENGADILI,**

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

Membatalkan Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-54594/PP/M.IA/16/2014, Tanggal 25 Agustus 2014;

**MENGADILI KEMBALI,**

Menolak permohonan banding dari Pemohon Banding sekarang Termohon Peninjauan Kembali;

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

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Kamis, tanggal 12 Mei 2016, oleh Dr. H. Supandi, S.H., M.Hum, Ketua Muda Urusan Lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Is Sudaryono, S.H., M.H dan Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., M.S 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/ Is Sudaryono, S.H., M.H

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

Ketua Majelis,

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

Panitera Pengganti,

Biaya-biaya

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

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

Untuk Salinan

MAHKAMAH AGUNG - RI

a.n. Panitera

Panitera Muda Tata Usaha Negara,

H. ASHADI, SH.

NIP : 220 000 754

Halaman 38 dari 38 halaman. Putusan Nomor 87/B/PK/PJK/2016