



PUTUSAN

Nomor 862/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, berkedudukan di Jalan Jenderal Gatot Subroto Nomor 40-42, Jakarta 12190, dalam hal ini memberi kuasa kepada:

1. Catur Rini Widosari, Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak;
2. Budi Christiadi, Kasubdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan 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 pegawai pada Direktorat Jenderal Pajak, berkantor di Jalan Jenderal Gatot Subroto Nomor 40-42, Jakarta 12190, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-1094/PJ/2015 bertanggal 13 Maret 2015;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

melawan:

PT AMP PLANTATION, beralamat di Gedung B&G Tower Lantai 8 Jalan Puri Hijau Nomor 10, Medan 20111, diwakili oleh Gurcharan Singh Sardar Singh selaku Presiden Direktur;

Dalam hal ini memberi kuasa kepada Budi Alim, Asst Accounting Manager PT.AMP Plantation, beralamat di Jalan Pinang Baris GG Makmur Nomor 258-A, Kelurahan Lalang, Kecamatan Medan Sunggal Medan, berdasarkan Surat Kuasa Khusus bertanggal 2 Desember 2015,

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.58649/PP/M.VIA/16/2014, Tanggal 18 Desember 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:

Bahwa sehubungan dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : KEP-491/WPJ.19/2014 tanggal 06 Agustus 2014, yang Pemohon Banding terima pada tanggal 02 April 2014, yang menolak permohonan Keberatan Pemohon Banding atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) PPN Barang dan Jasa Masa Pajak Agustus 2011 Nomor : 00295/207/11/092/13 Masa Pajak Agustus 2011 tanggal 14 Juni 2013, dengan perincian sebagai berikut :

Uraian	Semula (Rp)	Ditambah/ (Dikurangi) (Rp)	Menjadi (Rp)
PPN Kurang (Lebih) Bayar	Rp149.046.388,00	0	Rp149.046.388,00
Sanksi Bunga	0	0	0
Sanksi Kenaikan	Rp149.046.388,00	0	Rp149.046.388,00
Jumlah PPN YMH	Rp298.092.776,00	0	Rp298.092.776,00

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

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

Bahwa dasar perhitungan Surat Keputusan Direktur Jenderal Pajak tersebut di atas, adalah hasil penelitian dari Peneliti Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Wajib Pajak Besar atas Permohonan Keberatan yang diajukan oleh Wajib Pajak melalui Surat Nomor : 008/AMP/IX/2013 tanggal 02 September 2013;

Bahwa koreksi yang dilakukan oleh Pemeriksa, dan dipertahankan oleh Peneliti Keberatan, adalah berupa koreksi Pajak Masukan yang dianggap tidak dapat dikreditkan sejumlah Rp.147.735.588,00 (Seratus Empat Puluh Tujuh Juta Tujuh Ratus Tiga Puluh Lima Ribu Lima Ratus Delapan Puluh Delapan Rupiah), dengan mendasarkan pada Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN, SE-90/PJ/2011 tanggal 23 November 2011 tentang pengkreditan Pajak Masukan pada Perusahaan Terpadu (Integrated) Kelapa Sawit, di mana Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan



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

untuk menghasilkan barang hasil pertanian yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN (TBS), tidak dapat dikreditkan;
Bahwa Faktor Pajak yang menjadi dasar koreksi oleh Terbanding adalah sebagai berikut :

No.	Nama	NPWP	No. Seri Faktur	Tanggal	PPN
1	PT. SENTANA ADIDAYA PRATAMA	01.907.041.6-092.000	010.000-11.00017647	23 Agustus 2011	Rp. 52.338.733,00
2	PT. SENTANA ADIDAYA PRATAMA	01.907.041.6-092.000	010.000-11.00017869	27 Agustus 2011	Rp. 4.621.221,00
3	PT. SENTANA ADIDAYA PRATAMA	01.907.041.6-092.000	010.000-11.00016903	04 Agustus 2011	Rp. 945.534,00
4	PT. SENTANA ADIDAYA PRATAMA	01.907.041.6-092.000	010.000-11.00017060	08 Agustus 2011	Rp. 14.134.120,00
5	PT. SENTANA ADIDAYA PRATAMA	01.907.041.6-092.000	010.000-10.00017121	10 Agustus 2011	Rp. 35.450.966,00
6	PT. SENTANA ADIDAYA PRATAMA	01.907.041.6-092.000	010.000-11.00013562	23 Juni 2011	Rp. 1.067.046,00
7	PT. SENTANA ADIDAYA PRATAMA	01.907.041.6-092.000	010.000-11.00013668	25 Juni 2011	Rp. 7.469.318,00
8	PT. SENTANA ADIDAYA PRATAMA	01.907.041.6-092.000	010.000-11.00016524	30 Juli 2011	Rp. 5.364.150,00
9	CV. DHARMA KARTAPURA	01.688.851-3-202-001	010.000-11.00000126	16 Juli 2011	Rp. 14.752.500,00
10	CV. DHARMA KARTAPURA	01.688.851-3-202-001	010.000-10.00000147	05 Juli 2011	Rp. 11.592.000,00
Total					Rp. 147.735.588

Bahwa dengan demikian, Terbanding tetap mempertahankan koreksi atas Pajak Masukan sejumlah Rp147.735.588,00 ini;

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

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

Bahwa angka 2 berbunyi,

"Barang adalah barang berwujud, yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak, dan barang tidak berwujud";

Bahwa angka 3 berbunyi,

"Barang Kena Pajak adalah barang yang dikenai pajak berdasarkan Undang-Undang ini.";

bahwa angka 4 berbunyi,



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

"Penyerahan Barang Kena Pajak adalah setiap kegiatan penyerahan Barang Kena Pajak.";

Bahwa pengertian Penyerahan Barang Kena Pajak sebagaimana diatur dalam Undang-Undang PPN, tepatnya pada Pasal 1A ayat (1), dengan jelas menyatakan :

"Yang termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak adalah:

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

Bahwa sementara itu, Memori Penjelasan Pasal 1A ayat (1) huruf d dari Undang-Undang PPN, menjelaskan bahwa :

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

Bahwa TBS yang dihasilkan oleh Unit Perkebunan PT. AMP Plantation yang selanjutnya dipergunakan/dipakai sebagai bahan baku di Unit Pengolahan PT. AMP Plantation, pada dasarnya bukanlah merupakan penyerahan BKP tertentu yang bersifat strategis berupa TBS;

Bahwa karena TBS ini :

1. Dipergunakan/dipakai dalam satu entitas Perusahaan (Badan Usaha) yang sama (bersama: PT. AMP Plantation); dan
2. Dipergunakan/dipakai dalam rangka menghasilkan barang jadi berupa Crude Palm Oil (CPO) dan Palm Kernel (PK) di PT. AMP Plantation;

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



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

Bahwa Pasal 9 ayat (5) dari Undang-Undang PPN, secara lengkap menyatakan :

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

Bahwa cuplikan Memori Penjelasan Pasal 9 Ayat (5) dari Undang-Undang PPN, menyatakan :

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

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

Bahwa pada Masa Pajak Agustus 2011 tersebut, penyerahan Barang Kena Pajak (berupa: *Crude Palm Oil*, *Palm Kernel* dan *Material/Sparepart*) dan Jasa Kena Pajak (berupa : Jasa Maklon) yang Pemohon Banding lakukan adalah dengan terutang Pajak Pertambahan Nilai, yakni terutang PPN dengan tarif 10% (berupa Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri, dan Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut sesuai dengan SK Menteri Keuangan Nomor : 291/KMK.05/1997 tanggal 26 Juli 1997 tentang Kawasan Berikat);

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

Bahwa berdasarkan poin-poin di atas, Pemohon Banding mohon agar banding Pemohon Banding ini dapat diterima, dan agar Bapak dapat meninjau ulang



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Nomor 00295/207/11/092/13 tanggal 14 Juni 2013 tersebut di atas;

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.58649/PP/M.VIA/16/2014, Tanggal 18 Desember 2014, yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Menyatakan mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-492/WPJ.19/2014 tanggal 20 Maret 2014, tentang Keberatan Wajib Pajak atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor 00295/207/11/092/13 tanggal 14 Juni 2013 Masa Pajak Agustus 2011, atas nama PT AMP Plantation, NPWP 01.266.975.0-092.000, beralamat di Gedung B&G Tower Lantai 8 Jalan Puri Hijau No.10 Medan – 20111, dengan perhitungan menjadi sebagai berikut:

Dasar Pengenaan Pajak :		
- Ekspor	Rp	80.876.164.209,00
- Penyerahan yg PPN-nya harus dipungut sendiri	Rp	2.401.559.816,00
- Penyerahan yg PPN-nya tidak dipungut	Rp	985.251.630,00
- Penyerahan yg dibebaskan dari pengenaan PPN	Rp	50.839.367,00
- Dikurangi: Retur Penjualan		0,00
Jumlah Seluruh Penyerahan	Rp	84.313.815.022,00
Pajak Keluaran yg harus dipungut/dibayar sendiri	Rp	240.155.983,00
Pajak yg dapat diperhitungkan	Rp	16.697.507.865,00
Jumlah Perhitungan PPN yang kurang/(Lebih) bayar	Rp	(16.457.351.882,00)
Kelebihan Pajak Pertambahan Nilai yang sudah dikompensasikan	Rp	16.458.662.682,00
Jumlah Pajak Pertambahan Nilai yang Kurang Bayar	Rp	1.310.800,00
Sanksi Administrasi Undang-Undang KUP	Rp	1.310.800,00
Jumlah PPN Yang Masih Harus Dibayar	Rp	2.621.600,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.58649/PP/M.VIA/16/2014, Tanggal 18 Desember 2014, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 5 Januari 2015, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-1094/PJ/2015 tanggal 13 Maret 2015, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 20 Maret 2015, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 20 Maret 2015;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 18 November 2015, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 21 Desember 2015;

Disclaimer



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 Pokok Sengketa Pengajuan Peninjauan Kembali
Bahwa yang menjadi pokok sengketa dalam permohonan Peninjauan Kembali ini adalah sebagai berikut:
Sengketa tentang Koreksi Positif Pajak Masukan yang Terkait Dengan Perolehan BKP Tertentu yang Bersifat Strategis Sebesar Rp147.735.588,00 yang Tidak Dapat Dipertahankan Oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak.
- II. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali
Bahwa setelah Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) membaca, memeriksa dan meneliti Putusan Pengadilan Pajak Nomor : Put.58649/PP/M.VIA/16/2014 tanggal 18 Desember 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 setidak-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 *a quo* ini sebagaimana tertuang dalam putusan *a quo* pada halaman 35 sampai dengan halaman 35 yang antara lain berbunyi sebagai berikut:



Bahwa berdasarkan uraian fakta hukum tersebut di atas dan berdasarkan peraturan perpajakan yang berlaku Majelis berpendapat sebagai berikut:

Bahwa menurut Majelis, berdasarkan fakta dalam persidangan terbukti Pemohon Banding adalah perusahaan Integrated dengan jenis kegiatan Perkebunan Kelapa Sawit terpadu yang mempunyai unit perkebunan dan pengolahan (pabrik) yang menghasilkan minyak sawit dan minyak inti sawit;

Bahwa menurut Majelis, berdasarkan fakta dalam persidangan terbukti Pemohon Banding melakukan pengolahan semua TBS hasil dari unit kebunnya dan menjual kepada pihak lain dalam bentuk Minyak sawit dan minyak inti sawit;

Bahwa menurut Majelis, penentuan dapat dikreditkannya suatu pajak masukan haruslah dikaitkan dengan bidang usaha dan penyerahan yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak bukan dikaitkan dengan jenis barang yang dihasilkan oleh Pengusaha Kena Pajak, hal ini secara implisit sesuai dengan Pasal 9 ayat (2) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai yang menyatakan "...Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa Pajak yang sama", dan Pasal 9 ayat (5) yang menyatakan "Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sepanjang bagian penyerahan yang terutang pajak dapat diketahui dengan pasti dari pembukuannya, maka jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak;

Bahwa menurut Majelis, berdasarkan fakta dalam persidangan terbukti Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak/dibebaskan pajak kepada pihak lain berupa Tandan Buah Segar yang dihasilkan oleh unit perkebunannya, sehingga secara jelas Pasal 9 ayat (5) tidak dapat diterapkan pada sengketa banding ini;

Bahwa menurut Majelis, Pasal 16 B Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai sesuai falsafah dan historisnya, adalah mengatur Pajak Masukan untuk perusahaan yang memperoleh fasilitas atas penyerahan hasil produksinya;



Bahwa menurut Majelis, kalimat “atas Penyerahan” dalam Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai merujuk pada penyerahan akhir dari Pengusaha Kena Pajak;

Bahwa menurut Majelis, berdasarkan fakta dalam persidangan terbukti Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan atas hasil produksi unit perkebunannya berupa Tandan Buah Segar yang menurut Pasal 16B ayat (3) UU PPN dan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, penyerahan Tandan Buah Segar dibebaskan dari pengenaan pajak, tetapi hanya melakukan penyerahan atas hasil akhir produksinya berupa Minyak Sawit dan Minyak Inti Sawit yang terutang Pajak Pertambahan Nilai, sehingga secara jelas Pasal 16B ayat (3) tidak dapat diterapkan pada sengketa banding ini;

Bahwa berdasarkan uraian tersebut diatas, Majelis berkesimpulan koreksi Terbanding atas Pajak Masukan masa pajak Agustus 2011 sebesar Rp147.735.588,00,00 adalah tidak tepat oleh karenanya tidak dapat dipertahankan.

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

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

Pasal 76:

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

Memori penjelasan Pasal 76 menyebutkan:

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

Oleh karena itu, Hakim berupaya untuk menentukan apa yang harus dibuktikan, beban pembuktian, penilaian yang adil bagi para pihak dan sahnya bukti dari fakta yang terungkap dalam



persidangan, tidak terbatas pada fakta dan hal-hal yang diajukan oleh para pihak.

Pasal 78:

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

Memori penjelasan Pasal 78 menyebutkan:

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

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

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; dan
- 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.

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

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 (PP 31), antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 1 angka 1 huruf c:

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

Pasal 1 angka 2 huruf a:

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

Lampiran:

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

Pasal 2 ayat (2) huruf c:

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

Pasal 3:

Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak sehubungan dengan penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis sebagaimana



dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan;

2. 4. Bahwa Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 78/PMK.03/2010 tanggal 05 April 2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak Yang Melakukan Penyerahan Yang Terutang Pajak dan Penyerahan Yang Tidak Terutang Pajak (PMK-78), antara lain mengatur:

Pasal 2 angka 1:

Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan :

1. Usaha terpadu (*integrated*), terdiri dari :
 - a. Unit atau kegiatan yang melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak; dan
 - b. Unit atau kegiatan lain yang melakukan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak.

Lampiran PMK-78:

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

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



angkutan umum yang merupakan jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai.

- d. Pengusaha Kena Pajak yang menghasilkan Barang Kena Pajak yang terutang Pajak Pertambahan Nilai dan yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, misalnya pengusaha pembangunan perumahan yang melakukan penyerahan berupa rumah mewah yang terutang Pajak Pertambahan Nilai dan rumah sangat sederhana yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.

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

- a. Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata hanya digunakan untuk kegiatan yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai, dapat dikreditkan seluruhnya, seperti misalnya :
- 1) Pajak Masukan untuk perolehan mesin-mesin yang digunakan untuk memproduksi minyak jagung;
 - 2) Pajak Masukan untuk perolehan alat-alat perkantoran yang hanya digunakan untuk kegiatan penyerahan jasa persewaan kantor.
- b. Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata hanya digunakan untuk kegiatan yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau mendapatkan fasilitas dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan seluruhnya, seperti misalnya :
- 1) Pajak Masukan untuk pembelian traktor dan pupuk yang digunakan untuk perkebunan jagung, karena jagung bukan merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai;
 - 2) Pajak Masukan untuk pembelian truk yang digunakan untuk jasa angkutan umum, karena jasa angkutan



umum bukan merupakan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai;

- 3) Pajak Masukan untuk pembelian bahan baku yang digunakan untuk membangun rumah sangat sederhana, karena atas penyerahan rumah sangat sederhana dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.

- c. Sedangkan Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang belum dapat dipastikan penggunaannya untuk penyerahan yang terutang pajak dan penyerahan yang tidak terutang pajak, pengkreditannya menggunakan pedoman penghitungan pengkreditan Pajak Masukan sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan ini.

Misalnya :

- 1) Pajak Masukan untuk perolehan truk yang digunakan baik untuk perkebunan jagung maupun untuk pabrik minyak jagung;
- 2) Pajak Masukan untuk perolehan komputer yang digunakan baik untuk kegiatan penyerahan jasa perhotelan maupun untuk kegiatan penyerahan jasa persewaan kantor.

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

Pasal 2 ayat (1):

Bagi Pengusaha Kena Pajak yang:

- a. Melakukan kegiatan usaha terpadu (integrated) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai; atau



- b. Melakukan kegiatan usaha yang atas penyerahannya terdapat penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai; atau
- c. Melakukan kegiatan menghasilkan atau memperdagangkan barang dan usaha jasa yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai dan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai; atau
- d. Melakukan kegiatan usaha yang atas penyerahannya sebagian terutang Pajak Pertambahan Nilai dan sebagian lainnya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;

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

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

Penjelasan Pasal 2 ayat (1):

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

- a. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan usaha terpadu (*integrated*) yang menghasilkan jagung (jagung adalah bukan Barang Kena Pajak), yang juga mempunyai pabrik



minyak jagung (minyak jagung adalah Barang Kena Pajak).

- b. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan usaha jasa yang atas penyerahannya terutang dan tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, misalnya Pengusaha Kena Pajak yang bergerak 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



seederhana 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. 6. Bahwa Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011 tanggal 23 November 2011 tentang Pengkreditan Pajak Masukan Pada Perusahaan Terpadu (Integrated) Kelapa Sawit (SE-90), antara lain menyatakan:

Butir 6:

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

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



dikreditkan sebanding dengan jumlah peredaran BKP terhadap peredaran seluruhnya.

3. Bahwa yang menjadi pokok sengketa dalam perkara Peninjauan Kembali ini adalah dengan tidak dipertahankannya koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) atas Koreksi Positif Pajak Masukan yang Terkait Dengan Perolehan BKP Tertentu yang Bersifat Strategis Sebesar Rp147.735.588,00.
4. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) melakukan Koreksi atas Pajak Masukan Dalam Negeri sebesar Rp147.735.588,00 dengan alasan karena Pajak Masukan tersebut merupakan Pajak Masukan yang timbul dari perolehan BKP/JKP yang berhubungan dengan kebun/kegiatan usaha yang menghasilkan barang strategis dalam hal ini Tandan Buah Segar (TBS) , sehingga sesuai dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN, Pajak Masukan terkait dengan kebun yang berhubungan dengan perolehan TBS tersebut tidak dapat dikreditkan.
5. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak setuju dengan Koreksi atas Pajak Masukan Dalam Negeri sebesar Rp147.735.588,00 karena Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak pernah melakukan Penyerahan Barang Kena Pajak yang bersifat strategis berupa TBS untuk dijual ke pihak lain karena TBS yang Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) panen merupakan sebagai bahan baku, kemudian Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) olah sendiri melalui proses produksi yang hasil akhirnya berupa Crude Palm Oil (CPO) dan Palm Kernel (PK).
6. Bahwa dengan demikian, sengketa atas Koreksi Positif Pajak Masukan Dalam Negeri sebesar Rp147.735.588,00 ini merupakan sengketa yuridis, yaitu apakah Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang digunakan untuk unit atau kegiatan yang menghasilkan BKP Strategis, dalam hal ini TBS , yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*), dapat dikreditkan atau tidak.
7. Bahwa dalam amar pertimbangannya diketahui bahwa Majelis tidak mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula



Terbanding) dengan pertimbangan sebagaimana tertulis dalam point V.1;

8. Bahwa pendapat Majelis yang menyatakan : bahwa bahwa menurut Majelis, penentuan dapat dikreditkannya suatu pajak masukan haruslah dikaitkan dengan bidang usaha dan penyerahan yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak bukan dikaitkan dengan jenis barang yang dihasilkan oleh Pengusaha Kena Pajak, hal ini secara implisit sesuai dengan Pasal 9 ayat (2) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai yang menyatakan "...Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa Pajak yang sama", dan Pasal 9 ayat (5) yang menyatakan "Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sepanjang bagian penyerahan yang terutang pajak dapat diketahui dengan pasti dari pembukuannya, maka jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak;

Bahwa menurut Majelis, berdasarkan fakta dalam persidangan terbukti Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak/dibebaskan pajak kepada pihak lain berupa Tandan Buah Segar yang dihasilkan oleh unit perkebunannya, sehingga secara jelas Pasal 9 ayat (5) tidak dapat diterapkan pada sengketa banding ini;

Bahwa menurut Majelis, Pasal 16 B Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai sesuai falsafah dan historisnya, adalah mengatur Pajak Masukan untuk perusahaan yang memperoleh fasilitas atas penyerahan hasil produksinya;

Bahwa menurut Majelis, kalimat "atas Penyerahan" dalam Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai merujuk pada penyerahan akhir dari Pengusaha Kena Pajak;

Bahwa menurut Majelis, berdasarkan fakta dalam persidangan terbukti Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan atas hasil produksi unit perkebunannya berupa Tandan Buah Segar yang menurut Pasal 16B ayat (3) UU PPN dan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, penyerahan Tandan Buah Segar dibebaskan dari pengenaan pajak,



tetapi hanya melakukan penyerahan atas hasil akhir produksinya berupa Minyak Sawit dan Minyak Inti Sawit yang terutang Pajak Pertambahan Nilai, sehingga secara jelas Pasal 16B ayat (3) tidak dapat diterapkan pada sengketa banding ini.

Bahwa menurut Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding), pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak tersebut tidak tepat karena:

8.1. Bahwa UU PPN, antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 16B ayat (3):

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

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.

8.2. Bahwa 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;

8.3. Bahwa PMK-78 antara lain mengatur sebagai berikut

Pasal 8:

Tata cara penghitungan pengkreditan Pajak Masukan berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan ini adalah sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran Peraturan Menteri Keuangan ini, yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri Keuangan ini.



Lampiran PMK-78:

Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata hanya digunakan untuk kegiatan yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau mendapatkan fasilitas dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan seluruhnya, seperti misalnya :

- 1) Pajak Masukan untuk pembelian traktor dan pupuk yang digunakan untuk perkebunan jagung, karena jagung bukan merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai

8.4. Bahwa berdasarkan ketentuan di atas dapat disimpulkan bahwa pendapat Majelis yang menyatakan bahwa “koreksi atas Pajak Masukan Pembelian pupuk dan Barang Modal lainnya dilakukan apabila Perusahaan Kelapa Sawit Terintegrasi terbukti melakukan penjualan atau penyerahan TBS dan CPO secara bersama-sama” nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN karena:

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

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

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

Bahwa 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 maksud dan tujuan diberikannya kemudahan tersebut.

- 8.4.2. Bahwa PP 31 yang 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 perpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan.

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

- 8.4.3. Bahwa 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 prinsip equal karena tidak mempertimbangkan Wajib Pajak lain yang proses bisnisnya tidak terpadu (*non integrated*).

- 8.4.4. 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 *Priciples of Taxation for Business and Investment Planning 2010 Edition, McGraw Hill/Irwin* halaman 22 menulis: antara lain Pajak yang baik seharusnya adil.

Bahwa 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.

8.4.5. Bahwa konsep keadilan horisontal sebagaimana telah diuraikan di atas sudah sejalan dengan prinsip perlakuan yang sama (equal treatment) sebagaimana juga diamanatkan dalam Pasal 27 ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945 : Segala warga negara bersamaan kedudukannya dalam hukum dan pemerintahan dan wajib menjunjung hukum dan pemerintahan itu dengan tidak ada kecualinya.

8.4.6. Bahwa perlakuan perpajakan sebagaimana diuraikan di atas merupakan perwujudan keadilan pembebanan pajak sebagaimana dinyatakan dalam penjelasan umum UU PPN.

Bahwa sebagai ilustrasi dapat disampaikan sebagai berikut:

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 TBS oleh PT X (Perkebunan Kelapa Sawit) dibebaskan, maka penghitungan PPN adalah sebagai berikut:

Tabel 1:

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

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 pendapat Majelis, maka penghitungan PPN adalah sebagai berikut:

Tabel 2:

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

Bahwa membandingkan perlakuan pada butir 1) dan 2) di atas terlihat jelas ada ketidakadilan dalam beban pajak yang ditanggung antara perkebunan penghasil TBS dan pabrik CPO pada 2 (dua) badan usaha terpisah, dengan apabila perkebunan penghasil TBS dan pabrik CPO merupakan bagian dari unit usaha dalam 1 badan usaha seperti yang terjadi pada Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding).

- 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:

Tabel 3:

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

Bahwa membandingkan perlakuan pada butir 1) dan 3) di atas terlihat jelas ada keadilan dalam beban pajak yang ditanggung antara perusahaan



perkebunan penghasil TBS dan pabrik CPO pada 2 (dua) badan usaha terpisah, dengan apabila perkebunan penghasil TBS dan pabrik CPO merupakan bagian dari unit usaha dalam 1 (satu) badan usaha seperti yang terjadi pada Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding).

Bahwa dengan demikian jelas bahwa tidak dapat dikreditkannya Pajak Masukan yang terkait kegiatan perkebunan menimbulkan keadilan dalam pembebanan pajak.

8.4.7. Bahwa apabila pada perusahaan yang integrated antara unit kebun dan unit pabrik, Pajak Masukan kebun dapat dikreditkan, maka terdapat perlakuan yang berbeda pada :

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

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

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

Bahwa harga jual dan PPN CPO bagi perusahaan yang hanya 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).

8.4.8. 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.

Bahwa jika Pajak Masukan untuk menghasilkan kayu log pada usaha terintegrasi dapat dikreditkan, Pengusaha yang memiliki modal kecil yang tidak mampu memiliki unit pengolahan (termasuk didalamnya adalah para petani), akan kesulitan berkompetisi harga dengan pengusaha besar (karena PM menjadi HPP).

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

8.4.9. Bahwa di samping itu, apabila dicermati dalam ketentuan 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 didepanya.

Bahwa oleh karena itu, Kalimat: "atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan", bukan merupakan kalimat utama, melainkan kalimat keterangan atau penjelas dari kalimat "Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak".

Bahwa kalimat tersebut merupakan jawaban atas pertanyaan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang bagaimana.



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

Bahwa dengan demikian, penentuan Pajak Masuk 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 16 B ayat (3) UU PPN dapat dipahami bahwa Pajak Masukan yang dibayar untuk menghasilkan CPO maupun Getah Karet tidak dapat dikreditkan.

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

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

- a. Tidak ada Pajak Keluaran baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun tidak ada penyerahan.
- b. Dengan tidak ada Pajak Keluaran, maka tidak ada Pajak Masukan yang dikreditkan, baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun tidak ada penyerahan.

8.4.11. 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, akan tetapi karena tidak ada Pajak Keluaran berhubung diberikannya fasilitas dibebaskan dari pengenaan pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), maka Pajak Masukan tersebut menjadi tidak dapat dikreditkan;

Bahwa kata yang digunakan dalam Penjelasan Pasal 16B ayat (3) adalah "Memproduksi" bukan "Menyerahkan.

Bahwa 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 maupun Getah Karet dibebaskan dari pengenaan PPN.

8.4.12. 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.

8.4.13. Bahwa penggunaan ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN sebagai pertimbangan hukum yang digunakan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding)



dalam melakukan koreksi Pajak Masukan pada unit perkebunan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) ini telah selaras dengan yang diatur dalam SE-90, yang menegaskan 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 mengingat PPN atas pupuk dan lain-lain yang dikeluarkan di kebun, nyata-nyata digunakan untuk menghasilkan TBS maupun Getah Karet, yang merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, maka Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan.

8.5. Bahwa PMK-78 sebagai pengganti dari KMK-575 dan SE-90 juga mengatur sebagai berikut:



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

Bahwa dengan demikian dapat disampaikan :

- a. Bahwa mengingat TBS dan Karet merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sesuai PP 31, maka Pasal 16 B ayat (3) UU PPN dapat dipahami : Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan TBS tidak dapat dikreditkan.
- b. Bahwa PPN atas pupuk dan pembelian lainnya yang dikeluarkan di kebun, nyata-nyata digunakan untuk menghasilkan TBS dan Karet, yang merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sehingga Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan.

8.6. Bahwa berdasarkan Putusan Mahkamah Agung Nomor 51/P/PTS/XII/2011/P/HUM/2010 mengenai Perkara Permohonan Uji Materi Terhadap PMK-78, pada intinya



memutuskan bahwa secara kaidah dan norma di dalam PMK-78 tidak bertentangan dengan peraturan perundangan perpajakan yang lebih tinggi.

Bahwa kaidah dan norma di dalam PMK-78 sebagai pelaksanaan Pasal 9 ayat (6) UU PPN pada prinsipnya sama dengan kaidah dan norma dalam KMK-575 sebagai pelaksanaan Pasal 9 ayat (6) UU PPN dan Pasal 16B UU PPN.

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

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

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

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

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



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

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

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

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

Bahwa istilah dibatalkan atau *vernietigbaar*, berarti bahwa bagi hukum perbuatan yang dilakukan dan akibatnya dianggap ada sampai waktu pembatalan oleh hakim atau badan pemerintah lain yang berwenang.

Bahwa badan pemerintah lain yang berwenang di sini dapat dikatakan adalah Presiden selaku yang berwenang dalam penetapan PP tersebut.

Bahwa dalam *vernietigbaar*, salah satu unsurnya adalah *ex nunc*, yang secara harfiah diterjemahkan “sejak saat sekarang”.

Dalam konteks ini, *ex nunc* berarti perbuatan dan akibatnya dianggap ada sampai saat pembatalannya.

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

Bahwa sesuai dengan asas *vermoeden van rechmatigheid*, Mahkamah Agung dalam putusannya membatalkan ketentuan-ketentuan yang diatur dalam Pasal 1 ayat (1) huruf C, Pasal 1 ayat (2) huruf A, Pasal 2 ayat (1) huruf F, dan Pasal 2 ayat (2) huruf C, PP 31.



Bahwa Putusan Perkara Permohonan Hak Uji Materi No.70P/HUM/2014 tersebut ditetapkan pada tanggal 25 Februari 2014. Dan sesuai dengan kaidah *ex nunc* maka perlakuan atas kasus-kasus yang terjadi sebelum keluarnya putusan Uji Materi ini masih TETAP menggunakan ketentuan yang berlaku pada saat itu sebelum putusan Mahkamah Agung tersebut ditetapkan, dalam hal ini PP 31 atau ketentuan-ketentuan sebelumnya.

Bahwa dengan demikian, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berkesimpulan bahwa Putusan perkara Permohonan Hak Uji Materi mulai berlaku ke depan sejak tanggal ditetapkan.

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

Bahwa dengan demikian, Putusan Mahkamah Agung atas Uji Materiil PP 31 tersebut TIDAK BERPENGARUH terhadap sengketa antara Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) untuk tahun pajak 2010 karena dalam kurun waktu tersebut, PP tersebut masih berlaku dan belum dibatalkan, dan dengan demikian masih sangat relevan dijadikan pedoman oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dalam melaksanakan tugas di bidang perpajakan.

8.8. Bahwa dalam hukum yang berlaku di Indonesia, Norma Hukum dalam hal ini adalah undang-undang merupakan hukum konkrit sebagai peraturan yang riil berlaku sebagai hukum positif, yang mengikat untuk dilaksanakan.

Bahwa demi menjamin kepastian hukum, maka ketentuan tersebut sebagai Norma Hukum tidak dapat dikesampingkan oleh Majelis Hakim.

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



memutuskan sengketa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Bahwa Pasal 78 UU Pengadilan Pajak menyatakan:

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

- 8.9. Bahwa pendapat salah satu Majelis Hakim (Hakim Wisnoe Saleh Thaib, Ak, M.Sc., yang menyatakan pendapat yang berbeda (dissenting opinion) dengan berpendapat koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) atas Pajak Masukan dalam rangka menghasilkan CPO sudah benar sehingga tetap dipertahankan dan karenanya menolak banding Pemohon Banding adalah merupakan pendapat yang benar dan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, yang seharusnya dijadikan sebagai dasar dalam memutus sengketa banding atas Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan ini, sebagaimana tertulis dalam hal. 35-36 putusan *a quo*:

Bahwa dalam musyawarah Majelis, Hakim Wisnoe Saleh Thaib, Ak., M.Sc menyatakan pendapat yang berbeda (dissenting opinion) dengan uraian sebagai berikut:

Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 menetapkan hasil pertanian sebagai Barang Kena Pajak yang bersifat 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 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 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/KM K.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 Wishnoe Saleh Thaib Ak, M.Sc berpendapat koreksi Terbanding atas Pajak Masukan



dalam rangka menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) sudah tepat dan menolak banding Pemohon Banding

8.10. Bahwa berdasarkan seluruh uraian di atas telah jelas bahwa Pajak Masukan dalam rangka menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan mengingat TBS merupakan Barang Kena Pajak yang bersifat strategis.

Bahwa oleh karenanya putusan Majelis Hakim yang tidak mempertahankan koreksi Pajak Masukan sebesar Rp147.735.588,00 adalah tidak tepat.

Bahwa fokus seharusnya terletak pada TBS sebagai Barang Kena Pajak yang bersifat strategis, dengan demikian baik TBS tersebut diserahkan kepada pihak lain maupun TBS yang digunakan sendiri untuk menghasilkan CPO atas keseluruhan Pajak Masukannya tetap tidak dapat dikreditkan.

9. Bahwa dengan demikian dapat disimpulkan bahwa amar pertimbangan dan amar putusan Majelis yang tidak mempertahankan koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp147.735.588,00 bertentangan dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN, PP 31 dan PMK-78, sehingga melanggar ketentuan Pasal 78 UU Pengadilan Pajak dan oleh karenanya diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung.

10. Bahwa berdasarkan fakta-fakta hukum (*fundamentum petendi*) tersebut di atas secara keseluruhan telah membuktikan secara jelas dan nyata-nyata bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah memutus perkara *a quo* tidak berdasarkan pada ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku dan tidak berdasarkan hasil penilaian pembuktian, sehingga pertimbangan dan amar putusan Majelis Hakim pada pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak nyata-nyata telah salah dan keliru serta tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku (*contra legem*), khususnya dalam bidang perpajakan. Oleh karena itu, Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.58649/PP/M.VIA/16/2014 tanggal 18 Desember 2014 harus dibatalkan.

III. Bahwa dengan demikian, putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.58649/PP/M.VIA/16/2014 tanggal 18 Desember 2014 yang menyatakan: Menyatakan mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-492/WPJ.19/2014 tanggal



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

20 Maret 2014, tentang Keberatan Wajib Pajak atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa nomor 00295/207/11/092/13 tanggal 14 Juni 2013 Masa Pajak Agustus 2011, atas nama: PT. AMP Plantation, NPWP: 01.266.975.0-092.000, alamat Gedung B&G Tower Lantai 8 Jalan Puri Hijau No.10 Medan - 20111 dengan perhitungan sebagaimana tersebut di atas adalah tidak benar dan nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

PERTIMBANGAN HUKUM

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

Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dibenarkan, karena putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan mengabulkan seluruhnya Permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor : KEP-492/WPJ.19/2014 tanggal 20 Maret 2014 mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Agustus 2011 Nomor 00295/207/11/092/13 tanggal 14 Juni 2013 atas nama Pemohon Banding, NPWP : 01.266.975.0-092.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi Rp2.621.600,00; sudah tepat dan benar dengan pertimbangan :

- a. Bahwa alasan permohonan Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi Positif Pajak Masukan yang terkait dengan perolehan Barang Kena Pajak (BKP) tertentu yang bersifat strategis sebesar Rp147.735.588,00 yang tidak dapat dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak dapat dibenarkan, karena dalil-dalil yang diajukan dalam Memori Peninjauan Kembali oleh Pemohon Peninjauan Kembali dihubungkan dengan Kontra Memori Peninjauan Kembali tidak dapat menggugurkan fakta-fakta dan melemahkan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan serta pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara *a quo* Pajak Masukan yang penyerahannya atas Barang Kena Pajak (BKP) dibebaskan dari pengenaan PPN, tidak dapat dikreditkan, bahwa melakukan pengolahan terpadu dari Kebun Sawit menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) yang pada dasarnya merupakan Barang Kena Pajak (BKP) Tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN, kemudian dari pada itu, Tandan Buah Segar (TBS) dimaksud diolah menjadi Crude Palm Oil (CPO) dan Palm Kernel yang merupakan Barang Kena Pajak. Lagi pula Pemohon Banding sekarang



Termohon Peninjauan Kembali hanya menyerahkan Crude Palm Oil (CPO) dan Palm Kernel dan menyertakan fakta-fakta dan bukti-bukti yang dapat menggugurkan dalil-dalil Terbanding sekarang Pemohon Peninjauan Kembali dan oleh karenanya koreksi Terbanding (sekarang Pemohon Peninjauan Kembali) dalam perkara *a quo* tidak dapat dipertahankan karena tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 1A Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai *juncto* Pasal 2 ayat (1) huruf a angka (1) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000.

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

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

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

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

MENGADILI,

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

Menghukum Pemohon Peninjauan Kembali untuk membayar biaya perkara dalam 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 31 Agustus 2016, oleh Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., MS., Hakim Agung yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Yosran, S.H., M.Hum., dan Is Sudaryono, S.H., M.H., Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh Joko A. Sugianto, S.H., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:
ttd/
Yosran, S.H., M.Hum.
ttd/
Is Sudaryono, S.H., M.H.

Ketua Majelis,
ttd/
Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., MS.

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

Panitera Pengganti,
ttd/
Joko A. Sugianto, S.H.

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

(H. ASHADI, SH.)
NIP. 220000754.

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)