



**PUTUSAN**  
**Nomor 196/B/PK/PJK/2016**

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

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

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

1. Dadang Suwarna, pekerjaan Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak.
2. Dayat Pratikno, pekerjaan Kasubdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding.
3. Farchan Ilyas, pekerjaan Kepala Seksi Peninjauan Kembali, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding.
4. Fahmi Ahmad, Pekerjaan Penelaah Keberatan, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding.

Berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-1901/PJ./2015, Tanggal 28 Mei 2015;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

**melawan:**

**PT. RIGUNAS AGRI UTAMA**, beralamat di Perkebunan Peranap, Peranap Indragiri Hulu;

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-59693/PP/M.XVA/16/2015, Tanggal 23 Februari 2015 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:

Bahwa berdasarkan Pasal 27 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009, dan Pasal 35 Undang-Undang Nomor 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, perkenankanlah Pemohon Banding mengajukan Banding terhadap Surat Keputusan Terbanding Nomor: KEP-201/WPJ.02/2014 tanggal 06 Maret 2014 yang Pemohon Banding terima melalui pos pada tanggal 24 Maret 2014, yang berisi memutuskan menolak Keberatan Pemohon Banding dan mempertahankan jumlah pajak yang masih harus dibayar dalam SKPKB PPN Nomor: 00012/207/07/213/13 tanggal 25 April 2013 Masa Pajak Desember 2007;

## I. KETETAPAN SEMULA

Bahwa berkenaan hasil Pemeriksaan Pajak oleh KPP Pratama Rengat telah diterbitkan SKPKB PPN Nomor: 00012/207/07/213/13 tanggal 25 April 2013 Masa Pajak Desember 2007, dengan perincian sebagai berikut:

Uraian	SPT-Pemohon Banding	SKPKB PPN	Koreksi
1. Dasar Pengenaan Pajak:			
a. Ekspor	14.188.629.030	14.188.629.0	-
b. Penyerahan yang PPN dipungut sendiri	678.689.382	678.689.382	0
c. Penyerahan yang tidak dipungut	6.233.902.216	6.233.902.21	-
d. Penyerahan Barang dan Jasa yang tidak	-	-	-
Jumlah seluruh penyerahan	21.101.220.628	21.101.220.6	0
2. Penghitungan PPN kurang bayar			
a. Pajak Keluaran yg hrs dipungut/dibayar	67.868.938	67.868.938	0
b. Pajak Masukan yg dapat diperhitungkan	409.642.163	327.628.228	82.013.935
c. Lain-lain	-	-	-
d. Jumlah Pajak Masukkan yang dapat	409.642.163	327.628.228	82.013.935
e. Jumlah Perhitungan PPN kurang (lebih)	(341.773.225)	(1.079.662.46	82.013.935
3. Kelebihan Pajak Yang Dikompensasikan ke	341.773.225	341.773.225	-
4. PPN yang kurang ( Lebih) dibayar	-	82.013.935	82.013.935
5.a Sanksi administrasi Pasal 13 (2) KUP	-	-	-
5.b Sanksi administrasi Pasal 13 (3) KUP	-	82.013.935	-
6. Jumlah PPN yang masih harus (Lebih)	Nihil	164.027.870	-

(dalam rupiah)

## II. KEPUTUSAN KEBERATAN

### Ketentuan Formal

- bahwa berdasarkan hasil Pemeriksaan PPN Masa Desember 2007 terhadap Pemohon Banding yang dilakukan oleh Terbanding, telah diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) PPN Nomor: 00012/207/07/213/13 tanggal 25 April 2013 (*lampiran 1*);
- bahwa Pemohon Banding mengajukan Keberatan terhadap SKPKB PPN tersebut melalui Surat Keberatan Nomor: 202/TA-RAU/EXT/VII/2013 tanggal 18 Juli 2013 (*lampiran 2*);
- bahwa Terbanding menerbitkan Surat Keputusan Nomor: KEP-201/WPJ.02/2014 tanggal 06 Maret 2014 yang memutuskan menolak



Keberatan Pemohon Banding dan mempertahankan jumlah pajak yang masih harus dibayar dalam SKPKB PPN (*lampiran 3*);

**Ketentuan Materiil**

- bahwa dasar Keputusan penolakan Keberatan yang pada intinya mempertahankan koreksi yang dilakukan oleh Terbanding (Pemeriksa) sebesar Rp82.013.935,00;
- bahwa dalam proses Keberatan, Terbanding (Tim Peneliti Keberatan) menolak Keberatan Pemohon Banding dan mempertahankan jumlah Pajak yang masih harus dibayar Pemohon Banding;
- bahwa berdasarkan Surat Keputusan Terbanding Nomor: KEP-201/WPJ.02/2014 jumlah Pajak Pertambahan Nilai yang kurang (lebih) dibayar adalah sebesar Rp164.027.870,00 dengan perincian sebagai berikut:

(dalam rupiah)

Uraian	Semula	Ditambah (Dikurangi)	Menjadi
PPN Kurang / (Lebih) Bayar	82.013.935	0	82.013.935
Sanksi Bunga	0	0	0
Sanksi Kenaikan	82.013.935	0	82.013.935
Jumlah PPN yang masih harus/(lebih)	164.027.87	0	164.027.870

**III. PERMOHONAN BANDING**

**Ketentuan Formal**

- bahwa Banding diajukan secara tertulis dalam Bahasa Indonesia kepada Pengadilan Pajak sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 35 ayat (1) Undang-Undang Pengadilan Pajak;  
bahwa Surat Banding ini diajukan oleh Pemohon Banding kepada Pengadilan Pajak melalui sekretariat Pengadilan Pajak yang berlokasi di Gedung D Kementerian Keuangan Republik Indonesia Jl. Dr. Wahidin No. 1, Jakarta Pusat. Kemudian Surat Banding ini dibuat dalam Bahasa Indonesia. Untuk itu, permohonan Banding ini telah memenuhi ketentuan Pasal 35 ayat (1) Undang-Undang Pengadilan Pajak;
- bahwa Banding diajukan dalam jangka waktu 3 bulan (90 hari) sejak tanggal diterima Keputusan yang di Banding sebagaimana diatur dalam Pasal 35 ayat (2) UU Pengadilan Pajak;  
bahwa Pemohon Banding mengajukan Banding atas Keputusan Terbanding Nomor: KEP-201/WPJ.02/2014 tertanggal 06 Maret 2014 tentang Keberatan atas SKPKB PPN Masa Pajak Desember 2007 yang dikirim dengan Pos oleh Terbanding pada tanggal 06 Maret 2014 dan diterima melalui Pos oleh Pemohon Banding pada tanggal 24 Maret



## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

2014. Untuk itu, pengajuan permohonan Banding ini masih dalam jangka waktu 3 bulan sejak tanggal diterima Keputusan yang di Banding, sehingga telah memenuhi ketentuan Pasal 35 ayat (2) UU Pengadilan Pajak;

- c. bahwa Banding dibuat dalam 1 Surat Banding untuk 1 Keputusan yang diajukan Banding sebagaimana diatur dalam Pasal 36 ayat (1) UU Pengadilan Pajak;

bahwa Surat Banding ini diajukan atas 1 (satu) Keputusan Terbanding yaitu Keputusan Nomor: KEP-201/WPJ.02/2014 tertanggal 06 Maret 2014 sehingga memenuhi persyaratan Pasal 36 ayat (1) UU Pengadilan Pajak;

- d. bahwa Banding diajukan oleh Pemohon Banding dengan disertai alasan-alasan yang jelas, dengan mencantumkan tanggal diterima, dan dilampiri salinan dokumen yang di Banding sebagaimana diatur dalam Pasal 36 ayat (2 dan 3) UU Pengadilan Pajak;

bahwa Surat Banding ini diajukan oleh Pemohon dengan menyertakan alasan-alasan yang jelas, mencantumkan tanggal diterima Keputusan Terbanding Nomor : KEP-201/WPJ.02/2014 yaitu diterima melalui Pos oleh Pemohon Banding pada tanggal 24 Maret 2014. Selain itu, Pemohon juga melampirkan Keputusan yang dibanding yaitu pada lampiran 3 Surat Banding ini. Untuk itu, permohonan ini telah memenuhi persyaratan Pasal 36 ayat (2 dan 3) UU Pengadilan Pajak;

- e. bahwa sebagai salah satu persyaratan Banding, berdasarkan Pasal 36 ayat (4) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak bahwa permohonan Banding dapat diajukan apabila jumlah yang terutang dimaksud telah dibayar sebesar 50%, dengan ini Pemohon Banding sampaikan bahwa Pemohon Banding telah memenuhi persyaratan Pasal 36 ayat 4 Undang-Undang Pengadilan Pajak dengan membayar sejumlah Rp83.654.214,00 melalui Surat Setoran Pajak atau lebih dari 50 % dari total Pajak terutang, (lampiran 4);

bahwa berdasarkan uraian di atas, menurut Pemohon Banding permohonan Banding ini telah memenuhi ketentuan persyaratan formal Pasal 35 dan 36 Undang-Undang Pengadilan Pajak. Untuk itu, atas Keputusan Terbanding Nomor: KEP-201/WPJ.02/2014 tentang Keberatan terhadap SKPKB PPN Masa Pajak Desember 2007 Nomor: 00012/207/07/213/13 yang diterbitkan tanggal 06 Maret 2014, dapat diperiksa perkaranya oleh Majelis Hakim yang terhormat;



bahwa sengketa Banding Pemohon Banding ajukan dengan uraian sebagai berikut:

Koreksi Kredit Pajak Masukan

(dalam rupiah)

Uraian	Jumlah
Menurut Pemohon Banding	409.642.163
Menurut Terbanding	327.628.228
Sengketa	82.013.935

1. Menurut Terbanding

bahwa dasar dilakukan koreksi oleh Terbanding adalah:

*"Koreksi PPN Masukan atas Masa Pajak Januari s.d Desember yang belum/tidak diperiksa oleh KPP Pratama Rengat. BKP yang tidak terutang PPN yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN tidak dapat dikreditkan";*

*"Koreksi dilakukan berdasarkan KMK-575/KMK.04/2000 Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan penyerahan yang Tidak Terutang Pajak, dan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 Sebagaimana Telah Diubah Dengan PP Nomor 31 Tahun 2007";*

bahwa dari kutipan SPHP di atas, dapat diketahui bahwa alasan koreksi Terbanding (Pemeriksa) berpayung hukum berdasarkan ketentuan Pasal 9 ayat (6) 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, yaitu:

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





# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

bahwa dalam Pasal 2 ayat (1) huruf a KMK Nomor: 575/KMK.04/2000 tertanggal 26 Desember 2000 (selanjutnya disebut KMK-575) yang berbunyi:

*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*

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

## 2. Menurut Pemohon Banding

bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan koreksi yang dilakukan oleh Terbanding dan mengajukan Banding atas koreksi Pajak Masukan tersebut dengan alasan dan uraian sebagai berikut:

1) bahwa perusahaan Pemohon Banding menghasilkan produk akhir berupa CPO (“Crude Palm Oil) yang merupakan Barang Kena Pajak (“BKP”) yang pada saat penyerahan kepada pihak pembeli terutang PPN;

2) bahwa KMK-575 tersebut yang digunakan sebagai dasar hukum oleh Terbanding (Pemeriksa) dalam mengkoreksi Pajak Masukan pembelian pupuk dan perlengkapan kebun (bahan-bahan kimia) tidak tepat digunakan dalam kasus ini, dikarenakan seluruh penyerahan produk hasil akhir merupakan penyerahan BKP berupa CPO yang merupakan obyek pajak PPN sebesar 10%; bahwa dengan demikian, maka semua Faktur Pajak Masukan yang Pemohon Banding peroleh adalah sehubungan dengan penyerahan BKP yang Pemohon Banding hasilkan. Sehingga Faktur Pajak Masukan tersebut merupakan Pajak Masukan yang terkait dengan industri penghasil CPO yang merupakan BKP dan obyek PPN;

3) bahwa pengertian integrasi adalah menyatukan atau satu kesatuan, dan seharusnya tidak lagi dipisah-pisahkan dalam istilah



unit atau kegiatan yang terpisah, yang kemudian diasumsikan oleh Terbanding (Pemeriksa) sebagai adanya penyerahan dari unit perkebunan ke unit pabrikasi;

bahwa oleh karena itu, Pemohon Banding berpendapat bahwa isi dari Pasal 2 ayat (1) huruf a KMK-575 tidak selaras dengan pengertian penyerahan Barang Kena Pajak dalam Pasal 1A ayat (1) UU No.8/1983 sebagaimana terakhir diubah dengan Undang-Undang No.42/2009 tentang PPN, yang berbunyi:

*Yang termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak adalah:*

*a. Penyerahan hak atas Barang Kena Pajak karena suatu perjanjian;*

bahwa Pemohon Banding tidak terdiri dari unit-unit apapun dan kegiatan utama usaha dari Pemohon Banding adalah melakukan penyerahan BKP berupa CPO yang terutang PPN 10% kepada pihak pembeli. Sehingga, tidak terdapat unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana disebutkan oleh Terbanding (Pemeriksa);

- 4) bahwa dalam ketentuan Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) nyata-nyata menggunakan kata “penyerahan”, dan disebutkan juga maksud “penyerahan” dalam Pasal 1 angka 4 UU PPN yang berbunyi:

*Penyerahan Barang Kena Pajak adalah setiap kegiatan penyerahan Barang Kena Pajak;*

bahwa oleh karena itu Pemohon Banding berpendapat bahwa penyerahan yang Pemohon Banding lakukan adalah merupakan penyerahan BKP berupa CPO, maka seharusnya Pajak Masukan atas pembelian pupuk dan perlengkapan perkebunan dapat dikreditkan;

- 5) bahwa berdasarkan Keputusan Menteri Negara Investasi/Kepala Badan Koordinasi Penanaman Modal (Ijin BKPM) Nomor: 85/I/PMDN/1987 tanggal 18 Maret 1987 tentang pemberian Izin Usaha Sementara untuk Pemohon Banding, Bidang usaha Pemohon Banding adalah Perkebunan Kelapa Sawit terpadu dengan unit pengolahannya menjadi Minyak Sawit (CPO) dan Inti Sawit (Kernel);



- 6) bahwa atas sengketa Pajak dengan substansi yang sama telah diputus oleh Majelis I Pengadilan Pajak melalui Putusan Pengadilan Pajak PUT.47136/PP/M.I/16/2013 s.d PUT.47147/PP/M.I/16/2013 (Masa Pajak Januari-Desember Tahun Pajak 2009), dimana menurut pendapat Majelis Hakim yang Pemohon Banding kutip adalah sebagai berikut:

*"...bahwa berdasarkan keterangan Pemohon Banding di dalam persidangan, diperoleh hal-hal sebagai berikut:*

*bahwa Majelis berpendapat, karena Minyak Kelapa Sawit (CPO) dan Inti Sawit (PK) tersebut merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya terutang PPN, sehingga seluruh Pajak Masukan yang terkait dengan penyerahan Minyak Kelapa Sawit (CPO) dan Inti Kelapa Sawit (PK) dapat dikreditkan:*

*bahwa berdasarkan pertimbangan di atas, Majelis Hakim berkesimpulan koreksi Terbanding atas Pajak Masukan, tidak dapat dipertahankan";*

bahwa oleh karena itu, Pemohon Banding mohon agar Putusan Pengadilan Pajak tersebut di atas agar dapat dipertimbangkan oleh Majelis Hakim, sesuai dengan asas dalam ketentuan dalam Pasal 77 UU Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

- 7) bahwa dalam proses Pemeriksaan dan Keberatan Pemohon Banding telah menyampaikan data dan dokumen yang terkait dengan koreksi Pajak Masukan berupa:

- a. Copy SPT Masa PPN Januari s.d Desember 2007;
- b. Copy Rekening Koran;
- c. Asli Faktur Pajak dan data pendukungnya;
- d. Softcopy buku besar;

#### IV. KESIMPULAN

bahwa berdasarkan uraian Pemohon Banding di atas terhadap Surat Keputusan Terbanding Nomor: KEP-201/WPJ.02/2014 tanggal 06 Maret 2014 mengenai Keberatan Pemohon Banding atas SKPKB PPN Masa Pajak Desember 2007 Nomor: 00012/207/07/213/13 tertanggal 25 April 2013, dengan ini Pemohon Banding tidak setuju dengan koreksi-koreksi tersebut di atas dan oleh karena itu maka Surat Keputusan Terbanding Nomor: KEP-201/WPJ.02/2014 tanggal 06 Maret 2014 dan SKPKB PPN Masa Pajak Desember 2007 Nomor: 00012/207/07/213/13 tertanggal 25 April 2013, mohon dapat dibatalkan;





bahwa Pemohon Banding mohon kepada Yang Mulia Majelis Hakim untuk dapat meninjau kembali koreksi-koreksi yang masih dipertahankan dalam Keberatan tersebut, karena menurut Pemohon Banding perhitungan PPN Kurang (Lebih) Bayar untuk Masa Pajak Desember 2007 seharusnya adalah sebagai berikut:

(dalam rupiah)

Uraian	SPT-Pemohon
1. Dasar Pengenaan Pajak:	
a. Ekspor	14.188.629.030
b. Penyerahan yang PPN dipungut sendiri	678.689.382
c. Penyerahan yang tidak dipungut	6.233.902.216
d. Penyerahan Barang dan Jasa yang tidak terutang PPN	0
Jumlah seluruh penyerahan	21.101.220.628
2. Penghitungan PPN kurang bayar	
a. Pajak Keluaran yg hrs dipungut/di bayar	67.868.938
b. Pajak Masukan yg dapat diperhitungkan	409.642.163
c. Lain-lain	0
d. Jumlah Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	409.642.163
e. Jumlah Perhitungan PPN kurang (lebih) bayar	(341.773.225)
3. Kelebihan Pajak Yang Dikompensasikan ke Masa	341.773.225
4. PPN yang kurang (Lebih) dibayar	0
5.a Sanksi administrasi Pasal 13 (2) KUP	0
5.b Sanksi administrasi Pasal 13 (3) KUP	0
6. Jumlah PPN yang masih harus (Lebih) dibayar	Nihil

#### V. PENUTUP

bahwa Pemohon Banding mohon agar diundang untuk hadir dalam sidang-sidang yang akan dilaksanakan oleh Pengadilan Pajak agar Pemohon Banding dapat menyampaikan dokumen tambahan yang diperlukan serta dapat memberikan keterangan secara lisan maupun tertulis;

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-59693/PP/M.XVA/16/2015, Tanggal 23 Februari 2015 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor : KEP-201/WPJ.02/2014 tanggal 06 Maret 2014 tentang keberatan Wajib Pajak atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa, Nomor : 00012/207/07/213/13 tanggal 25 April 2013 Masa Pajak Desember 2007, atas nama : PT Rigunas Agri Utama, NPWP 01.374.856.1-213.001, beralamat di Perkebunan Peranap, Peranap Indragiri Hulu, sehingga perhitungan Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Desember 2007 menjadi sebagai berikut :



**DPP :**

- Ekspor	Rp. 14.188.629.030,00
- Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut	Rp. 678.689.382,00
- Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	Rp. 6.233.902.216,00
- Jumlah Seluruh Penyerahan (DPP PPN)	Rp. 21.101.220.628,00
Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar	Rp. 67.868.938,00
Jumlah Pajak yang dapat diperhitungkan	Rp. 409.642.163,00
Jumlah perhitungan PPN kurang/(lebih) dibayar	Rp. (341.773.225,00)
Dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	Rp. 341.773.225,00
Jumlah perhitungan PPN kurang/(lebih) dibayar	Rp. 0,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-59693/PP/M.XVA/16/2015, Tanggal 23 Februari 2015, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada Tanggal 19 Maret 2015, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-1901/PJ./2015, Tanggal 28 Mei 2015, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada Tanggal 11 Juni 2015, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada Tanggal 11 Juni 2015,;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada Tanggal 10 September 2015, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada Tanggal 29 September 2015;

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.59693/PP/M.XVA/16/2015 tanggal 23 Februari 2015 telah dibuat dengan tidak memperhatikan



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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.59693/PP/M.XVA/16/2015 tanggal 23 Februari 2015 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

1. Bahwa Salinan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.59693/PP/M.XVA/16/2015 tanggal 23 Februari 2015, atas nama PT. Rigunas Agri Utama (Termohon Peninjauan Kembali/semula Pemohon Banding), telah diberitahukan secara patut dan dikirimkan oleh Pengadilan Pajak kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) melalui surat pengiriman Putusan Pengadilan Pajak Nomor : P220/SP.33/2015 tanggal 12 Maret 2015 yang telah diterima secara langsung oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) pada tanggal 25 Maret 2015 sesuai Tanda Terima Surat TPST Direktorat Jenderal Pajak Nomor Dokumen 201503250156.
2. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e dan Pasal 92 ayat (3) *juncto* Pasal 1 angka 11 UU Pengadilan Pajak, maka pengajuan Memori Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.59693/PP/M.XVA/16/2015 tanggal 23 Februari 2015 ini masih dalam tenggang waktu yang diijinkan oleh Undang-undang Pengadilan Pajak atau setidaknya-tidaknya antara tenggang waktu pengiriman/pemberitahuan Putusan Pengadilan Pajak tersebut dengan Permohonan Peninjauan Kembali ini belum lewat waktu sebagaimana telah ditentukan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, sudah sepatutnyalah Memori Peninjauan Kembali ini diterima oleh Mahkamah Agung Republik Indonesia.

## III. Tentang Pokok Sengketa Pengajuan Peninjauan Kembali

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



*Sengketa atas Koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp82.013.935,00 karena Pajak Masukan yang digunakan untuk kegiatan menghasilkan TBS dari perkebunan kelapa sawit yang dimiliki Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak dapat dikreditkan 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.59693/PP/M.XVA/16/2015 tanggal 23 Februari 2015, 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 telah membuat suatu kekhilafan baik berupa *error facti* maupun *error juris* dalam membuat pertimbangan-pertimbangan hukumnya, sehingga pertimbangan hukum dan penerapan dasar hukum yang telah digunakan menjadi tidak tepat serta menghasilkan putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan (*contra legem*), khususnya peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, dengan uraian penjelasan sebagai berikut :

1. Bahwa pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak atas sengketa a quo ini sebagaimana tertuang dalam putusan a quo pada halaman 25 sampai dengan halaman 27 yang antara lain berbunyi sebagai berikut:

*bahwa terhadap sengketa terhadap koreksi Pajak Masukan sebesar Rp82.013.935,00 atas Pajak Masukan yang berhubungan dengan pengeluaran untuk kebun, Majelis berpendapat sebagai berikut:*

*bahwa Pasal 9 ayat (2) Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000 menyatakan :*

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

*bahwa Pasal 9 ayat (5) Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 a quo 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 penjelasan Pasal 9 ayat (5) Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 a quo menyatakan :

Dalam ayat ini, 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 yang Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan adalah penyerahan barang dan jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4A dan yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud Pasal 16B,

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

bahwa Pasal 16B ayat (2) Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 a quo menyatakan :

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.

bahwa berdasarkan penelitian Majelis diketahui bahwa Pemohon Banding pada Masa Pajak September 2007 melakukan penyerahan yang terutang PPN berupa Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri sebesar Rp.2.858.880.357,00, dan Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut sebesar Rp.9.859.331.500,00 dalam bentuk Minyak Sawit (CPO) dan inti Sawit (Kernel);

bahwa Majelis berpendapat bahwa perusahaan Pemohon Banding adalah merupakan perusahaan yang terintegrasi, yang dalam usahanya mempunyai dua unit usaha yaitu Unit Perkebunan Kelapa Sawit dan Unit Pengolahan Kelapa Sawit;





*bahwa walaupun terdapat dua unit usaha, namun kedua unit usaha tersebut bukanlah merupakan suatu entitas yang terpisah karena tidak memiliki NPWP dan NPPKP yang berbeda dan selain hasil dari unit usaha Perkebunan Kelapa Sawit berupa TBS akan diolah secara intern oleh unit Pengolahan Kelapa Sawit untuk menghasilkan CPO dan Kernel yang merupakan produk akhir dari Pemohon Banding dan dijual kepada konsumen di luar;*

*bahwa dengan demikian produk akhir yang dihasilkan Pemohon Banding bukanlah TBS yang merupakan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, melainkan CPO dan Kernel yang merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;*

*bahwa untuk memproduksi CPO tersebut Pemohon Banding memerlukan bahan baku dan bahan pembantu untuk keperluan unit kebun tanaman kelapa sawitnya, dimana atas pembelian bahan baku dan bahan pembantu tersebut terdapat Pajak Pertambahan Nilai yang harus dibayar yang merupakan Pajak Masukan bagi Pemohon Banding;*

*bahwa Majelis berpendapat bahwa Pajak Masukan atas keperluan unit kebun dapat dikreditkan karena bahan baku dan bahan pembantu untuk keperluan unit kebun tersebut digunakan untuk menghasilkan CPO yang merupakan Barang Kena Pajak yang dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;*

*bahwa berdasarkan uraian dan keterangan tersebut diatas, pendapat dan keyakinan Hakim, serta peraturan perundang-undangan yang berlaku, Majelis berkesimpulan dari koreksi Kredit Pajak berupa Pajak Masukan pada Masa Desember 2007 sebesar Rp82.013.935,00 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 18 tahun 2000 (UU PPN), antara lain mengatur sebagai berikut :

Pasal 9 ayat (5):

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

Pasal 16B ayat (1):

*Dengan Peraturan Pemerintah dapat ditetapkan bahwa pajak terutang tidak dipungut sebagian atau seluruhnya, baik untuk*



sementara waktu atau selamanya, atau dibebaskan dari pengenaan pajak, untuk :

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

Penjelasan Pasal 16B ayat (1):

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

Pasal 2 ayat (1):

Bagi Pengusaha Kena Pajak yang:

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





*Pertambahan Nilai dan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai; atau*

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

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

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

Penjelasan Pasal 2 ayat (1):

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

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



- b. *Pengusaha Kena Pajak yang melakukan usaha jasa yang atas penyerahannya terutang dan tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, misalnya Pengusaha Kena Pajak yang bergerak di bidang perhotelan, disamping melakukan usaha jasa di bidang perhotelan, juga melakukan penyerahan jasa persewaan ruangan untuk tempat usaha.*
- c. *Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan barang dan jasa yang atas penyerahannya terutang dan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, misal Pengusaha Kena Pajak yang kegiatan usahanya menghasilkan atau menyerahkan Barang Kena Pajak berupa roti juga melakukan kegiatan di bidang jasa angkutan umum yang merupakan jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai.*
- d. *Pengusaha Kena Pajak yang melakukan perluasan usaha dan menghasilkan bukan Barang Kena Pajak, misal Pengusaha pembangunan perumahan yang melakukan penyerahan berupa rumah mewah yang terutang PPN dan rumah sangat sederhana yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.*
- (1) *Contoh Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan adalah :*
- *Pajak Masukan untuk pembelian traktor dan pupuk yang digunakan untuk perkebunan jagung, karena jagung adalah bukan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai;*
  - *Pajak Masukan untuk pembelian truck yang digunakan untuk jasa angkutan, karena jasa angkutan adalah bukan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai;*
  - *Pajak Masukan untuk pembelian bahan baku yang digunakan untuk membangun rumah sangat sederhana, karena atas penyerahan rumah sangat sederhana dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;*



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

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

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

- *Pajak Masukan untuk perolehan mesin-mesin yang digunakan untuk memproduksi minyak jagung.”*

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

Butir 6:

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

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



## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

3. Bahwa yang menjadi pokok sengketa dalam perkara banding ini adalah Koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp82.013.935,00 karena Pajak Masukan yang digunakan untuk kegiatan menghasilkan TBS dari perkebunan kelapa sawit yang dimiliki Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak dapat dikreditkan
4. Bahwa sengketa atas Koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp82.013.935,00 ini merupakan sengketa yuridis fiskal, yaitu apakah Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang digunakan untuk unit atau kegiatan yang menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS), yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dapat dikreditkan atau tidak.
5. Bahwa berdasarkan hasil penelitian diketahui bahwa Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan menurut Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) seluruhnya terkait dengan kegiatan perkebunan untuk menghasilkan TBS seperti pembelian pupuk dan pembelian perlengkapan perkebunan.
6. Bahwa salah satu Barang Kena Pajak yang dibebaskan dari pengenaan PPN adalah TBS sebagaimana diatur dalam PP 31. Bahwa dengan demikian menurut pendapat Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) Peraturan Pemerintah ini berlaku untuk semua perusahaan yang melakukan penyerahan BKP tertentu yang bersifat strategis, dalam hal ini termasuk perkebunan kelapa sawit baik yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*) ataupun yang tidak terpadu (*non integrated*).
7. Bahwa dalam hal suatu barang ditetapkan sebagai bukan Barang Kena Pajak (Non BKP) atau mendapat fasilitas dibebaskan maka tidak ada PPN yang dipungut pada saat menyerahkan barang tersebut, sehingga Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan BKP dan atau JKP yang nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang atas penyerahannya tidak terutang PPN atau dibebaskan dari pengenaan PPN berdasarkan KMK-575 tidak dapat dikreditkan. Bahwa dengan demikian Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan BKP dan atau JKP dalam rangka menghasilkan TBS (misal, Pajak Masukan atas pupuk untuk TBS) yang dihasilkan dari unit perkebunan (kelapa sawit), tidak dapat dikreditkan.

Halaman 22 dari 40 halaman Putusan Nomor 196/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](mailto:kepaniteraan@mahkamahagung.go.id) Telp : 021-384 3348 (ext.318)

Halaman 22



Bahwa hal tersebut di atas sudah sesuai dengan Pasal 16B ayat (3) UU PPN yang mengatur bahwa: *Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dari/atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan.*

8. Bahwa ketentuan mengenai Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan dalam rangka menghasilkan TBS yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN berlaku sama terhadap semua Wajib Pajak, baik bagi perusahaan kelapa sawit yang terpadu (*integrated*) maupun bagi perusahaan kelapa sawit yang tidak terpadu (*non integrated*).

Bahwa hal ini sudah sesuai dengan prinsip/filosofi/jiwa perlakuan yang sama (*equal treatment*) sebagaimana diatur dalam penjelasan Pasal 16B ayat (1) UU PPN yang berbunyi: "*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.*

9. Bahwa terkait perbedaan pendapat mengenai Pajak Masukan atas perolehan BKP yang digunakan untuk unit yang menghasilkan Barang Kena Pajak tertentu yang bersifat strategis (TBS) dapat dikreditkan atau tidak pada perusahaan yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*), berikut akan dijelaskan lebih lanjut:

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

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

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

Bahwa penjelasan Pasal 16B ayat (3) menyatakan *Berbeda dengan ketentuan pada ayat (2), adanya perlakuan khusus berupa pembebasan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai mengakibatkan tidak adanya Pajak Keluaran, sehingga Pajak Masukan yang berkaitan dengan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang memperoleh pembebasan tersebut tidak dapat dikreditkan.*

*Contoh:*

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

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

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

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



9.3. Bahwa kedudukan Pasal 16B di dalam UU PPN yaitu dalam Bab VA mengenai Ketentuan Khusus. Di dalam Bab VA tentang Ketentuan Khusus yaitu Pasal 16A, Pasal 16B, Pasal 16C, Pasal 16D, Pasal 16E, dan Pasal 16F.

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

9.4. Bahwa secara garis besar ketentuan umum bahwa PPN dikenakan atas penyerahan/pemanfaatan BKP atau JKP (Pasal 4).

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

- Barang/Jasa yang diserahkan merupakan BKP/JKP;
- Penyerahan dilakukan di dalam daerah pabean;
- Penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya.

Bahwa PPN yang dipungut oleh PKP merupakan Pajak Keluaran baginya. Bahwa selanjutnya bahwa Pajak Masukan dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran.

Bahwa apabila Pajak Keluaran lebih besar daripada Pajak Masukan maka selisihnya merupakan PPN yang harus disetor oleh PKP dan sebaliknya apabila Pajak Masukan yang lebih besar daripada Pajak Keluaran maka selisihnya merupakan kelebihan pajak yang dapat dimintakan kembali atau dikompensasi (Pasal 9 ayat (2), ayat (3), dan ayat 4 UU PPN).

9.5. Bahwa selanjutnya dapat dijelaskan bahwa ketentuan khusus akan menyimpang dari ketentuan umumnya. Berikut ini dapat dijabarkan penjelasan penyimpangannya:

- Bahwa Pasal 16A mengatur penyerahan kepada Pemungut PPN, umumnya yang memungut PPN adalah PKP penjual namun diatur khusus ketika penyerahan kepada Pemungut maka yang memungut PPN adalah Pemungut PPN.
- Bahwa Pasal 16C mengenakan atas kegiatan membangun sendiri, umumnya PPN dipungut oleh PKP atas penyerahan/pemanfaatan BKP/JKP namun diatur khusus



bahwa bukan PKP pun harus menyetor PPN KMS dan tiada penyerahan/pemanfaatan yang dilakukan.

- Bahwa Pasal 16D mengatur penyerahan aktiva yang tujuan semula tidak diperjualbelikan namun dengan syarat Pajak Masukannya saat diperoleh dapat dikreditkan, umumnya bahwa syarat dikenakan PPN sebagaimana diatur Pasal 4 tanpa harus dilihat Pajak Masukannya dapat dikreditkan atau tidak, syarat inilah kekhususan dalam Pasal 16D.
- Pasal 16E mengenai PPN yang sudah dibayar dapat diminta kembali, umumnya seperti diatur dalam Pasal 9 ayat (4) yang dilakukan oleh PKP namun secara khusus diatur dimana bukan PKP pun dapat minta kembali PPN yang telah dibayar.

9.6. Bahwa secara umum bahwa Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan diatur dalam Pasal 9 ayat (8) namun Pasal 16B ayat (3) juga mengatur adanya larangan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan. Artinya ada aturan khusus mengenai Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan.

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

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

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

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

- a. ....;
- b. *penyerahan Barang Kena Pajak tertentu atau penyerahan Jasa Kena Pajak tertentu;*
- b. ....;
- b. ....; dan



c. ....

diatur dengan Peraturan Pemerintah.

Bahwa penjelasan Pasal 16B ayat (1) menyatakan “*Salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-undang Perpajakan adalah diberlakukannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan.*”

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.

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

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

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

- a) *Pajak yang baik seharusnya memadai sebagai penerimaan pemerintah*
- b) *Pajak yang baik seharusnya mudah untuk diadministrasikan Pemerintah maupun bagi rakyat untuk membayar*
- c) *Pajak yang baik seharusnya efisien bagi perekonomian negara*
- d) *Pajak yang baik seharusnya adil*

Bahwa selanjutnya Sally M Jones dan Shelley C Rhoades-Catanach, dalam bukunya *Principles of Taxation for Business and Investment Planning 2010 Edition*, McGraw-Hill/Irwin, halaman 32-37 menyebutkan beberapa kriteria pajak yang adil adalah sebagai berikut:



- a) Kemampuan untuk membayar, pajak yang dibayarkan seharusnya mencerminkan sumber daya ekonomis yang berada pada penguasaan Wajib Pajak tersebut.
- b) Keadilan horisontal, Wajib Pajak yang memiliki basis pajak yang sama seharusnya mendapat perlakuan pajak yang sama
- c) Keadilan vertikal, Wajib Pajak A yang sebelum pengenaan pajak memiliki kesejahteraan yang lebih baik daripada Wajib Pajak B, maka setelah pengenaan pajak tingkat kesejahteraan Wajib Pajak A seharusnya tetap lebih baik daripada Wajib Pajak.
- d) Keadilan distributif, pajak sebagai mekanisme redistribusi kesejahteraan di dalam suatu masyarakat

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

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

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

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

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

- 9.11. Bahwa menjadi pertanyaan di dalam Pasal 16B ayat (3), apakah diharuskan adanya syarat penyerahan BKP. Apabila dalam Pasal belum jelas maka dapat dilihat penjelasannya. Penjelasan Pasal 16B ayat (3) mencontohkan Pengusaha Kena Pajak B memproduksi Barang Kena Pajak yang mendapat fasilitas dari





negara, yaitu atas penyerahan Barang Kena Pajak tersebut dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.

Bahwa frase kalimat “,yaitu atas penyerahan Barang Kena Pajak tersebut dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai” menerangkan Barang Kena Pajak yang mendapat fasilitas dari negara bukan menerangkan penyerahan yang dilakukan oleh PKP.

Bahwa dicontohkan bahwa PKP yang memproduksi, memproduksi sama dengan menghasilkan.

Bahwa dalam sengketa ini Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) menghasilkan TBS.

Bahwa kekhususan Pasal 16B ada pengertian dalam menghasilkan sebagai penyerahan.

Bahwa dengan demikian bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) seharusnya tidak dapat mengkreditkan Pajak Masukan terkait pemakaian TBS.

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

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

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

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

Bahwa PP 31, merupakan aturan pelaksanaan yang diamanatkan dalam Pasal 16B UU PPN yang keberadaanya secara sah dapat dijadikan dasar hukum.

Bahwa ketentuan ini menjelaskan antara lain, bahwa salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-Undang



Perpajakan adalah diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan perpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan.

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

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

9.16. Bahwa dalam kasus ini, mengenai perlakuan yang sama atas Peninjauan Kembali dan Pajak Masukan, dapat dijelaskan sebagai berikut:

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



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

Bahwa apabila pada perusahaan yang *integrated* antara kebun sawit dan pabrik CPO, 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 PM kebun, perbedaan tersebut menyebabkan unsur pembentuk harga TBS berbeda dan berpotensi memunculkan praktek tidak sehat dengan tujuan mengkreditkan Pajak Masukan Kebun;
- Harga jual CPO dan Pajak Keluaran atas CPO, yang berpotensi memunculkan persaingan yang tidak sehat. Harga jual dan PPN CPO bagi perusahaan yang hanya pabrikan CPO mengandung unsur Pajak Masukan kebun, sehingga cenderung lebih tinggi, sedangkan untuk perusahaan *integrated* tidak mengandung unsur Pajak Masukan Kebun, sehingga harga cenderung lebih rendah.
- Oleh karena itu, demi terciptanya persaingan bisnis yang sehat dan menghindari perlakuan diskriminatif, perlakuan PPN Keluaran dan Masukan harus sama, yaitu tidak ada PK baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun tidak ada penyerahan (TBS busuk), dan tidak ada PM yang dikreditkan, baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun ketika tidak ada penyerahan (TBS busuk).

9.17. 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.

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 PPN pada Tabel 1) dan Tabel 2) di atas, maka:

- Pengkreditan Pajak Masukan pupuk atas penyerahan TBS yang dibebaskan dari pengenaan PPN, melanggar ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN.
  - Terjadi ketidaksamaan perlakuan yang menciptakan ketidakadilan
- 3) Bahwa dalam hal peran unit perkebunan dan peran unit pengolahan dilakukan oleh perusahaan yang sama (Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding)), dan Pajak Masukan atas pupuk (yang



digunakan untuk perolehan TBS) tidak dapat dikreditkan sebagaimana pendapat Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) maka penghitungan PPN adalah sebagai berikut:

Tabel 3:

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

Bahwa membandingkan perlakuan PPN pada Tabel 1) dan Tabel 3) di atas, maka terdapat kesamaan perlakuan yang menciptakan keadilan.

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

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

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

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

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

Bahwa KMK-575 tidak pernah diuji Mahkamah Agung, namun Peraturan PMK-78 sebagai pengganti KMK-575 yang muatannya sama dengan KMK-575 secara kaidah dan norma sudah dilakukan uji materi ke Mahkamah Agung dan dalam hal ini keputusan Mahkamah Agung memenangkan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding), dengan demikian secara yuridis kebijakan tersebut telah sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

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 yang dipergunakan di unit perkebunan yang menghasilkan TBS yang merupakan BKP yang dibebaskan dari pengenaan PPN.

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

10. Bahwa terkait dengan adanya frase "yang atas penyerahannya" pada Pasal 2 ayat (1) huruf a KMK-575, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat sebagai berikut:



10.1. Bahwa maksud frase "yang atas penyerahannya" pada Pasal 2 ayat (1) huruf a KMK-575 tersebut adalah "yang apabila diserahkan".

Bahwa oleh karena itu, dalam konteks Pasal ini tidak diartikan Wajib Pajak harus melakukan penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai (kepada pihak lain).

10.2. Bahwa sesuai dengan penjelasan Pasal 2 ayat (1) huruf a KMK-575 dijelaskan bahwa Wajib Pajak yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*) contohnya adalah Wajib Pajak yang menghasilkan jagung (jagung adalah bukan BKP), yang juga mempunyai pabrik minyak jagung (minyak jagung adalah BKP). Bahwa dalam penjelasan tersebut tidak disyaratkan adanya penyerahan jagung kepada pihak lain.

10.3. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 2 ayat (1) huruf d angka 1) KMK-575, antara lain diatur bahwa Pajak Masukan atas pupuk, pestisida, traktor, dan sebagainya yang nyata-nyata digunakan untuk unit/divisi perkebunan kelapa sawit yang atas penyerahan unit/divisi tersebut dibebaskan dari pengenaan PPN, tidak dapat dikreditkan.

Bahwa dengan demikian koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) atas pembelian bahan baku pupuk dan barang modal lainnya yang dipergunakan di usaha perkebunan sudah sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku.

11. Bahwa sebagai *bahan pertimbangan* bahwa dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.55605/PP/M.VIB/16/2014 yang diucapkan tanggal 25 September 2014 atas sengketa PT. Kalimantan Sanggar Pusaka (NPWP 01.062.229.8-705.001), salah satu Hakim Anggota yaitu Hakim Wisnoe Saleh Thaib, Ak., M.Sc yang menyatakan pendapat yang berbeda (*dissenting opinion*) dengan uraian sebagai berikut:

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

*Pasal 16B Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Dan Pajak Penjualan atas*



## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

*Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 beserta penjelasannya antara lain menyebutkan 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.*

*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;*

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

*Oleh karena itu, Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan dalam rangka menghasilkan BKP yang tidak terutang PPN yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN yang diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, menurut Hakim Wisnoe Saleh Thaib Ak, MSc, harus berlaku sama terhadap semua Wajib Pajak baik bagi usaha kelapa*

Halaman 36 dari 40 halaman Putusan Nomor 196/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](mailto:kepaniteraan@mahkamahagung.go.id) Telp : 021-384 3348 (ext.318)



sawit terpadu (*integrated*) yang mempunyai pabrik CPO maupun bagi usaha kelapa sawit yang 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.

Dengan demikian Hakim Wisnoe Saleh Thaib Ak, M.Sc berpendapat koreksi Terbanding atas Pajak Masukan dalam rangka menghasilkan TBS sudah benar sehingga tetap dipertahankan dan karenanya menolak banding Pemohon Banding.

12. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 78 UU Pengadilan Pajak antara lain diatur bahwa "Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim".
13. Bahwa dengan demikian putusan Majelis untuk membatalkan sebagian koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sebesar Rp82.013.935,00 tidak tepat karena tidak didasarkan pada ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku sehingga atas sengketa koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp82.013.935,00 diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung.
14. 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.59693/PP/M.XVA/16/2015 tanggal 23 Februari 2015 harus dibatalkan.



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- V. Bahwa dengan demikian, putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.59693/PP/M.XVA/16/2015 tanggal 23 Februari 2015 yang menyatakan:

*Mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor : KEP-201/WPJ.02/2014 tanggal 06 Maret 2014 tentang keberatan Wajib Pajak atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor : 00012/207/07/213/13 tanggal 25 April 2013, Masa Pajak Desember 2007, atas nama : PT Rigunas Agri Utama, NPWP 01.374.856.1-213.001, beralamat di Perkebunan Peranap, Peranap, Indragiri Hulu, sehingga perhitungan Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Desember 2007 menjadi sebagaimana tersebut di atas (halaman 2) :*

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- 201/WPJ.02/2014 tanggal 06 Maret 2014, mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Desember 2007 Nomor : 00012/207/07/213/13 tanggal 25 April 2013 atas nama Pemohon Banding, NPWP : 01.374.856.1-213.001, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi nihil adalah sudah tepat dan benar dengan pertimbangan :

- a. Bahwa alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp82.013.935,00 karena Pajak Masukan yang digunakan untuk kegiatan menghasilkan TBS dari perkebunan kelapa sawit yang dimiliki Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak dapat dikreditkan yang tidak dapat dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak dapat dibenarkan, karena setelah membaca dan meneliti kembali dalil-dalil dalam Memori Peninjauan Kembali yang diajukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali dihubungkan dengan Kontra Memori dari Termohon Peninjauan Kembali tidak dapat menggugurkan fakta-fakta dan melemahkan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan serta

Halaman 38 dari 40 halaman Putusan Nomor 196/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)





pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara *a quo* Pemohon Banding sekarang Termohon Peninjauan Kembali dalam kegiatan usahanya melakukan penyerahan CPO dan telah melakukan kewajiban perpajakan dengan benar, oleh karenanya koreksi Terbanding sekarang Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dipertahankan karena tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 9 ayat (5) jo Pasal 16 B ayat (2) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai.

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

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

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

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

#### **MENGADILI,**

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

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

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Kamis, tanggal 26 Mei 2016, oleh Dr. H. Supandi, S.H., M.Hum, Ketua Muda Mahkamah Agung Urusan Lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., M.S. dan Dr. Irfan Fachruddin, S.H., C.N. 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 Kusman, S.IP.,S.H.,M.Hum., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

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

ttd/ Dr. Irfan Fachruddin, S.H., C.N

Ketua Majelis,

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

Panitera Pengganti,

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

## Biaya-biaya

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

Untuk Salinan  
MAHKAMAH AGUNG – RI  
a.n. Panitera

Panitera Muda Tata Usaha Negara,

H. ASHADI, SH  
NIP : 220 000 754