



PUTUSAN
Nomor 320/B/PK/PJK/2017

DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA
MAHKAMAH AGUNG

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

DIREKTUR JENDERAL PAJAK, tempat kedudukan di Jalan Jenderal Gatot Subroto No. 40-42, Jakarta 12190, dalam hal ini memberikan kuasa kepada:

1. Dadang Suwarna, Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak;
2. Dayat Pratikno, Kasubdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
3. Farchan Ilyas Kepala Seksi Peninjauan Kembali, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi Direktorat Keberatan dan Banding;
4. Kusumo Pratiwiningrum, Penelaah Keberatan, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan banding;

Kesemuanya berkantor di Jalan Jenderal Gatot Subroto No. 40-42, Jakarta, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-1982/PJ./2015 tanggal 3 Juni 2015;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

melawan:

PT TAPIAN NADENGGAN, beralamat di Sinar Mas Land Plaza Menara 2 Lt.30 Jalan MH. Thamrin No.51, Gondangdia, Menteng Jakarta Pusat;

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-59650/PP/M.IA/16/2015, tanggal 23 Februari 2015 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon banding, dengan posita perkara yang pada pokoknya sebagai berikut:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa sehubungan dengan telah diterbitkannya Keputusan Terbanding Nomor KEP-1562/WPJ.19/2013 tanggal 20 November 2013 tentang Keberatan Pemohon Banding atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) PPN Nomor 00010/207/07/092/13 tanggal 17 Mei 2013 untuk Masa Pajak Oktober 2007 yang diterima oleh Pemohon Banding pada tanggal 6 November 2013; bahwa sesuai dengan Pasal 27 UU Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, mengajukan banding atas Keputusan Terbanding Nomor KEP1562/WPJ.19/2013 tanggal 20 November 2013 yang diterbitkan kepada Pemohon Banding;

KETENTUAN FORMAL BANDING

Bahwa sesuai dengan Pasal 35 ayat (1) dan (2) UU Nomor 14 tahun 2002 menyebutkan bahwa:

- (1) Banding diajukan dengan Surat Banding dalam Bahasa Indonesia kepada Pengadilan Pajak;
- (2) Banding diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterima Keputusan yang dibanding, kecuali diatur lain dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.

Bahwa sesuai dengan Pasal 36 ayat (1), (2), (3), dan (4) UU Nomor 14 tahun 2002 menyebutkan bahwa:

- (1) Terhadap 1 (satu) Keputusan diajukan 1 (satu) Surat Banding;
- (2) Banding diajukan dengan disertai alasan-alasan yang jelas, dan dicantumkan tanggal diterima surat keputusan yang dibanding.
- (3) Pada Surat Banding dilampirkan salinan Keputusan yang dibanding (dalam lampiran);
- (4) Selain dari persyaratan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), ayat (2), dan ayat (3) serta Pasal 35, dalam hal Banding diajukan terhadap besarnya jumlah Pajak yang terutang, Banding hanya dapat diajukan apabila jumlah pajak yang terutang yang dimaksud telah dibayar sebesar 50% (lima puluh persen);

Untuk memenuhi persyaratan formal banding sesuai Pasal 36 ayat (4) maka, Pemohon Banding telah membayar jumlah pajak yang terutang sebesar Rp 2.204.821.180,- Di samping itu surat banding Pemohon Banding juga telah memenuhi Pasal 35 ayat (1) dan (2) serta Pasal 36 ayat (1), (2) dan ayat (3);

Bahwa sesuai dengan Pasal 37 ayat (1) bahwa Banding hanya dapat diajukan oleh pengurus yaitu Direksi. Dalam hal ini Surat Banding Pemohon Banding juga ditandatangani oleh Ferdianto Wawolangi;

KRONOLOGIS DAN DASAR KOREKSI PEMERIKSA



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa Pemeriksa melakukan koreksi atas Pajak Masukan dengan DPP PPN Masukan sebesar Rp9.204.821.180,- dan PPN Masukan sebesar Rp 922.292.345,- dimana koreksi ini merupakan DPP PPN Masukan yang terkait dengan kebun yang dikreditkan Pemohon Banding. Dasar Koreksi adalah UU No. 8 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan UU No.18 tahun 2000 dan Keputusan Menteri Keuangan No.575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000;

Bahwa berdasarkan koreksi tersebut, PPN yang terhutang menurut Pemeriksa sesuai SKPKB PPN Masa Oktober 2007 yang diterbitkan tanggal 17 Mei 2013 oleh KPP Wajib Pajak Besar Dua berdasarkan hasil Pemeriksaan pajak yang dilakukan oleh KPP Wajib Pajak Besar Dua adalah sebagai berikut:

No.	Uraian	Jumlah Rupiah Menurut WP	Jumlah Rupiah Menurut Fiskus
1.	Dasar Pengenaan Pajak:		
	a.1. Ekspor	-	-
	a.2. Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	78.321.638.413	80.122.820.863
	a.4.Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	32.265.580.732	32.265.580.732
	a.5.Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	376.937.720	376.937.720
	c. Jumlah seluruh penyerahan	110.964.156.865	110.964.156.865
	Perhitungan PPN Kurang Bayar:		
2.	PPN yang harus dipungut/ dibayar sendiri Dikurangi :	7.832.163.842	8.012.282.087
	b.2. Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	9.000.788.341	8.078.495.996
	b.4. Dibayar dengan NPWP sendiri	284.644.561	284.644.561
	b.6. Jumlah	9.285.432.902	8.363.140.557
	Jumlah Pajak yang dapat diperhitungkan	9.285.432.902	8.363.140.557
	Jumlah Perhitungan PPN Kurang/(Lebih) Bayar	(1.453.269.060)	(350.858.470)
3.	Kelebihan Pajak yang sudah:		
	Dikompensasikan Ke masa pajak berikutnya	1.453.269.060	1.453.269.060
	Dikompensasikan Ke masa pajak (karena pembetulan)		
	c. Jumlah (a+b)	1.453.269.060	1.453.269.060
4.	PPN yang kurang bayar	-	1.102.410.590
5.	Sanksi administrasi:		
	Bunga Pasal 13(2) KUP	-	-
	Kenaikan Pasal 13(3) KUP	-	1.102.410.590
	Jumlah	-	1.102.410.590
6.	Jumlah PPN yang masih harus dibayar	-	2.204.821.180

Bahwa selanjutnya, Pemohon Banding telah mengajukan permohonan keberatan atas SKPKB PPN Nomor: 00010/207/07/092/13 tanggal 17 Mei 2013 untuk Masa Pajak Oktober 2007 melalui surat permohonan Nomor 057/TND6-PJK/VII/2013 tanggal 15 Juli 2013 yang diterima oleh KPP Wajib Pajak Besar Dua pada tanggal 13 Agustus 2013 dimana Pemohon Banding tidak setuju atas koreksi yang dilakukan oleh Pemeriksa;

Bahwa menanggapi surat keberatan Pemohon Banding, pada tanggal 4 Nopember 2013 Terbanding menerbitkan keputusan Terbanding nomor KEP-



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

1562/WPJ.19/2013 yang isinya menolak permohonan keberatan pemohon Banding dengan rincian sebagai berikut:

Uraian	Semula	Ditambah/(Dikurangi)	Menjadi
	(Rp)	(Rp)	(Rp)
PPN Kurang/(Lebih) Bayar	1.102.410.590	-	1.102.410.590
Sanksi Bunga	-	-	-
Sanksi Kenaikan	1.102.410.590	-	1.102.410.590
Jumlah PPN ymh/(lebih) dibayar	2.204.821.180	-	2.204.821.180

PERMOHONAN BANDING

Bahwa Pemohon Banding mengajukan banding atas keputusan Terbanding nomor KEP-1562/WPJ.19/2013 tanggal 4 Nopember 2013 atas koreksi Terbanding dengan alasan sebagai berikut:

1. Bahwa Pemohon Banding bergerak dalam bidang industri minyak kasar (minyak makan) dari nabati dan hewani dimana produk yang dijual oleh Pemohon Banding adalah minyak kelapa sawit (CPO) dan inti sawit (PK);
2. Dalam melakukan kegiatan usaha, Pemohon Banding mengelola perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan hasil perkebunan kelapa sawit yaitu tandan buah segar (TBS). Adapun hasil perkebunan kelapa sawit ini tidak dimaksudkan untuk dijual, tetapi seluruhnya akan diolah lebih lanjut menjadi produk CPO dan PK. CPO dan PK yang dihasilkan inilah yang kemudian dijual kepada pihak lain dan merupakan pendapatan bagi Pemohon Banding;
3. Sebagaimana diatur dalam UU PPN dan berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, Produk CPO dan PK tidak termasuk sebagai barang yang dibebaskan dari pengenaan PPN, sehingga atas penyerahan CPO dan PK yang dilakukan oleh Pemohon Banding harus dikenakan PPN sebesar 10%;
4. Berdasarkan Pasal 9 ayat (5) UU PPN mengatur bahwa :
"Apabila dalam suatu masa pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak,....maka jumlah pajak masukan yang dapat dikreditkan adalah pajak masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak".

bahwa berdasarkan Pasal 16B Ayat 3 UU PPN No.18 tahun 2000 juga menyebutkan bahwa

"Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan atau Perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari PPN tidak dapat dikreditkan."



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

bahwa lebih lanjut diatur dalam Pasal 2 ayat (1) Keputusan Menteri Keuangan No. KMK575/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 menyatakan bahwa :

"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 yang 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;"

bahwa kemudian pada Pasal 2 ayat (2) Keputusan Menteri Keuangan No. KMK-575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 mengatur tentang :

"Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) yang telah mengkreditkan Pajak Masukan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) angka 2, wajib menghitung kembali Pajak Masukan yang telah dikreditkan tersebut "

bahwa dapat disimpulkan bahwa Pasal 9 ayat (5), Pasal 16B ayat (3), Undang-Undang PPN No.18 Tahun 2000 dan KMK-575/KMK.04/2000 secara jelas menekankan bahwa dalam hal Pengusaha Kena Pajak melakukan 2 (dua) macam penyerahan yaitu penyerahan yang terutang PPN dan yang dibebaskan dari PPN maka Pajak Masukan berkaitan dengan penyerahan yang dibebaskan dari PPN tidak dapat dikreditkan;

bahwa dengan demikian jelas karena Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan / penjualan TBS (yang dibebaskan dari PPN) akan tetapi hanya melakukan kegiatan usaha yang mana atas seluruh penyerahannya terutang PPN 10% yaitu dalam hal ini melakukan penjualan produk CPO dan PK, maka



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

menurut Pemohon Banding seharusnya seluruh Pajak Masukan yang dikoreksi oleh Pemeriksa tersebut dapat Pemohon Banding kreditkan;

Sehingga menurut Pemohon Banding, koreksi atas pengkreditan Pajak Masukan dengan DPP PPN Rp. 9.222.923.450,- dan PPN Masukan sebesar Rp. 922.292.345, seharusnya dibatalkan;

bahwa sesuai dengan penjelasan Pemohon Banding tersebut diatas, maka perhitungan PPN yang masih harus dibayar Masa Pajak Oktober 2007 menurut Pemohon Banding seharusnya adalah Rp 360.236.490,00;

No.	Uraian	Jumlah Rupiah Menurut
		WP
1.	Dasar Pengenaan Pajak:	
	a.1. Ekspor	-
	a.2. Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	80.122.820.863
	a.4 Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut	32.265.580.732
	a.5 Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	376.937.720
	c. Jumlah seluruh penyerahan	112.765.339.315
2.	Perhitungan PPN Kurang Bayar:	
	PPN yang harus dipungut/ dibayar sendiri	8.012.282.087
	Dikurangi :	
	b.2. Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	9.000.788.341
	b.4. Dibayar dengan NPWP sendiri	284.644.561
	b.6. Jumlah	9.285.432.902
	Jumlah Pajak yang dapat diperhitungkan	9.285.432.902
	Jumlah Perhitungan PPN Kurang/(Lebih) Bayar	(1.273.150.815)
3.	Kelebihan Pajak yang sudah:	
	Dikompensasikan Ke masa pajak berikutnya	1.453.269.060
	Dikompensasikan Ke masa pajak (karena pembetulan)	-
	Jumlah (a+b)	1.453.269.060
4.	PPN yang kurang bayar	180.118.245
5.	Sanksi administrasi:	
	Bunga Pasal 13(2) KUP	-
	Kenaikan Pasal 13(3) KUP	180.118.245
	Jumlah	180.118.245
6.	Jumlah PPN yang masih harus dibayar	360.236.490

Bahwa demikian permohonan banding ini Pemohon Banding sampaikan. Pemohon Banding bersedia hadir dalam sidang sesuai dengan undangan Majelis untuk memberikan data, penjelasan dan informasi yang diperlukan dalam persidangan permohonan banding. Jika Majelis yang memeriksa dan mengadili permohonan banding ini berpendapat lain, maka mohon agar Majelis dapat memutuskan perkara seadil-adilnya (ex aequo et bono) dengan memberikan semua hak Pemohon Banding yang dijamin oleh Undang-Undang Perpajakan;

Bahwa dalam surat Bandingnya Pemohon Banding melampirkan dokumen sebagai berikut :



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-59650/PP/M.IA/16/2015, tanggal 23 Februari 2015 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: **KEP-1562/WPJ.19/2013** tanggal 4 Nopember 2013, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Oktober 2007 Nomor: 00010/207/07/092/13 tanggal 17 Mei 2013, atas nama: **PT. Tapian Nadenggan**, NPWP: 01.213.180.1-092.000, Jenis Usaha: - ; beralamat di Sinar Mas Land Plaza Menara 2 Lt.30 Jalan MH. Thamrin No.51, Gondangdia, Menteng Jakarta Pusat 10350, sehingga jumlah yang masih harus dibayar adalah sebagai berikut :

Dasar Pengenaan Pajak

Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang Terutang PPN :

1. Ekspor	Rp	0,00
2. Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	Rp	80.122.820.863,00
3. Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	Rp	32.265.580.732,00
4. Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	Rp	<u>376.937.720,00</u>
Jumlah	Rp	112.765.339.315,00
Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri	Rp	8.012.282.087,00
Pajak yang dapat diperhitungkan	(Rp	<u>9.285.432.902,00</u>)
PPN yang kurang/lebih dibayar	(Rp	1.273.150.815,00)
Kelebihan pajak yang sudah dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	Rp	<u>1.453.269.060,00</u>
Pajak Pertambahan Nilai yang Kurang / (Lebih) Dibayar	Rp	180.118.245,00
Sanksi Administrasi Pasal 13 (3) KUP	Rp	<u>180.118.245,00</u>
Jumlah PPN yang kurang/(lebih) dibayar	Rp	360.236.490,00.

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-59650/PP/M.IA/16/2015, tanggal 23 Februari 2015, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 23 Maret 2015, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-1982/PJ./2015 tanggal 3 Juni 2015, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Pengadilan Pajak pada tanggal 15 Juni 2015, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 15 Juni 2015;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 23 September 2016, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 25 Oktober 2016;

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

ALASAN PENINJAUAN KEMBALI

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

I. Tentang Alasan Pengajuan Peninjauan Kembali

Bahwa putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.59650/PP/M.IA/16/2015 tanggal 23 Pebruari 2015 telah dibuat dengan tidak memperhatikan ketentuan yuridis formal atau mengabaikan fakta yang menjadi dasar pertimbangan dalam koreksi yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding), sehingga menghasilkan putusan yang tidak adil dan tidak sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku di Indonesia. Oleh karenanya Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.59650/PP/M.IA/16/2015 tanggal 23 Pebruari 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.59650/PP/M.IA/16/2015 tanggal 23 Pebruari 2015, atas nama PT. Tapan Nadenggan (Termohon Peninjauan Kembali/semula Pemohon Banding), telah diberitahukan secara patut dan dikirimkan oleh Pengadilan Pajak kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan cara disampaikan secara langsung kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dan diterima pada tanggal **27 Maret 2015** sesuai Tanda Terima Surat TPST Direktorat Jenderal Pajak Nomor Dokumen **201503270312**;
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.59650/PP/M.IA/16/2015 tanggal 23 Pebruari 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 tentang **Koreksi Pajak Masukan PPN Barang dan Jasa Masa Pajak Oktober 2007 sebesar Rp922.292.345,00 yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak.**

IV. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali

1. Bahwa **pertimbangan hukum, pendapat maupun kesimpulan Majelis Hakim Pengadilan Pajak** sebagaimana tertuang pada halaman 38-41 putusan *a quo*, antara lain sebagai berikut:
bahwa yang menjadi sengketa dalam banding ini adalah koreksi Terbanding atas PPN Masukan yang dapat dikreditkan sebesar Rp 922.292.345,00 yaitu PPN Masukan yang telah dibayar oleh Pemohon Banding yang terkait dengan pembelian dan biaya lainnya untuk kegiatan unit kebun kelapa sawit;
bahwa menurut Terbanding, Pajak Masukan yang dikoreksi tersebut adalah pajak masukan pembelian pupuk, perlengkapan kebun,



bahan-bahan kimia serta biaya lainnya yang digunakan untuk kepentingan unit kebun yang menghasilkan TBS, yang menurut Terbanding berdasarkan Pasal 16 B ayat (3) Undang-undang PPN dan Keputusan Menteri Keuangan Nomor: KMK-575/KMK.04/2000 atas Pajak Masukan tersebut tidak dapat dikreditkan;

bahwa menurut Terbanding, PPN Masukan dalam rangka menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan karena TBS adalah Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN, sehingga tidak tergantung ada atau tidaknya penyerahan TBS tersebut PPN Masukannya tidak dapat dikreditkan;

bahwa menurut Pemohon Banding, tidak terdapat penjualan atau penyerahan TBS kepada pihak ketiga, karena TBS yang dihasilkan dari kebun seluruhnya diolah di unit pengolahan untuk menghasilkan CPO dan Kernel, dan produk yang dijual oleh Pemohon Banding adalah CPO dan Kernel yang merupakan Barang Kena Pajak; Oleh karena itu seluruh Pajak Masukan yang terkait dengan kegiatan usaha Pemohon Banding dapat dikreditkan termasuk yang digunakan oleh unit kebun;

bahwa berdasarkan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000 (selanjutnya disebut Undang- Undang PPN), antara lain diatur sebagai berikut:

Pasal 1 angka 3:

“Barang Kena Pajak adalah barang sebagaimana dimaksud dalam angka 2 yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-undang ini”

Pasal 1 angka 4:

“Penyerahan Barang Kena Pajak adalah setiap kegiatan penyerahan Barang Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam angka 3”;

Pasal 4:

Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas:

- a. Penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;
- b. Impordst sd f;

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”;

bahwa dalam memori penjelasan Pasal 9 ayat (5) UU PPN antara lain dijelaskan bahwa yang dimaksud dengan penyerahan yang tidak terutang pajak yang Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan adalah penyerahan barang dan jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4A dan yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud Pasal 16B;

Pasal 9 ayat (6):

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

bahwa pedoman sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (6) Undang-undang PPN aquo, telah diatur dengan 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;

Pasal 16 B Ayat (1) huruf b:

“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.*
- b. penyerahan Barang Kena Pajak tertentu atau penyerahan Jasa Kena Pajak tertentu*



bahwa dalam memori penjelasan Pasal 16B ayat (1) Undang-Undang PPN a quo, antara lain dijelaskan 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 hakekatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Karena itu setiap kemudahan dalam bidang perpajakan jika benar-benar diperlukan harus mengacu pada kaidah di atas dan perlu dijaga agar didalam penerapannya tidak menyimpang dari maksud dan tujuan diberikannya kemudahan tersebut;

bahwa dalam lampiran 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 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, antara lain diatur bahwa jenis barang perkebunan kelapa sawit yang penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN adalah Tandan Buah Segar (TBS);

Pasal 16 B Ayat (3):

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

bahwa dalam memori penjelasannya disebutkan:

"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

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

- bahwa yang menjadi obyek PPN adalah **penyerahan** Barang Kena Pajak (BKP) dan Jasa Kena Pajak (JKP), dengan kata lain



ada atau tidak adanya obyek PPN adalah ada atau tidak adanya penyerahan BKP atau JKP;

- bahwa karena obyek PPN adalah penyerahan BKP atau JKP maka bagi penjual BKP atau yang menyerahkan JKP, PPN yang telah dipungut berfungsi sebagai PPN Keluaran sedangkan bagi pembeli BKP atau penerima JKP, PPN yang telah dibayar berfungsi sebagai PPN Masukan;
- bahwa terdapat penyerahan BKP atau JKP yang dibebaskan dari pengenaan PPN yang dalam hal ini diatur lebih lanjut dengan Peraturan Pemerintah, antara lain berupa barang strategis yang didalamnya termasuk hasil perkebunan yakni TBS Kelapa Sawit;
- bahwa ketentuan Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) Undang-undang PPN sangat jelas dan tidak dapat diinterpretasikan lain, yakni mengatur tentang PPN Masukan yang dapat dikreditkan, apabila dalam suatu Masa Pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan **penyerahan** yang terutang pajak juga melakukan **penyerahan** yang tidak terutang pajak; bahwa ketentuan tersebut dengan tegas menyatakan apabila dalam satu masa pajak Pengusaha Kena Pajak **melakukan penyerahan** atas BKP yang terutang pajak dan BKP yang tidak terutang pajak, maka PPN Masukan yang dapat dikreditkan adalah PPN Masukan yang berkenaan dengan penyerahan B KP yang terutang pajak;
- bahwa ketentuan Pasal 16 B ayat (3) dengan jelas bahwa "Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dan pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan";

bahwa ketentuan tersebut dengan jelas memberikan makna bahwa apabila terdapat penyerahan JKP atau B KP yang PPN atas penyerahannya dibebaskan, maka tidak ada PPN Keluaran, oleh karena itu PPN Masukan yang telah dibayar tidak dapat dikreditkan;

bahwa berdasarkan uraian tersebut, Majelis menyimpulkan hubungan antara Pasal 1, Pasal 4, Pasal 4 A, Pasal 9 dan Pasal 16 B Undang-undang PPN seluruhnya sejalan yakni mengatur tentang penyerahan B KP atau JKP yang dikenakan PPN atau yang dibebaskan, serta



mengatur tentang pengkreditan PPN Masukan atas perolehan B KP atau JKP yang penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN; bahwa Terbanding menyatakan PPN Masukan dalam rangka menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan karena TBS adalah B KP tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN, sehingga **ada atau tidak penyerahan TBS** maka PPN Masukan untuk memperoleh TBS tersebut tidak dapat dikreditkan; bahwa Majelis tidak sependapat dengan Terbanding, karena berdasarkan ketentuan yang diatur dalam Undang-undang PPN sebagaimana diuraikan sebelumnya, dapat disimpulkan obyek PPN adalah penyerahan BKP atau JKP, selanjutnya adanya PPN Keluaran atau PPN Masukan merupakan akibat dari adanya penyerahan BKP atau JKP yang dikenakan PPN, sedangkan dapat atau tidaknya PPN Masukan dikreditkan **tergantung dari ada atau tidaknya PPN Keluaran** sebagai akibat **adanya penyerahan BKP atau JKP** yang dikenakan atau dibebaskan dari pengenaan PPN; bahwa dalam hal terjadi penyerahan TBS yang merupakan barang strategis yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, maka **tidak ada PPN Keluaran yang dipungut**, sehingga PPN Masukan yang terkait dengan perolehan TBS yang dijual/diserahkan **tidak dapat dikreditkan**; bahwa ketentuan ini berlaku sama kepada semua Wajib Pajak termasuk kepada perusahaan integrated, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16 B Undang-undang PPN; bahwa berdasarkan data dan fakta yang terungkap dalam persidangan, pada Masa Mei 2007 Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan TBS kepada pihak ke tiga karena seluruh TBS yang dihasilkan dijadikan bahan baku oleh pabrik/unit pengolahan Pemohon Banding untuk diolah menjadi CPO dan Kernel yang selanjutnya CPO dan Kernel tersebut yang dijual kepada para pelanggannya; bahwa karena Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan TBS, Majelis berpendapat sesuai dengan ketentuan Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) serta Pasal 16 B ayat (3) Undang-undang PPN, maka **tidak ada Pajak Masukan yang telah dibayar oleh Pemohon Banding yang tidak dapat dikreditkan**; bahwa karena yang dijual oleh Pemohon Banding adalah CPO dan Kernel yang merupakan BKP yang atas penyerahannya terutang



PPN, Majelis berpendapat seluruh PPN Masukan yang terkait dengan penyerahan CPO dan kernel dapat dikreditkan;

*bahwa berdasarkan pertimbangan di atas, Majelis berkesimpulan koreksi Terbanding atas Pajak Masukan Masa Pajak Oktober 2007 yang dapat dikreditkan sebesar Rp922.292.345,00 **tidak dapat dipertahankan sehingga harus dibatalkan;***

2. Bahwa ketentuan perundang-undangan yang digunakan sebagai dasar hukum pengajuan Peninjauan Kembali dalam perkara banding ini, adalah sebagai berikut:

- 2.1. Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (selanjutnya disebut dengan UU Pengadilan Pajak), yang antara lain menyebutkan :

Pasal 69 ayat (1):

Alat bukti dapat berupa:

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

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

Pasal 9 ayat (5):

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

Penjelasan Pasal 9 ayat (5):

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

Pasal 9 ayat (6):

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

Pasal 16B ayat (1):



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

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

Penjelasan Pasal 16B ayat (1):

"Salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-undang Perpajakan adalah diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakekatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Karena itu setiap kemudahan dalam bidang perpajakan jika benar-benar diperlukan harus mengacu pada kaidah di atas dan perlu dijaga agar didalam penerapannya tidak menyimpang dari maksud dan tujuan diberikannya kemudahan tersebut.

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

Pasal 16B ayat (3):

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

Penjelasan Pasal 16B ayat (3):



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

Contoh :

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

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

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

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

- 2.3. 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 (selanjutnya disebut dengan PP 31), yang 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. Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor : 31/PMK.03/2008 tanggal 19 Februari 2008 tentang Perubahan Keempat atas Keputusan Menteri Keuangan Nomor : 155/KMK.03/2001 Tentang Pelaksanaan Pajak Pertambahan Nilai Yang Dibebaskan atas Impor dan/atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu Yang Bersifat Strategis, yang antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 4 ayat (1)

“Atas impor dan/atau penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 huruf a, b, c, dan d dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai”

- 2.5. Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 tentang Pedoman Penghitungan



Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang tidak Terutang Pajak (selanjutnya disebut dengan KMK-575), yang antara lain menyatakan:

Pasal 2:

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.”

3. Bahwa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dan berdasarkan hasil pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak sebagaimana yang telah dituangkan dalam Putusan Pengadilan Pajak *a quo* serta berdasarkan penelitian atas dokumen-dokumen milik Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dan fakta-fakta yang nyata-nyata terungkap pada persidangan, maka **Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding)** menyatakan sangat keberatan dengan putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang tidak mempertahankan **koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) atas Pajak Masukan Masa Pajak Oktober 2007 yang dapat dikreditkan sebesar Rp922.292.345,00** sebagaimana diuraikan di atas dengan argumentasi sebagai berikut:

3.1. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berdasarkan Laporan Pemeriksaan Pajak melakukan koreksi dengan dasar karena merupakan Pajak Masukan atas



perolehan Barang Kena Pajak tertentu yang bersifat strategis sehingga Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan (sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah diubah terakhir dengan PP Nomor 31 Tahun 2007);

- 3.2. Bahwa proses bisnis yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah **menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS)** dari kebun milik sendiri dan memproduksi dan menyerahkan CPO dan turunannya, serta menerima TBS dari pihak lainnya untuk diproduksi lebih lanjut dengan demikian berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 kegiatan tersebut merupakan kegiatan yang bersifat integrated;
- 3.3. Bahwa berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, **TBS merupakan Barang Kena Pajak (BKP) tertentu yang bersifat strategis yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN;**
- 3.4. Bahwa koreksi Pajak Masukan sebesar **Rp922.292.345,00** merupakan koreksi atas Pajak Masukan yang berhubungan dengan perkebunan yaitu atas pembelian pupuk dll;
- 3.5. Bahwa terkait pendapat Majelis Hakim yang menyatakan sebagai berikut:

*bahwa berdasarkan uraian tersebut, Majelis menyimpulkan hubungan antara Pasal 1, Pasal 4, Pasal 4 A, Pasal 9 dan Pasal 16 B Undang-undang PPN seluruhnya sejalan yakni mengatur tentang penyerahan B KP atau JKP yang dikenakan PPN atau yang dibebaskan, serta mengatur tentang pengkreditan PPN Masukan atas perolehan B KP atau JKP yang penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN; bahwa Terbanding menyatakan PPN Masukan dalam rangka menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan karena TBS adalah B KP tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN, sehingga **ada atau tidak penyerahan TBS** maka PPN Masukan untuk memperoleh TBS tersebut tidak*



dapat dikreditkan;

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

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

bahwa berdasarkan data dan fakta yang terungkap dalam persidangan, pada Masa Mei 2007 Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan TBS kepada pihak ke tiga karena seluruh TBS yang dihasilkan dijadikan bahan baku oleh pabrik/unit pengolahan Pemohon Banding untuk diolah menjadi CPO dan Kernel yang selanjutnya CPO dan Kernel tersebut yang dijual kepada para pelanggannya;

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

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



bahwa berdasarkan pertimbangan di atas, Majelis berkesimpulan koreksi Terbanding atas Pajak Masukan Masa Pajak Oktober 2007 yang dapat dikreditkan sebesar Rp922.292.345,00 tidak dapat dipertahankan sehingga harus dibatalkan;

Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat sebagai berikut:

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

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

3.5.2. Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah diubah terakhir dengan PP Nomor 31 Tahun 2007, merupakan aturan pelaksanaan yang diamanatkan dalam Pasal 16B UU PPN yang menjelaskan antara lain, bahwa salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-Undang Perpajakan adalah **diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan**. Oleh karena itu, setiap kemudahan dalam bidang perpajakan, jika benar-benar diperlukan harus mengacu pada kaidah di atas dan **perlu dijaga agar**



di dalam penerapannya tidak menyimpang dari maksud dan tujuan diberikannya kemudahan tersebut;

3.5.3. 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*);

3.5.4. 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 *Principles of Taxation for Business and Investment Planning* 2010 Edition, McGraw Hill/Irwin halaman 22 menulis: antara lain Pajak yang baik seharusnya adil, selanjutnya dalam halaman 32-37 menyebutkan kriteria pajak yang adil adalah sebagai berikut antara lain: keadilan horizontal, Wajib Pajak yang memiliki basis pajak yang sama seharusnya mendapatkan perlakuan pajak yang sama;

3.5.5. Bahwa dengan demikian Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 sebagai pelaksanaan dari Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah diubah terakhir dengan PP Nomor 31 Tahun 2007, memenuhi prinsip keadilan tersebut;

3.5.6. Bahwa prinsip netralitas dalam Pajak Pertambahan Nilai perlu dikedepankan dan tidak boleh ditinggalkan, karena PPN tidak menghendaki adanya kondisi yang mempengaruhi kompetisi dalam dunia bisnis, Jika PM untuk menghasilkan TBS pada usaha terintegrasi dapat dikreditkan,



Pengusaha yang memiliki modal kecil yang tidak mampu memiliki unit pengolahan (termasuk didalamnya adalah para petani), akan kesulitan berkompetisi harga dengan pengusaha besar (karena PM menjadi HPP). Hal tersebut bertentangan dengan netralitas PPN yang menghendaki PPN tidak mempengaruhi kompetisi dalam bisnis;

3.5.7. Bahwa perlu disampaikan berdasarkan putusan Mahkamah Agung Nomor 51/P/PTS/XII/2011/57/P/HUM/2010 mengenai perkara Permohonan Hak Uji Materi terhadap Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 78/PMK.03/2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak Yang Melakukan Penyerahan Yang Terutang Pajak dan Penyerahan Yang Tidak Terutang Pajak, pada intinya memutuskan bahwa norma atau kaidah di dalam PMK-78/2010 tidak bertentangan dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang lebih tinggi (Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009). Norma atau kaidah yang diatur dalam PMK-78/2010 sebagai pelaksana Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 pada prinsipnya sama dengan norma atau kaidah dalam KMK-575/2000 sebagai pelaksana Pasal 9 ayat (6) UU PPN;

3.5.8. Bahwa berdasarkan Putusan Mahkamah Agung Nomor 51/P/PTS/XII/2011/P/HUM/2010 mengenai Perkara Permohonan Uji Materi Terhadap Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak pada intinya memutuskan bahwa secara kaidah dan norma di dalam PMK-78/PMK.03/2010 tidak bertentangan dengan peraturan perundangan perpajakan yang lebih tinggi, kaidah dan norma di dalam PMK-78/PMK.03/2010 sebagai pelaksanaan Pasal 9 ayat (6) UU PPN pada prinsipnya



sama dengan kaidah dan norma dalam Keputusan Menteri Keuangan nomor 575/KMK.04/2000 sebagai pelaksanaan Pasal 9 ayat (6) UU PPN dan Pasal 16B UU PPN, dengan demikian secara yuridis kebijakan tersebut telah sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, kemudian secara materi dalam proses pemeriksaan diungkap bahwa Pajak Masukan yang dikoreksi oleh Pemohon Peninjauan Kembali (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;

3.5.9. Bahwa kemudian, terdapat Putusan Mahkamah Agung No-70 P/HUM/2014 Perkara Permohonan Hak Uji Materiil antara Kamar Dagang dan Industri Indonesia (KADIN) melawan Presiden Republik Indonesia, yang mana dalam putusan tersebut Mahkamah Agung **menerima** uji materi yang disampaikan oleh KADIN; Sebagaimana diketahui bahwa Permohonan Hak Uji Materi terhadap Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tentang Perubahan Keempat atas Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001, berkaitan dengan materi:

- Pasal 1 ayat (1) huruf C
Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis adalah:
barang hasil pertanian;
- Pasal 1 ayat (2) huruf A
Barang hasil pertanian adalah barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha 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 rechtmatigheid* yang berarti bahwa “keputusan organ pemerintahan yang digugat **hanya dapat dibatalkan** dan bukan batal demi hukum”.

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

Badan pemerintah lain yang berwenang 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 tahun 2007, masih tetap berlaku dan dipakai sebagai pedoman



sampai dengan dinyatakan Tidak Berlaku lagi atau dicabut.

Bahwa sesuai dengan asas *vermoeden van rechmatigheid*, MA dalam putusannya membatalkan ketentuan-ketentuan yang diatur dalam Pasal 1 ayat (1) huruf C, Pasal 1 ayat (2) huruf A, Pasal 2 ayat (1) huruf F, dan Pasal 2 ayat (2) huruf C, PP Nomor 31 Tahun 2007. PutusanPerkara 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 MA tersebut ditetapkan, dalam hal ini PP nomor 31 tahun 2007 atau ketentuan-ketentuan sebelumnya.

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 Nomor 31 Tahun 2007.

Dengan demikian, Putusan MA atas Uji Materiil PP 31 tahun 2007 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.

3.5.10. Bahwa pendirian dan kebijakan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dalam pengenaan PPN



atas kegiatan terpadu (integrated) tertuang dalam KMK-575/KMK.04/2000 sebagai pelaksanaan Pasal 9 ayat (6) UU PPN secara kaidah dan norma sudah dilakukan uji materi ke Mahkamah Agung dan dalam hal ini keputusan Mahkamah Agung memenangkan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding), dengan demikian secara yuridis kebijakan tersebut telah sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, kemudian secara materi dalam proses pemeriksaan diungkap bahwa Pajak Masukan yang dikoreksi oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) adalah terkait dengan perolehan barang antara lain berupa pupuk yang dipergunakan di unit perkebunan yang menghasilkan TBS yang merupakan BKP yang dibebaskan dari pengenaan PPN;

3.5.11. Bahwa mengingat kegiatan usaha Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) yang memiliki 2 (dua) unit kegiatan yang terpadu (integrated) yaitu perkebunan kepala sawit yang menghasilkan TBS dan Pabrik minyak kelapa sawit yang menghasilkan CPO dan turunannya, maka berdasarkan ketentuan perpajakan di atas Pajak Masukan sebesar Rp922.292.345,00 yang merupakan perolehan atas pembelian pupuk yang digunakan untuk perkebunan yang menghasilkan TBS yang merupakan BKP yang bersifat strategis sehingga berdasarkan peraturan perpajakan dibebaskan dari pengenaan PPN, maka atas Pajak Masukan tersebut tidak dapat dikreditkan;

3.5.12. Bahwa ruang lingkup integrated sebagaimana ditegaskan oleh Direktur Jenderal Pajak melalui Surat Edaran Nomor SE-90/PJ/2011 adalah 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.

3.5.13. Bahwa dengan demikian Majelis Hakim telah keliru dalam mengambil kesimpulan karena peraturan yang dijadikan dasar hukum koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) jelas dan tegas menyatakan 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**, karena ketentuan tersebut menekankan barang yang akan dihasilkan sedangkan kata-kata “yang atas penyerahannya” adalah merupakan bagian kalimat keterangan untuk menjelaskan kategori barang yang akan dihasilkan tersebut yaitu bersifat barang strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN;

3.5.14. Bahwa Pasal 16 B ayat (3) UU PPN mengatur 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 dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia, hal 1277, Edisi Ketiga, Departemen Pendidikan Nasional, Balai Pustaka, Jakarta 2007, kata “yang” bermakna: kata yang menyatakan bahwa bagian kalimat berikutnya menjelaskan kata yang didepannya. Oleh karena itu, Kalimat: “**atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan**”, bukan merupakan kalimat utama, melainkan kalimat keterangan atau penjelas dari kalimat “**Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak**”. Kalimat tersebut merupakan jawaban atas pertanyaan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang bagaimana. Kalimat tersebut bukan kalimat utama, melainkan kalimat penjelas kalimat sebelumnya. Dengan demikian, penentuan Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak dapat dikreditkan atau tidak, bukan didasarkan pada ada tidaknya penyerahan, melainkan jenis BKP/JKP yang diperolehnya, yang dalam kasus ini adalah TBS.

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

3.5.15. Bahwa PPN sebagai Pajak Objektif dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Terutang atau tidak terutangnya PPN ditentukan oleh objeknya, bukan subjeknya.
- b. Jika suatu transaksi/kejadian merupakan objek PPN, maka pada intinya transaksi tersebut terutang PPN apapun kondisi subjek pajaknya (konsumennya);



c. Jika suatu transaksi/kejadian bukan merupakan objek PPN atau dibebaskan dari pengenaan PPN, maka transaksi tersebut tidak terutang PPN tanpa perlu melihat kepada siapa diserahkan dan dengan cara apa diserahkan;

3.5.16. Pemilihan kata “Memproduksi” dalam Penjelasan Pasal 16B ayat (3) UU PPN menguatkan karakter objektif PPN. Kepada siapapun, dengan cara apapun, dan dalam kondisi apapun, sesuai karakter objektif dari pengenaan PPN, atas produk TBS dibebaskan dari pengenaan PPN;

3.5.17. Bahwa perlu disampaikan perihal ketentuan khusus dari Pasal 16B UU PPN, bahwa oleh karena kekhususannya tersebut maka Pasal 16B UU PPN lebih utama dibandingkan dengan ketentuan yang bersifat umum, **Jika untuk mengoreksi 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.**

4. Bahwa berdasarkan Pasal 78 UU Pengadilan Pajak diatur bahwa, *Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim, yang lebih lanjut ditegaskan dalam penjelasannya bahwa, Keyakinan Hakim didasarkan pada penilaian pembuktian dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan.*
5. Bahwa dengan demikian maka putusan Majelis yang berkesimpulan bahwa koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) atas Pajak Masukan **Masa Pajak Oktober 2007 sebesar Rp922.292.345,00** tidak dapat dipertahankan adalah tidak tepat karena kesimpulan Majelis Hakim tersebut nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku dan fakta hasil pembuktian sebagaimana yang diamanahkan dalam Pasal 78 dan



penjelasannya UU Pengadilan Pajak sehingga **diajukan upaya hukum luar biasa berupa Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung.**

6. 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.59650/PP/M.IA/16/2015 tanggal 23 Pebruari 2015 harus dibatalkan.

PERTIMBANGAN HUKUM

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

Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon PK tidak dapat dibenarkan, karena putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor : KEP-1562/WPJ.19/2013 tanggal 4 Nopember 2013, mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Oktober 2007 Nomor: 00010/207/07/092/13 tanggal 17 Mei 2013, atas nama Pemohon Banding, NPWP : 01.213.180.1-092.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi Rp360.236.490,00; adalah sudah tepat dan benar dengan pertimbangan:

- a. Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* Koreksi Pajak Masukan Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Oktober 2007 sebesar Rp922.292.345,00; yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak; tidak dapat dibenarkan, karena setelah meneliti dan menguji kembali dalil-dalil yang diajukan dalam Memori Peninjauan Kembali oleh Pemohon Peninjauan Kembali dihubungkan dengan Kontra Memori Peninjauan Kembali tidak dapat menggugurkan fakta-fakta dan melemahkan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan serta pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara *a quo* bahwa Pemohon Banding



sekarang Termohon Peninjauan Kembali 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, sehingga Pajak Masukan yang telah dibayar tetap dapat dikreditkan 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, Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) serta Pasal 16B ayat (3) 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 Kamis, tanggal 20 April 2017, 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 Is Sudaryono, S.H., M.H. Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh Kusman, S.IP., S.H., M.Hum, Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

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

ttd/ Is Sudaryono, S.H., M.H

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