



**PUTUSAN**

**Nomor 1410/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 Jalan Jenderal Gatot Subroto Nomor 40 - 42, Jakarta, 12190;

Dalam hal ini memberi kuasa kepada:

1. DADANG SUWARNA, jabatan Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak;
2. DAYAT PRATIKNO, jabatan Kepala Sub Direktorat Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
3. FARCHAN ILYAS, jabatan Kepala Seksi Peninjauan Kembali, Sub Direktorat Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
4. FRANSISCA WARASTUTI, jabatan Penelaah Keberatan, Sub Direktorat Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;

Keempatnya berkantor di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jalan Jenderal Gatot Subroto Nomor 40 - 42, Jakarta, 12190, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-3904/PJ./2015 tanggal 30 November 2015;

**Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;**

**melawan:**

**PT. BINA SAINS CEMERLANG**, tempat kedudukan di The Plaza Office Tower Lantai 36, Jalan M.H. Thamrin Kav. 28 - 30, 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-63618/PP/M.VIIB/16/2015 tanggal 2 September 2015 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:

Bahwa merujuk pada Pasal 11 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 dan Pasal 35 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, dengan ini Pemohon Banding mengajukan permohonan banding atas Surat Keputusan Terbanding Nomor : KEP-1891/WPJ.06/2013 tertanggal 27 November 2013 (Lampiran 1), yang menolak keberatan Pemohon Banding sesuai dengan Surat Keberatan Pemohon Banding Nomor : 022/BSC/TAX/II/2013 tertanggal 08 Februari 2013, Perihal : Keberatan atas SKPKB Pajak Pertambahan Nilai Nomor 00016/207/11/073/12 tanggal 27 November 2012 Masa Pajak April 2011 ;

Bahwa alasan-alasan Pemohon Banding mengajukan permohonan banding adalah sebagai berikut:

## A. Aspek Formal;

Bahwa Pemohon Banding telah memenuhi persyaratan formal mengajukan permohonan banding sesuai dengan Pasal 27 UU KUP dan Pasal 35, 36 dan 37 UU Pengadilan Pajak, sebagai berikut :

1. Bahwa permohonan banding diajukan kepada Badan Peradilan Pajak atas Surat Keputusan Keberatan;
2. Bahwa permohonan banding diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan alasan yang jelas paling lama 3 bulan sejak Surat Keputusan Keberatan diterima;
3. Bahwa terhadap satu Keputusan diajukan satu Surat Banding;
4. Bahwa melampirkan salinan Surat Keputusan Keberatan Nomor : KEP-1891/WPJ.06/2013 tertanggal 27 November 2013;
5. Bahwa permohonan banding diajukan oleh Pemohon Banding, ahli waris, seorang pengurus atau kuasa hukumnya;

## B. Aspek Material;

Alasan Banding Pemohon Banding:

Bahwa koreksi PPN Masukan sebesar Rp496.669.068,00 Pemohon Banding tidak setuju atas hasil penelaah keberatan dengan alasan sebagai berikut :

- a. Bahwa koreksi Pajak Masukan sebesar Rp7.998.408,00 tidak seharusnya dilakukan oleh pemeriksa karena PPN atas perolehan barang/jasa tersebut sudah Pemohon Banding bayar kepada supplier sebagai pemungut PPN. Apabila pihak yang memungut PPN tersebut tidak menyetor PPN yang dipungut seharusnya yang ditagih adalah



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang bersangkutan. Pemohon Banding selaku pembeli dengan itikad baik tidak dapat secara serta merta dikenakan kewajiban tanggung jawab renteng;

- b. Bahwa dalam periode laporan tidak terdapat penjualan/peredaran usaha barang yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;
- c. Bahwa koreksi Pajak Masukan sebesar Rp488.670.660,00 atas peruntukan kebun tidak seharusnya dilakukan dengan alasan :

Bahwa Pemohon Banding adalah perusahaan yang bergerak di bidang usaha perkebunan kelapa sawit yang melakukan usaha secara terintegrasi (perkebunan dan pabrik kelapa sawit). Semua PPN Masukan baik dari kebun maupun pabrik seharusnya dapat dikreditkan dengan PPN Keluaran dari penjualan CPO/PK;

Bahwa apabila pemeriksa hendak melakukan koreksi terhadap Pajak Masukan seharusnya dikoreksi secara proporsional (menurut proporsi penjualan TBS dibanding total penjualan) sesuai Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor : 575/KMK.04/2000 jo Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor : 78/PMK.03/2010;

Bahwa berdasarkan hal tersebut maka:

- Jumlah Pajak Yang Masih Harus Dibayar menurut Surat Ketetapan Pajak adalah sebesar Rp993.338.136,00;
- Jumlah Pajak terutang menurut perhitungan Pemohon Banding adalah sebesar:

Jumlah Seluruh Penyerahan	Rp	0,00
Total Pajak Keluaran	Rp	0,00
Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	Rp	12.919.164.903,00
Dikompensasi ke Masa Pajak berikutnya	Rp	12.919.164.903,00
PPN yang masih (lebih)/kurang dibayar	Rp	0,00

Bahwa demikianlah Surat Permohonan Banding ini Pemohon Banding sampaikan sebagai bahan pertimbangan bagi Majelis Hakim Yang Terhormat untuk mengabulkan permohonan Pemohon Banding dan memberikan putusan yang seadil-adilnya. Demi kelancaran proses banding, Pemohon Banding bersedia menghadiri persidangan dan memberikan keterangan/penjelasan secara lisan serta menyampaikan data-data yang masih diperlukan oleh Majelis Hakim Yang Terhormat;



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-63618/PP/M.VIIIB/16/2015 tanggal 2 September 2015 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Mengabulkan sebagian permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : KEP-1891/WPJ.06/2013 tanggal 27 November 2013 tentang Keberatan Wajib Pajak Atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Nomor : 00016/207/11/073/12 tanggal 27 November 2012 Masa Pajak April 2011 atas nama PT Bina Sains Cemerlang, NPWP : 01.317.328.1-073.000, beralamat di The Plaza Office Tower Lantai 36, Jalan MH. Thamrin Kav. 28 - 30, Jakarta Pusat, sehingga jumlah pajak yang kurang dibayar menjadi sebagai berikut:

Uraian	Jumlah (Rp)
Dasar Pengenaan Pajak :	
a. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang terutang PPN :	
- Ekspor	0,00
- Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	5.911.923.507,00
- Penyerahan PPN-nya tidak dipungut	15.720.300.000,00
- Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	0,00
Jumlah	21.632.223.507,00
b. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang tidak terutang PPN	0,00
c. Jumlah Seluruh Penyerahan	21.632.223.507,00
Penghitungan PPN Kurang Bayar:	
a. Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri	591.192.325,00
b. Dikurangi :	
- Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan:	13.502.358.820,00
- STP (pokok kurang bayar)	0,00
- Dibayar dengan NPWP sendiri	0,00
- Lain-lain	0,00
- Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan	13.502.358.820,00
Jumlah perhitungan PPN Kurang/Lebih Bayar	(12.911.166.495,00)
Dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	12.919.164.903,00
PPN yang kurang dibayar	7.998.408,00
Sanksi Administrasi:	
Bunga Pasal 13 ayat (3) KUP	7.998.408,00
Jumlah PPN yang masih harus dibayar	15.996.816,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-63618/PP/M.VIIIB/16/2015 tanggal 2 September 2015 diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 17 September 2015, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus tanggal 30 November 2015 diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 11 Desember 2015, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 11 Desember 2015;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal



3 Juni 2016, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 20 Juni 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-alasan Peninjauan Kembali yang pada pokoknya sebagai berikut:

### I. Tentang Alasan Pengajuan Peninjauan Kembali

Bahwa Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.63618/PP/M.VIII B/16/2015 tanggal 2 September 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.63618/PP/M.VIII B/16/2015 tanggal 2 September 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.63618/PP/M.VIII B/16/2015 tanggal 2 September 2015, atas nama PT. Bina Sains Cemerlang (Termohon Peninjauan Kembali/semula Pemohon Banding), telah diberitahukan secara patut dan dikirimkan oleh Pengadilan Pajak kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan Surat Pengiriman Putusan Pengadilan Pajak dan telah diterima secara langsung oleh Pemohon Peninjauan Kembali



(semula Terbanding) pada tanggal 22 September 2015 sesuai dengan Lembar Disposisi Direktorat Keberatan Dan Banding Nomor KK : 27856/umum.

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.63618/PP/M.VIIIB/16/2015 tanggal 2 September 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:

***Tentang Koreksi Positif Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak April 2011 sebesar Rp488.670.660,00 yang merupakan Pajak Masukan yang digunakan oleh Pemohon Banding untuk unit/kegiatan perkebunan kelapa sawit dalam rangka perolehan TBS, yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak.***

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

Bahwa setelah Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) membaca, meneliti, dan mempelajari lebih lanjut atas Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.63618/PP/M.VIIIB/16/2015 tanggal 2 September 2015 tersebut, maka dengan ini menyatakan sangat keberatan atas putusan Pengadilan Pajak tersebut, karena Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah salah dan keliru dengan telah mengabaikan fakta-fakta hukum (*rechtsfeit*) dan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dalam pemeriksaan Banding di Pengadilan Pajak (*tegenbewijs*) atau setidaknya-tidaknya telah membuat suatu kekhilafan baik berupa *error facti* maupun *error juris* dalam membuat pertimbangan-pertimbangan hukumnya, sehingga pertimbangan hukum dan penerapan dasar hukum yang telah digunakan menjadi tidak tepat serta menghasilkan putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (*contra legem*), khususnya peraturan perundang-undangan perpajakan



yang berlaku, dengan penjelasan dan dalil sebagai berikut:

1. Bahwa pertimbangan hukum, pendapat maupun kesimpulan Majelis Hakim Pengadilan Pajak atas pokok sengketa Peninjauan Kembali ini sebagaimana tertuang dalam Putusan Pengadilan Pajak *a quo* antara lain berbunyi sebagai berikut:

*Bahwa selanjutnya berdasarkan penelitian Majelis atas bukti-bukti yang disampaikan oleh Pemohon Banding, diketahui hal-hal sebagai berikut:*

*Bahwa berdasarkan Surat Kepala Badan Koordinasi Penanaman Modal Nomor 451/I/PMDN/1995 tanggal 7 Agustus 1995 mengenai Surat Persetujuan Penanaman Modal Dalam Negeri dimana Pemohon Banding akan berusaha di Bidang Usaha Perkebunan Kelapa Sawit terpadu dengan unit pengolahannya menjadi minyak sawit (CPO) dan inti sawit, dimana surat persetujuan ini mempunyai jangka waktu 3 (tiga) tahun sejak tanggal dikeluarkannya surat izin;*

*Bahwa berdasarkan Surat Keputusan Bupati Musi Rawas tentang izin Mendirikan Bangunan Nomor HK.03/IMB/1998 tanggal 13 Oktober 1998 diketahui bahwa Bupati Musi Rawas telah memberikan Izin Mendirikan Bangunan untuk Pabrik CPO Kelapa Sawit, Bangunan Kantor, Mess dan Fasilitas pendukung lainnya yang terletak di areal Pemohon Banding Kabupaten Musi Rawas dengan luas bangunan 34.641,85 m<sup>2</sup> dimana bangunan harus selesai dikerjakan dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak tanggal surat ijin dikeluarkan;*

*Bahwa berdasarkan dokumen yang disampaikan Pemohon Banding dalam persidangan tidak diketahui adanya izin perpanjangan apabila ada kendala yang menyebabkan Pemohon Banding tidak bisa menyelesaikan pembangunan pabrik sebagaimana ditentukan dalam izin BKPM;*

*Bahwa Pemohon Banding dalam persidangan tidak memberikan data mengenai kapan mulai berjalannya operasional pabrik (Berita Acara Serah Terima Asset ataupun Berita Acara Comissioning tidak ada), akan tetapi dari data SPOP (Surat Pemberitahuan Objek Pajak) untuk PBB Perkebunan, disampaikan oleh Pemohon Banding bahwa Bangunan Pabrik dan fasilitas pendukungnya telah berdiri dan beroperasi sejak 1999 dan dari penjelasan Pemohon Banding dalam persidangan juga Pemohon Banding menyatakan pabrik beroperasi sejak tahun 1999/2000, sehingga Majelis berpendapat bahwa*



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

pembangunan pabrik selesai dibangun dan digunakan untuk mengolah TBS (Tandan Buah Segar) Kelapa Sawit yang dihasilkan oleh Pemohon Banding menjadi CPO dan PK diperkirakan sekitar tahun 1999/2000 sehingga bisa dinyatakan sejak tahun tersebut Pemohon Banding telah menjadi pengusaha terpadu (integrated) Industri Pengolahan Minyak Sawit;

Bahwa karena Pemohon Banding telah melakukan kegiatan usaha terpadu/integrated maka menurut Majelis kegiatan usaha Pemohon Banding dengan mengelola TBS baik yang berasal dari kebun milik sendiri maupun titipan (titip olah) milik perusahaan lain dalam satu grup (affiliated) di pabrik sendiri sehingga menghasilkan CPO/PK dan dijual baik kepada perusahaan afiliasi maupun bukan maka atas penjualan tersebut harus dipungut PPN;

Bahwa untuk Masa Pajak April 2011 disamping pabrik Pemohon Banding mengelola TBS hasil kebun sendiri, Pemohon Banding juga melakukan penjualan TBS ke perusahaan lain (PT Guthrie Peconina Indonesia), sehingga terhadap TBS yang dijual tersebut Majelis menganggap sebagai penyerahan TBS;

Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 2 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 beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, diatur bahwa atas impor dan atau penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis berupa bibit dan atau benih dari barang pertanian, perkebunan, kehutanan, peternakan, penangkaran, atau perikanan dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;

Bahwa pada lampiran PP Nomor 12 Tahun 2001 s.t.d.td PP Nomor 31 Tahun 2007 dinyatakan sebagai berikut:

NO	KOMODITI	PROSES	JENIS BARANG
	<b>PERKEBUNAN</b>		
	Kelapa Sawit - Buah - Cangkang	- Dipetik, dibrondol - Dipetik, direbus, dirontokkan, dicacah, dipress, dikeringkan, dipecah, dipisahkan (cangkang dan inti sawit)	- Tandan Buah Segar (TBS) - Cangkang, ampas, daun dan komposnya serta limbah untuk pakan ternak - Tempurung basah/kering

Bahwa berdasarkan 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 beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 maka TBS dan Cangkang merupakan hasil tanaman perkebunan kelapa sawit sehingga merupakan Barang Kena Pajak yang bersifat strategis;*

*Bahwa selanjutnya Pasal 9 ayat (2) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 menyatakan :*

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

*Bahwa Pasal 9 ayat (5) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 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, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak";*

*Bahwa Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 menyatakan :*

*"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 menggunakan pedoman yang diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan";*

*Bahwa Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 menyatakan :*



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

*Bahwa Penjelasan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah Sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 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";*

*Bahwa dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 tanggal 5 April 2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak Yang Melakukan Penyerahan Yang Terutang Pajak Dan Penyerahan Yang Tidak Terutang Pajak, antara lain mengatur :*

Pasal 2:

*"Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan :*

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

Pasal 3:

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

$$P = PM \times Z$$

*dengan ketentuan:*

*P adalah jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;*

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

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



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa jika memperhatikan ketentuan yang ada dalam Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) serta ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN, Majelis berpendapat bahwa pengkreditan Pajak Masukan tidak dikaitkan dengan produk yang dihasilkan melainkan dikaitkan dengan penyerahannya;

Bahwa terkait penafsiran Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KM K.04/2000 atas Pajak Masukan sebesar Rp488.670.660,00 yaitu atas pembelian pupuk atau pembelian lainnya terkait perawatan tanaman Produk atau hasil dari pohon/kebun sawit berupa Tandan Buah Segar (TBS) yang merupakan barang yang bersifat strategis, dimana oleh Pemohon Banding sebagian besar diolah di pabrik milik Pemohon Banding sendiri sedangkan sebagian kecil di jual kepada pihak ke-3, sehingga yang diserahkan berupa sebagian adalah TBS untuk dijual kepada pihak ke-3 dan sebagian berupa CPO/PK untuk yang diolah di pabrik sendiri yang atas penyerahan tersebut terutang PPN;

Bahwa berdasarkan hal tersebut di atas terbukti bahwa Pemohon Banding melakukan penyerahan BKP yang penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN (TBS) dan penyerahan yang terutang pajak (CPO dan PK) sehingga sesuai Pasal 9 ayat (2) UU PPN yang berbunyi : "Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa Pajak yang sama", maka Pajak Masukan-nya (yang terkait dengan kebun dan pabrik tersebut) dapat dikreditkan;

Bahwa dari data yang disampaikan Pemohon Banding diketahui bahwa meskipun Pemohon Banding telah memiliki unit pengolah (pabrik) untuk diproses sendiri, namun Pemohon Banding juga masih melakukan penjualan TBS kepada pihak ke-3, dimana data untuk Masa Pajak April 2011 yaitu sebagai berikut:

TBS (dalam kg)	
SPE	5.312.810
BPE	4.400.840
Total TBS	9.713.650
Pembelian	-
Jumlah	9.713.650
Penjualan TBS GPI-SPE	-
Penjualan TBS GPI-BPE	-
Jumlah	-
TBS Diolah di Pabrik Sendiri	9.713.650



*Bahwa Majelis berpendapat dari data tersebut, jumlah Pajak Masukan selama Masa Pajak April 2011 seluruhnya dapat dikreditkan karena seluruh hasil kebun berupa TBS, seluruhnya diolah di Pabrik sendiri milik Pemohon Banding sehingga yang diserahkan berupa CPO/PK yang atas penyerahan tersebut terutang PPN;*

*Bahwa berdasarkan uraian di atas, Majelis berpendapat koreksi Terbanding atas Pajak Masukan terkait Pasal 16B/TBS sebesar Rp488.670.660,00 tidak dapat dipertahankan;*

*Menimbang, bahwa mengenai materi sengketa banding Pemohon Banding ini, Hakim Anggota Masdi, berpendapat lain (dissenting opinion), yaitu sebagai berikut:*

*Bahwa pokok sengketa dalam banding ini adalah koreksi Pajak Masukan atas pembelian pupuk yang digunakan untuk memupuk tanaman yang menghasilkan Tanaman Buah Segar (TBS) yang merupakan barang strategis (tidak terutang PPN) sesuai dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 menyatakan 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 jo. PP Nomor 12 Tahun 2001 tanggal 22 Maret 2001 tentang Impor dan atau Penyerahan BKP Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana telah diubah terakhir dengan PP 31 Tahun 2007 tanggal 01 Mei 2007 jo. Keputusan Menteri Keuangan Nomor : 78/PMK.03/2010 tentang Pedoman Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak;*

*Bahwa TBS merupakan BKP yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, mengacu pada Pasal 1 dan 2 Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 31 Tahun 2007 tentang Impor dan atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu Yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan dari Pengenaan PPN yang menyatakan bahwa "BKP Tertentu yang bersifat strategis adalah barang hasil pertanian" (Pasal 1) dan "atas penyerahan BKP Tertentu yang bersifat*



*strategis dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan” (Pasal 2), dengan kata lain TBS termasuk ke dalam kelompok Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;*

*Bahwa yang menjadi sengketa antara Terbanding dengan Pemohon Banding adalah penafsiran Pemakaian sendiri BKP/JKP untuk tujuan produksi, undang-undang mengatur dengan jelas pemakaian sendiri baik untuk produksi atau bukan untuk produksi atau pemberian Cuma Cuma termasuk penyerahan BKP sesuai dengan ketentuan Pasal 1A ayat (1) huruf d UU PPN yaitu: “Yang termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak adalah pemakaian sendiri dan/atau pemberian cuma-cuma atas Barang Kena Pajak”;*

*Disamping Undang-Undang PPN juga terdapat aturan pelaksanaan yang dikeluarkan oleh Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-87/PJ./2002 yang menyatakan : “Pemakaian Barang Kena Pajak dan atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak untuk tujuan produktif belum merupakan penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak sehingga tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah”;*

*Bahwa menurut Hakim Anggota Masdi bila terdapat dua peraturan yang mengandung penafsiran yang berbeda-beda atau peraturan yang lebih rendah bertentangan dengan peraturan yang lebih tinggi, maka peraturan yang lebih tinggi yang harus dilaksanakan. Atas perbedaan pendapat antara Terbanding dengan Pemohon Banding tentang apakah pemakaian sendiri untuk produksi termasuk penyerahan Barang Kena Pajak atau bukan, maka Majelis berpendapat bahwa Pemakaian sendiri untuk tujuan produktif khusus untuk perusahaan terpadu (integrated) yang melakukan kegiatan usaha menghasilkan BKP strategis yang dibebaskan PPN dan menghasilkan BKP yang terutang pajak termasuk penyerahan BKP sesuai dengan ketentuan Pasal 1A ayat (1) huruf d UU Pajak Pertambahan Nilai;*

*Bahwa kegiatan pemohon banding adalah melakukan kegiatan usaha terpadu (integrated) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang PPN dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang PPN sesuai dengan ketentuan Pasal 2 ayat (1) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26*



Desember 2000 jo 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;

Bahwa kegiatan usaha Pemohon Banding adalah kegiatan usaha terpadu (integrated) perkebunan sawit dan pabrik CPO, maka pengkreditan Pajak Masukan diatur dengan ketentuan Pasal 2 ayat (1) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 jo 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 yaitu: Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak yang:

1. Nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang penyerahannya tidak terutang PPN atau dibebaskan dari pengenaan PPN 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;

Bahwa Pajak Masukan atas pembelian pupuk a quo yang nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang penyerahannya tidak terutang PPN atau dibebaskan dari pengenaan PPN, tidak dapat dikreditkan.

Bahwa pedoman pengkreditan Pajak Masukan ketentuan Pasal 2 ayat (1) 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 jo Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 tergantung dari penggunaan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yakni:



- a. Apabila Barang Kena Pajak nyata nyata digunakan untuk unit kegiatan yang menghasilkan BKP Strategis seperti TBS maka Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;
- b. Apabila Barang Kena Pajak nyata nyata digunakan untuk unit kegiatan yang menghasilkan BKP yang terutang pajak maka Pajak Masukannya dapat dikreditkan;
- c. Apabila Barang Kena Pajak /JKP digunakan baik untuk unit menghasilkan BKP strategis maupun BKP yang terutang PPN, maka PM nya dapat dikreditkan secara proporsional sesuai dengan ketentuan Pasal 2 ayat 1 butir (2) KepMen 575.

Bahwa Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk unit kegiatan yang atas penyerahan hasil dari unit atau kegiatan tersebut termasuk barang strategis yang dibebaskan PPN, maka Pajak Masukan dari BKP/JKP tersebut seluruhnya tidak dapat dikreditkan sesuai dengan ketentuan Pasal 2 ayat 1 butir (1) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 sebagaimana telah diubah terakhir dengan 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;

Bahwa Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang digunakan baik untuk unit perkebunan sawit dan unit pabrikan. maka Pajak Masukan atas BKP/JKP tersebut dikreditkan secara proporsional dengan cara seperti yang ditentukan dalam Pasal 2 ayat 1 butir (2) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 sebagaimana telah diubah terakhir dengan 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;

Bahwa Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk unit kegiatan yang atas penyerahan hasil dari unit atau kegiatan tersebut terutang Pajak Pertambahan Nilai, maka Pajak Masukan dari BKP/JKP tersebut seluruhnya dapat dikreditkan sesuai dengan ketentuan Pasal 2 ayat 1 butir (3) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KM K.04/2000 tanggal 26 Desember 2000



sebagaimana telah diubah terakhir dengan 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;

Bahwa berdasarkan Pasal 16B UU PPN harus diterapkan sama (equal treatment) kepada seluruh Pengusaha Kena Pajak baik PKP yang melakukan usaha terintegrasi seperti Pemohon Banding, ataupun PKP yang melakukan usaha tidak terintegrasi agar asas keadilan dalam hukum dapat ditegakkan, atau dengan kata lain, Pajak Masukan yang dibayar untuk kegiatan yang digunakan untuk menghasilkan TBS, tidak dapat dikreditkan baik oleh pengusaha terintegrasi yang akan mengolah lebih lanjut TBS tersebut menjadi minyak sawit pada unit usaha lainnya seperti Pemohon Banding, maupun oleh pengusaha tidak terintegrasi yang hanya memiliki satu unit usaha misalnya perkebunan kelapa sawit saja tanpa memperhatikan realisasi penyerahan sebagaimana diargumenkan Pemohon Banding:

Bahwa Pajak Masukan a quo berhubungan dengan pengeluaran untuk kegiatan di kebun "yang menghasilkan" Tanaman Buah Segar yang penyerahannya dibebaskan dari PPN. TBS merupakan barang strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN sesuai PP Nomor 12 Tahun 2000 tanggal 22 Maret 2001 tentang Impor dan atau Penyerahan BKP Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana telah diubah terakhir dengan PP 31 Tahun 2007 tanggal 01 Mei 2007, sehingga Pajak Masukan a quo tidak dapat dikreditkan;

Bahwa berdasarkan peraturan perpajakan, pemeriksaan dokumen dan fakta-fakta dalam persidangan serta keterangan para pihak dalam persidangan, Hakim Anggota Masdi berpendapat bahwa koreksi Terbanding atas Pajak Masukan Masa Pajak April 2011 sebesar Rp488.670.660,00 "tetap dipertahankan" karena sesuai dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang undang Nomor 42 Tahun 2009 jo. PP Nomor 12 Tahun 2001 tanggal 22 Maret 2001 tentang impor dan atau Penyerahan BKP Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan



dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana telah diubah terakhir dengan PP 31 Tahun 2007 tanggal 01 Mei 2007 jo. Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 sebagaimana telah diubah terakhir dengan 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.

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 (selanjutnya disebut dengan UU Pengadilan Pajak), 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 materil, sesuai dengan asas yang dianut dalam Undang-undang perpajakan.*

*Oleh karena itu, Hakim berupaya untuk menentukan apa yang harus dibuktikan, beban pembuktian, penilaian yang adil bagi para pihak dan sahnya bukti dari fakta yang terungkap dalam persidangan, tidak terbatas pada fakta dan hal-hal yang diajukan oleh para pihak.*



**Pasal 78:**

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

**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 (selanjutnya disebut dengan UU PPN), antara lain mengatur sebagai berikut :

**Pasal 9 ayat (5):**

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

**Penjelasan Pasal 9 ayat (5):**

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

**Pasal 9 ayat (6):**

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



**Pasal 16B ayat (1):**

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

- a. *Kegiatan di kawasan tertentu atau tempat tertentu di dalam Daerah Pabean;*
- b. *Penyerahan Barang Kena Pajak tertentu atau penyerahan Jasa Kena Pajak tertentu;*
- c. *Impor Barang Kena Pajak tertentu;*
- d. *Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud tertentu dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;*
- e. *Pemanfaatan Jasa Kena Pajak tertentu dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean.*

*Diatur dengan Peraturan Pemerintah."*

**Penjelasan Pasal 16B ayat (1):**

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

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

**Pasal 16B ayat (3):**

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

**Penjelasan Pasal 16B ayat (3):**

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



Contoh:

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

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

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

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

2. 3. 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 (selanjutnya disebut dengan PP 31), antara lain mengatur sebagai berikut:

**Pasal 1 angka 1 huruf c:**

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

**Pasal 1 angka 2 huruf a:**

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



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

**Lampiran:**

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

**Pasal 2 ayat (2) huruf c:**

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

**Pasal 3:**

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

2. 4. Bahwa Keputusan Menteri Keuangan Nomor 155/KMK.03/2001 tanggal 2 April 2001 tentang Pelaksanaan Pajak Pertambahan Nilai yang Dibebaskan atas Impor dan atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang Bersifat Strategis (selanjutnya disebut dengan KMK-155) antara lain mengatur sebagai berikut:

**Pasal 7:**

*Pajak Masukan atas impor dan atau atas perolehan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak yang digunakan untuk menghasilkan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan.*

2. 5. 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. 6. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 tanggal 5 April 2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak (*Pengganti Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000*) , antara lain mengatur:

**Pasal 2:**

*Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan:*

1. Usaha terpadu (*integrated*), terdiri dari :
  - a. unit atau kegiatan yang melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak; dan
  - b. unit atau kegiatan lain yang melakukan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak.
2. Usaha yang atas penyerahannya terutang pajak dan yang tidak terutang pajak;
3. Usaha untuk menghasilkan, memperdagangkan barang, dan usaha jasa yang atas penyerahannya terutang pajak dan yang tidak terutang pajak; atau



4. Usaha yang atas penyerahannya sebagian terutang pajak dan sebagian lainnya tidak terutang pajak,

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

2. 7. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011 tanggal 23 November 2011 tentang Pengkreditan Pajak Masukan Pada Perusahaan Terpadu (Integrated) Kelapa Sawit (selanjutnya disebut dengan SE-90), antara lain menyatakan: Bahwa sehubungan dengan berlakunya 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 dan untuk memberikan pemahaman dan penerapan perlakuan Pajak Pertambahan Nilai yang sama atas pengkreditan Pajak Masukan pada perusahaan terpadu yang penyerahannya terutang dan tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, dengan ini disampaikan hal-hal sebagai berikut :

**Angka 1:**

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, Tandan Buah Segar (TBS) telah ditetapkan sebagai Barang Kena Pajak yang bersifat strategis (BKP Strategis) yang atas penyerahannya dibebeaskan dari pengenaan PPN;

**Angka 5:**

Hal yang sama juga telah diatur dalam 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 yang menggantikan/mencabut KMK 575/KMK.04/2000 tersebut di atas;



*Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan dalam rangka menghasilkan BKP yang tidak terutang PPN yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN sebagaimana diatur dalam 2 (dua) ketentuan tersebut di atas berlaku sama terhadap semua Wajib Pajak, baik bagi usaha kelapa sawit terpadu (integrated) maupun bagi usaha kelapa sawit yang tidak terpadu (non integrated). Hal ini sesuai dengan prinsip perlakuan yang sama (equal treatment) sebagaimana diatur dalam penjelasan Pasal 16B ayat (1) Undang-Undang PPN tersebut pada angka 2;*

**Angka 6:**

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

- a. *Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak (CPO/PKO), dapat dikreditkan;*
  - b. *Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan menghasilkan barang hasil pertanian yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN (TBS), tidak dapat dikreditkan;*
  - c. *Sedangkan Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang digunakan untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak sekaligus untuk kegiatan menghasilkan BKP Strategis, dapat dikreditkan sebanding dengan jumlah peredaran BKP terhadap peredaran seluruhnya.*
3. Bahwa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dan berdasarkan hasil pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak sebagaimana yang telah dituangkan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.63618/PP/M.VIIIB/16/2015 tanggal 2 September 2015 serta berdasarkan penelitian atas dokumen-dokumen



milik Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dan fakta-fakta yang nyata-nyata terungkap pada persidangan, maka Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) menyatakan sangat keberatan dengan pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak sebagaimana diuraikan pada Butir V.1. di atas dengan alasan sebagai berikut:

3. 1. Bahwa dalam alasan bandingnya *Termohon Peninjauan Kembali* pada intinya menyampaikan bahwa koreksi Pajak Masukan senilai Rp488.670.660,00 terkait dengan pengeluaran/pembelian yang berhubungan dengan kebun, seperti pembelian pupuk, bahan kimia, dan biaya langsung kebun lainnya yang nyata-nyata merupakan kegiatan yang berhubungan langsung dalam memproduksi/menghasilkan Barang Kena Pajak berupa Minyak Sawit (CPO) dan Inti Sawit. Oleh karena itu sudah sewajarnya dan seharusnya Pajak Masukan tersebut dapat dikreditkan ;
3. 2. Bahwa dalam putusannya *Majelis Hakim Pengadilan Pajak* menyampaikan dasar pertimbangan dan kesimpulan sebagai berikut:

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

*Bahwa terkait penafsiran Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KM K.04/2000 atas Pajak Masukan sebesar Rp488.670.660,00 yaitu atas pembelian pupuk atau pembelian lainnya terkait perawatan tanaman Produk atau hasil dari pohon/kebun sawit berupa Tandan Buah Segar (TBS) yang merupakan barang yang bersifat strategis, dimana oleh Pemohon Banding sebagian besar diolah di pabrik milik Pemohon Banding sendiri sedangkan sebagian kecil di jual kepada pihak ke-3, sehingga yang diserahkan berupa sebagian adalah TBS untuk dijual kepada pihak ke-3 dan sebagian berupa CPO/PK untuk yang diolah di pabrik sendiri yang atas penyerahan tersebut terutang PPN;*

*Bahwa berdasarkan hal tersebut di atas terbukti bahwa Pemohon Banding melakukan penyerahan BKP yang penyerahannya*



dibebaskan dari pengenaan PPN (TBS) dan penyerahan yang terutang pajak (CPO dan PK) sehingga sesuai Pasal 9 ayat (2) UU PPN yang berbunyi : "Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa Pajak yang sama", maka Pajak Masukan-nya (yang terkait dengan kebun dan pabrik tersebut) dapat dikreditkan;

Bahwa dari data yang disampaikan Pemohon Banding diketahui bahwa meskipun Pemohon Banding telah memiliki unit pengolahan (pabrik) untuk diproses sendiri, namun Pemohon Banding juga masih melakukan penjualan TBS kepada pihak ke-3, dimana data untuk Masa Pajak April 2011 yaitu sebagai berikut

TBS (dalam kg)	
SPE	5.312.810
BPE	4.400.840
Total TBS	9.713.650
Pembelian	-
Jumlah	9.713.650
Penjualan TBS GPI-SPE	-
Penjualan TBS GPI-BPE	-
Jumlah	-
TBS Diolah di Pabrik Sendiri	9.713.650

Bahwa Majelis berpendapat dari data tersebut, jumlah Pajak Masukan selama Masa Pajak April 2011 seluruhnya dapat dikreditkan karena seluruh hasil kebun berupa TBS, seluruhnya diolah di Pabrik sendiri milik Pemohon Banding sehingga yang diserahkan berupa CPO/PK yang atas penyerahan tersebut terutang PPN;

Bahwa berdasarkan uraian di atas, Majelis berpendapat koreksi Terbanding atas Pajak Masukan terkait Pasal 16B/TBS sebesar Rp488.670.660,00 tidak dapat dipertahankan;

3. 3. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali tidak sependapat dengan kesimpulan dan putusan Majelis yang tidak dapat mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan Masa Pajak April 2011 sebesar Rp488.670.660,00 di atas dengan penjelasan sebagai berikut:

1) Bahwa sengketa banding koreksi Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan Masa Pajak April 2011 sebesar Rp488.670.660,00 merupakan sengketa yang bersifat 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 yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*) dapat dikreditkan atau tidak;

- 2) *Bahwa Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang PPN Barang dan Jasa dan PPnBM sebagaimana telah diubah dengan UU Nomor 18 Tahun 2000 (selanjutnya disebut UU PPN) dalam Pasal 16B ayat (3) serta penjelasannya mengatur sebagai berikut:*

**Pasal 16B ayat (3):**

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

**Penjelasan Pasal 16B ayat (3):**

*Berbeda dengan ketentuan 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.*

- 3) Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang Impor 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 mengatur sebagai berikut:

**Pasal 1:**

*"Dalam Peraturan Pemerintah ini yang dimaksud dengan :*

1. *Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis adalah*
  - a. *barang hasil pertanian;*
2. *Barang hasil pertanian adalah barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha di bidang:*
  - a. *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."*

Jenis barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha dibidang perkebunan kelapa sawit yang dibebaskan dari pengenaan PPN adalah 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".*

- 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 antara lain mengatur sebagai berikut:

**Pasal 2 ayat (1) huruf a:**

*"Bagi Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan usaha terpadu (integrated) yang terdiri dari UNIT atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang PPN dan UNIT atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang PPN, maka PM 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 tidak dapat dikreditkan"*

- 5) Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali mempertahankan koreksi Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan Masa Pajak April 2011 sebesar Rp 488.670.660,00 karena merupakan Pajak Masukan atas perolehan BKP atau JKP yang nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang menghasilkan Barang Kena Pajak tertentu yang bersifat strategis dalam hal ini Tandan Buah Segar (TBS) yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, sehingga Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;  
Bahwa sedangkan menurut Termohon Peninjauan Kembali, TBS yang dihasilkan dari kebun sendiri tidak dijual melainkan diolah lebih lanjut menjadi CPO dan Inti Sawit (Kernel). Oleh karena Termohon Peninjauan Kembali tidak melakukan penyerahan/penjualan TBS (yang dibebaskan dari PPN) akan tetapi hanya melakukan penyerahan penjualan BKP berupa



CPO dan Kernel yang mana atas seluruh penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai 10% maka seluruh pajak masukan yang dikreditkan Termohon Peninjauan Kembali berkaitan dengan kegiatan usaha penyerahan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai 10% dapat dikreditkan;

- 6) Bahwa dengan demikian dalam sengketa *a quo* : pokok sengketa Peninjauan Kembali ini terdapat perbedaan pendapat/penafsiran ketentuan perundang-undangan perpajakan mengenai Pajak Masukan atas perolehan BKP (seperti pembelian pupuk dan yang lainnya) yang digunakan untuk UNIT yang menghasilkan Barang Kena Pajak tertentu yang bersifat strategis (Tandan Buah Segar), yaitu apakah atas Pajak Masukan tersebut dapat dikreditkan atau tidak dengan kondisi bahwa TBS yang dihasilkan digunakan untuk kegiatan produksi selanjutnya yang terjadi dalam satu entitas perusahaan yang sama (integrated);

Bahwa terkait perbedaan pendapat mengenai apakah Pajak Masukan atas perolehan BKP (seperti pembelian pupuk dan yang lainnya) 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:

- a) Bahwa landasan filosofis Pasal 16B UU PPN adalah sebagai berikut:

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

Bahwa namun demikian dalam memberikan perlakuan tersebut harus tetap dipegang teguh salah satu prinsip di dalam undang-undang perpajakan yaitu diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang



perpajakan yang pada hakekatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan perundang-undangan yang berlaku.

- b) Bahwa Pasal 16 B 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 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"*.

Bahwa kalimat tersebut merupakan jawaban atas pertanyaan BKP atau JKP yang bagaimana. Kalimat tersebut bukan kalimat utama, melainkan kalimat penjelas kalimat sebelumnya.

Bahwa dengan demikian, penentuan Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan BKP dan/atau perolehan JKP 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.

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



- Tidak ada Pajak Keluaran baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun tidak ada penyerahan (Tandan Buah Segar : TBS );
  - Dengan tidak ada Pajak Keluaran, maka tidak ada Pajak Masukan yang dikreditkan, baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun tidak ada penyerahan (Tandan Buah Segar : TBS );
- d) Bahwa penjelasan Pasal 16 B 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.*



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

Bahwa mengenai perihal ketentuan khusus dari Pasal 16B UU PPN, bahwa karena kekhususannya tersebut maka Pasal 16B UU PPN lebih utama dibandingkan dengan ketentuan yang bersifat umum, Jika untuk 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;

- e) Bahwa kedudukan Pasal 16 B di dalam UU PPN diatur dalam Bab VA mengenai Ketentuan Khusus.

Bahwa selain Pasal 16B, Bab VA yang mengatur mengenai Ketentuan Khusus juga diatur dalam Pasal 16A, 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.

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

Bahwa didalam penjelasan Pasal 4 UU PPN dinyatakan bahwa syarat terutangnya PPN yang dilakukan oleh PKP adalah:

- Barang berwujud yang diserahkan merupakan Barang Kena Pajak,
- Barang tidak berwujud yang diserahkan merupakan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud,
- Penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean; dan



- Penyerahan dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaannya.

Bahwa PPN yang dipungut oleh PKP merupakan Pajak Keluaran baginya.

Bahwa selanjutnya Pajak Masukan dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran, dengan kondisi 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).

- g) Bahwa selanjutnya dapat dijelaskan bahwa ketentuan khusus akan menyimpang dari ketentuan umumnya.

Bahwa berikut ini dapat dijabarkan penjelasan penyimpangannya :

Pasal 16A mengatur penyerahan kepada Pemungut PPN, umumnya yang memungut PPN adalah PKP penjual namun diatur khusus ketika penyerahan kepada Pemungut maka yang memungut PPN adalah Pemungut PPN.

Pasal 16C mengenakan atas kegiatan membangun sendiri, umumnya PPN dipungut oleh PKP atas penyerahan/ pemanfaatan BKP/JKP namun diatur khusus bahwa bukan PKP pun harus menyetor PPN KMS dan tiada penyerahan/pemanfaatan yang dilakukan.

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.

- h) 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.

Bahwa suatu pasal merupakan satuan aturan dalam perundang-undangan yang memuat satu norma dan dirumuskan dalam satu kalimat yang disusun secara singkat, jelas dan lugas. Apabila dalam batang tubuh belum memberikan kejelasan bunyi pasalnya maka dapat dilihat dalam penjelasan pasal tersebut.

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

- i) 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:
- .....;
  - Penyerahan Barang Kena Pajak tertentu atau penyerahan Jasa Kena Pajak tertentu;
  - .....;
  - .....; dan
  - .....

Diatur dengan Peraturan Pemerintah.

Penjelasan Pasal 16B ayat (1) menyatakan “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 yang berlaku.”



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

- j) 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 dalam 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.*



Dengan menerapkan equal treatment ini DJP telah melaksanakan Azas-Azas Umum Pemerintahan yang baik yakni azas persamaan perlakuan.

- k) 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 dan Majelis Hakim*).

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

- l) Bahwa menjadi pertanyaan didalam 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. Dicontohkan bahwa PKP yang memproduksi, memproduksi sama dengan menghasilkan.

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



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.

m) 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"*.

n) Bahwa negara dalam hal ini Pemerintah (DJP) telah mengeluarkan SE-90/PJ/2011 untuk mengatur pengkreditan Pajak Masukan pada perusahaan terpadu kelapa sawit.

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

o) Bahwa PP 31 Tahun 2007 merupakan aturan pelaksanaan ketentuan Pasal 16B UU PPN (atribusi). Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah diubah terakhir dengan PP 31, merupakan aturan pelaksanaan yang diamanatkan dalam Pasal 16B UU PPN yang keberadaannya 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.

- p) 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).

- q) Bahwa dalam kasus ini, mengenai perlakuan yang sama atas Pajak Keluaran dan Pajak Masukan, dapat dijelaskan sebagai berikut:

- Dalam hal usaha Wajib Pajak adalah Kebun Sawit saja:
  - Tidak ada PPN Keluaran atas penyerahan TBS;
  - Pajak Masukan kebun tidak dapat dikreditkan;
  - Pajak Masukan kebun dibiayakan dan menjadi unsur Harga Pokok Penjualan (HPP) bagi TBS dan kelak menjadi unsur HPP bagi CPO dan;
- Dalam hal usaha Wajib Pajak adalah Pabrik CPO/PK saja:
  - Atas penyerahan CPO, PK terutang PPN;
  - Tidak ada Pajak Masukan atas Pembelian TBS;
  - Pajak Masukan kebun menjadi unsur HPP dari TBS yang dibeli, selanjutnya menjadi unsur HPP bagi CPO, PK;
- Dalam hal usaha Wajib Pajak terintegrasi Kebun Sawit dengan Pabrik CPO :
  - Tidak ada PPN atas TBS;
  - PPN hanya atas CPO, PK;
  - Pajak Masukan kebun dibiayakan dan akan menjadi unsur HPP bagi CPO, PK;



Bahwa apabila pada perusahaan yang terintegrasi antara kebun sawit dengan pabrik CPO, Pajak Masukan kebun dapat dikreditkan, maka terdapat perlakuan yang berbeda pada:

- **Pajak Masukan** kebun, antara perusahaan sawit saja yang mengkapitalisasi Pajak Masukan kebun ke dalam HPP dan perusahaan Integrated yang mengkreditkan Pajak Masukan kebun, perbedaan tersebut menyebabkan unsur pembentuk harga TBS berbeda dan berpotensi memunculkan praktek tidak sehat dengan tujuan mengkreditkan Pajak Masukan kebun;
- **Harga jual Crude Palm Oil (CPO) dan Palm Kernel (PK), dan Pajak Keluaran atas CPO dan PK**, yang berpotensi memunculkan persaingan yang tidak sehat. Harga jual dan PPN CPO dan PK bagi perusahaan yang hanya pabrikan CPO dan PK, 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 Pajak Keluaran baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun tidak ada penyerahan (TBS), dan tidak ada Pajak Masukan yang dikreditkan, baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun ketika tidak ada penyerahan (TBS).

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



menjadi HPP). Hal tersebut bertentangan dengan netralitas PPN yang menghendaki PPN tidak mempengaruhi kompetisi dalam bisnis.

- s) 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.**

**Ilustrasi:**

Dasar Pengenaan Pajak Pupuk Rp.100,00

Dasar Pengenaan Pajak TBS Rp.400,00

Dasar Pengenaan Pajak CPO Rp.900,00

Bahwa dalam hal peran unit perkebunan dilakukan oleh PT X yang mandiri dan peran unit Pengolahan dilakukan oleh PT Y yang mandiri, dan mengingat penyerahan DPP TBS oleh PT X (perkebunan kelapa sawit) dibebaskan, maka penghitungan PPN adalah sebagai berikut:

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

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

Uraian	PT. X Perkebunan Kelapa Sawit			PT. Y Pengolahan Kelapa Sawit			Beban Pajak
	DPP PM	DPP PK	PPN	DPP PM	DPP PK	PPN	
Pupuk	100		00)				-10
TBS		400	Dibebaskan	400		Tidak dapat dikreditkan	
CPO					900	90	90
Neto						90	90



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

- Pengkreditan Pajak Masukan pupuk atas penyerahan TBS yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, melanggar ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN;
- Terjadi ketidaksemaan perlakuan yang menciptakan ketidakadilan;

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

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

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

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

- t) Bahwa dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011 tanggal 23 November 2011 tentang



Pengkreditan Pajak Masukan pada Perusahaan Terpadu (Integrated) Kelapa Sawit, ditegaskan kembali bahwa untuk perusahaan kelapa sawit yang terpadu (integrated) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai, maka:

- 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 Pajak Pertambahan Nilai sehingga Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan.

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

Bahwa Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 575/KMK.04/2000 (yang kemudian digantikan oleh Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 78/PMK.03/2010)



secara kaidah dan norma sudah dilakukan uji materi ke Mahkamah Agung dan dalam hal ini keputusan Mahkamah Agung memenangkan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding).

Bahwa 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.

- v) Bahwa Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang tidak Terutang Pajak sebagai pengganti dari Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 dan Surat Edaran Terbanding Nomor SE-90/PJ/2011 tentang Pengkreditan Pajak Masukan Pada Perusahaan Terpadu (Integrated) Kelapa Sawit juga mengatur sebagai berikut:

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



menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai, maka Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan menghasilkan barang hasil pertanian yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN (TBS), tidak dapat dikreditkan;

Dengan demikian dapat disampaikan :

- (1) Bahwa mengingat TBS merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan PP Nomor 31 Tahun 2007, maka Pasal 16 B ayat (3) UU PPN dapat dipahami : Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan TBS tidak dapat dikreditkan.
- (2) Bahwa PPN atas pupuk dan pembelian lainnya yang dikeluarkan di kebun, nyata-nyata digunakan untuk menghasilkan TBS yang merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sehingga Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;
- w) Bahwa berdasarkan uraian diatas, baik TBS yang diserahkan kepada pihak lain maupun TBS yang digunakan sendiri untuk menghasilkan Crude Palm Oil (CPO) dan Palm Kernel (PK) atas keseluruhan Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan.
- x) Bahwa dengan demikian dapat disimpulkan bahwa amar pertimbangan dan amar putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang mengabulkan seluruhnya permohonan banding Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) terhadap koreksi Pajak Masukan berupa pupuk, dan lain-lain yang digunakan untuk menghasilkan TBS di UNIT Perkebunan sebesar Rp488.670.660,00 bertentangan dengan ketentuan Pasal



16B ayat (3) UU PPN dan Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 575/KMK.04/2000, serta Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011.

3.4. Bahwa atas pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang pada pokoknya menyatakan:

- Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah perusahaan *ter-integrated* yang melakukan kegiatan usaha di bidang perkebunan kelapa sawit yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang berupa TBS (Tandan Buah Segar), dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai berupa CPO (*Crude Palm Oil*) dan PK (*Palm Karmel*), dan
- Bahwa dalam hal ini Majelis berkesimpulan bahwa pemakaian untuk kegiatan produksi tersebut di atas bukanlah penyerahan TBS (Tandan Buah Segar), namun untuk kegiatan produksi lebih lanjut dalam rangka menghasilkan BKP berupa *Crude Palm Oil* (CPO) dan *Palm Kernel* (PK) yang kemudian dijual oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding).

Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa pendapat Majelis Hakim tersebut tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku dengan alasan sebagai berikut :

- Bahwa dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 575/KMK.04/2000 (yang digantikan oleh PMK-78), jelas disebutkan bahwa kegiatan usaha terpadu (*integrated*) 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.
- Bahwa faktanya, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) memenuhi kriteria melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*), yaitu memiliki Unit Perkebunan yang menghasilkan TBS yang atas penyerahannya tidak terutang PPN, dan Unit Pengolahan yang menghasilkan barang jadi berupa *Crude Palm Oil* (CPO) dan *Palm Kernel* (PK), yang atas penyerahannya terutang PPN.



Bahwa oleh karena itu ketentuan mengenai pengkreditan Pajak Masukan merujuk pada Pasal 9 ayat (5) dan Pasal 9 ayat (6) UU PPN yang diatur lebih lanjut dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 575/KMK.04/2000 (yang digantikan oleh PMK-78).

- 3.5. Bahwa pendapat Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sebagaimana diuraikan di atas pada prinsipnya sama dengan Pendapat salah satu Majelis Hakim Pengadilan Pajak yaitu Hakim Masdi, S.E., M.Sc, (dissenting opinion) dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.63618/PP/M.VIII B/16/2015 (yang diajukan Permohonan PK ini) pada halaman 30 sampai dengan 34, yang pada intinya menyatakan pendapat yang berbunyi:

*Bahwa menurut Hakim Anggota Masdi bila terdapat dua peraturan yang mengandung penafsiran yang berbeda-beda atau peraturan yang lebih rendah bertentangan dengan peraturan yang lebih tinggi, maka peraturan yang lebih tinggi yang harus dilaksanakan. Atas perbedaan pendapat antara Terbanding dengan Pemohon Banding tentang apakah pemakaian sendiri untuk produksi termasuk penyerahan Barang Kena Pajak atau bukan, maka Majelis berpendapat bahwa Pemakaian sendiri untuk tujuan produktif khusus untuk perusahaan terpadu (integrated) yang melakukan kegiatan usaha menghasilkan BKP strategis yang dibebaskan PPN dan menghasilkan BKP yang terutang pajak termasuk penyerahan BKP sesuai dengan ketentuan Pasal 1A ayat (1) huruf d UU Pajak Pertambahan Nilai; Bahwa berdasarkan Pasal 16B UU PPN harus diterapkan sama (equal treatment) kepada seluruh Pengusaha Kena Pajak baik PKP yang melakukan usaha terintegrasi seperti Pemohon Banding, ataupun PKP yang melakukan usaha tidak terintegrasi agar asas keadilan dalam hukum dapat ditegakkan, atau dengan kata lain, Pajak Masukan yang dibayar untuk kegiatan yang digunakan untuk menghasilkan TBS, tidak dapat dikreditkan baik oleh pengusaha terintegrasi yang akan mengolah lebih lanjut TBS tersebut menjadi minyak sawit pada unit usaha lainnya seperti Pemohon Banding, maupun oleh pengusaha tidak terintegrasi yang hanya memiliki satu unit usaha misalnya perkebunan kelapa*



sawit saja tanpa memperhatikan realisasi penyerahan sebagaimana diargumenkan Pemohon Banding:

Bahwa Pajak Masukan a quo berhubungan dengan pengeluaran untuk kegiatan di kebun “yang menghasilkan” Tanaman Buah Segar yang penyerahannya dibebaskan dari PPN. TBS merupakan barang strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN sesuai PP Nomor 12 Tahun 2000 tanggal 22 Maret 2001 tentang Impor dan atau Penyerahan BKP Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana telah diubah terakhir dengan PP 31 Tahun 2007 tanggal 01 Mei 2007, sehingga Pajak Masukan a quo tidak dapat dikreditkan;

Bahwa berdasarkan peraturan perpajakan, pemeriksaan dokumen dan fakta-fakta dalam persidangan serta keterangan para pihak dalam persidangan, Hakim Anggota Masdi berpendapat bahwa koreksi Terbanding atas Pajak Masukan Masa Pajak April 2011 sebesar Rp488.670.660,00 “tetap dipertahankan” karena sesuai dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang undang Nomor 42 Tahun 2009 jo. PP Nomor 12 Tahun 2001 tanggal 22 Maret 2001 tentang impor dan atau Penyerahan BKP Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana telah diubah terakhir dengan PP 31 Tahun 2007 tanggal 01 Mei 2007 jo. Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 sebagaimana telah diubah terakhir dengan 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.

- 3.6. Bahwa 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 (selanjutnya disebut PMK-78) pada intinya memutuskan bahwa norma atau kaidah di dalam PMK-78 tidak bertentangan dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang lebih tinggi (Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009).

Bahwa norma atau kaidah yang diatur dalam PMK-78 sebagai pelaksanaan Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 pada prinsipnya sama dengan norma atau kaidah dalam PMK-575 sebagai pelaksanaan Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang Nomor 18 tahun 2000.

Bahwa dengan demikian kebijakan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) yang tertuang di dalam norma atau kaidah Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 575/KMK.04/2000 sah secara hukum.

3.7. Bahwa dengan demikian, Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 575/KMK.04/2000 yang digantikan oleh PMK-78 dapat diterapkan pada sengketa yang diajukan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dan tidak terdapat kesalahan penerapan hukum.

3.8. Bahwa kemudian, terdapat Putusan Mahkamah Agung No-70P/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 rechtmatigheid*, 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. Putusan Perkara Permohonan Hak Uji Materi No.70P/HUM/2014 tersebut ditetapkan pada tanggal 25 Februari 2014. Dan sesuai dengan kaidah *ex nunc* maka perlakuan atas kasus-kasus yang terjadi sebelum keluarnya putusan Uji Materi ini masih TETAP menggunakan ketentuan yang berlaku pada saat itu sebelum putusan 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 2008 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.

- 3.9. Bahwa perlu Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sampaikan bahwa atas sengketa yang sama, yaitu koreksi positif Pajak Masukan terkait perolehan Barang Kena Pajak yang bersifat strategis, terdapat beberapa Putusan Mahkamah Agung yang tetap mempertahankan koreksi Pajak Masukan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) tersebut antara lain :

No	Putusan Mahkamah Agung		No. Putusan Pengadilan Pajak
	Nomor Reg.	Tanggal	
1	738/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46895/PP/M.IV/16/2013
2	739/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46897/PP/M.IV/16/2013
3	741/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46893/PP/M.IV/16/2013



Bahwa dalam pertimbangan Majelis Hakim Mahkamah Agung dalam putusan-putusan tersebut di atas menyatakan antara lain adalah karena dalam perkara a quo pengkreditan atas Pajak Masukan haruslah dikaitkan dengan bidang usaha dan penyerahan yang dilakukan oleh Pemohon Banding (sekarang Termohon Peninjauan Kembali) sebagai PKP sesuai dengan norma atau kaidah serta kebijakan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) serta Pasal 16B ayat (3) UU Pajak Pertambahan Nilai;

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

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

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

Bahwa Pasal 78 UU Pengadilan Pajak menyatakan:

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

4. Bahwa berdasarkan seluruh uraian di atas telah jelas bahwa Pajak Masukan dalam rangka menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan mengingat TBS merupakan Barang Kena Pajak yang bersifat strategis. Bahwa oleh karenanya putusan Majelis Hakim yang tidak mempertahankan koreksi atas Pajak Masukan yang Dapat Dikreditkan sebesar Rp488.670.660,00 adalah tidak tepat;



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

5. Bahwa dengan demikian dapat disimpulkan bahwa amar pertimbangan dan amar putusan Majelis yang tidak mempertahankan koreksi atas Pajak Masukan yang Dapat Dikreditkan sebesar Rp488.670.660,00 bertentangan dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN, PP 31 dan PMK-78, sehingga melanggar ketentuan Pasal 78 UU Pengadilan Pajak dan oleh karenanya diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung.

6. Bahwa berdasarkan uraian tersebut diatas, maka putusan Majelis yang tidak mempertahankan koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp488.670.660,00 atas perolehan BKP tertentu yang atas penyerahan dari hasil kegiatan tersebut dibebaskan dari pengenaan PPN, telah dibuat tanpa pertimbangan yang cukup dan bertentangan dengan fakta yang nyata-nyata terungkap dalam persidangan, serta aturan perpajakan yang berlaku, khususnya Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) UU PPN juncto Pasal 2 ayat (1) KMK-575 sehingga melanggar ketentuan dalam Pasal 76 dan Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak. Dengan demikian, Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.63618/PP/M.VIII B/16/2015 tanggal 2 September 2015 atas sengketa *a quo* tersebut harus dibatalkan.

**V. Bahwa dengan demikian, Putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.63618/PP/M.VIII B/16/2015 tanggal 2 September 2015 yang menyatakan:**

- Mengabulkan sebagian permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-1891/WPJ.06/ 2013 tanggal 27 Nopember 2013 tentang Keberatan Wajib Pajak Atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Nomor: 00016/207/11/073/12 tanggal 27 Nopember 2012 Masa Pajak April 2011 atas nama PT Bina Sains Cemerlang, NPWP : 01.317.328.1-073.000, beralamat di The Plaza Office Tower Lantai 36, Jalan M.H. Thamrin Kav. 28-30, Jakarta Pusat, sehingga jumlah pajak yang kurang dibayar menjadi sebagaimana tersebut di atas (pada 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 mengabulkan sebagian permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor : KEP-1891/WPJ.06/2013 tanggal 27 November 2013 mengenai Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak April 2011 Nomor: 00016/207/11/073/12 tanggal 27 November 2012 atas nama Pemohon Banding, NPWP : 01.317.328.1-073.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi Rp15.996.816,00 adalah sudah tepat dan benar, dengan pertimbangan:

- a. Bahwa alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi Positif Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak April 2011 sebesar Rp488.670.660,00 yang merupakan Pajak Masukan yang digunakan oleh Pemohon Banding untuk unit/kegiatan perkebunan kelapa sawit dalam rangka perolehan TBS, 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* Pajak Masukan yang penyerahan atas BKP dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan, bahwa melakukan pengolahan terpadu dari Kebun Sawit menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) yang pada dasarnya merupakan Barang Kena Pajak (BKP) Tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN, kemudian dari pada itu, Tandan Buah Segar (TBS) dimaksud diolah menjadi *Crude Palm Oil* (CPO) dan Palm Kernel yang merupakan Barang Kena Pajak. Lagi pula Pemohon Banding sekarang Termohon Peninjauan Kembali hanya menyerahkan *Crude Palm Oil* (CPO) dan Palm Kernel dan menyertakan fakta-fakta dan bukti-bukti yang dapat menggugurkan dalil-dalil Terbanding sekarang Pemohon



Peninjauan Kembali dan oleh karenanya koreksi Terbanding (sekarang Pemohon Peninjauan Kembali) dalam perkara *a quo* tidak dapat dipertahankan karena tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 1A Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai *juncto* Pasal 2 ayat (1) huruf a angka (1) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000;

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

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

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

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

**MENGADILI,**

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

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

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Rabu, tanggal 14 Desember 2016 oleh H. Yulius, S.H., M.H., Hakim Agung 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



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh Agus Budi Susilo, S.H., M.H., 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./H. Yulius, S.H., M.H.

Panitera Pengganti,

ttd./Agus Budi Susilo, S.H., M.H.

Biaya-biaya:

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

Untuk salinan

Mahkamah Agung RI

atas nama Panitera

Panitera Muda Tata Usaha Negara,

H. Ashadi, S.H.

NIP. : 19540827 198303 1 002