



**PUTUSAN**

**Nomor 1460/B/PK/PJK/2017**

**DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA**

**MAHKAMAH AGUNG**

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

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

1. Catur Rini Widosari, pekerjaan Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak.
2. Budi Christiadi, pekerjaan Kasubdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding.
3. Farchan Ilyas, pekerjaan Kepala Seksi Peninjauan Kembali, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding.
4. Eka Dewi Iswanti, Pekerjaan Penelaah Keberatan, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding.

Berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-2688/PJ./2013, Tanggal 29 November 2013;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

**melawan:**

**PT. GERSINDO MINANG PLANTATION**, tempat kedudukan di Desa Tanjung Pangkal, Pasaman, Sumatera Barat, dalam hal ini memberikan kuasa kepada: Cie shin, Berdasarkan Surat Kuasa Khusus Tanggal 7 Agustus 2014;

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.46914/PP/M.VI/16/2013, Tanggal 30 Agustus 2013 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa sehubungan dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-518/WPJ.19/BD.05/2011 tanggal 14 Juni 2011, yang Pemohon Banding terima pada tanggal 17 Juni 2011, yang menolak permohonan Keberatan Pemohon Banding atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar PPN Barang dan Jasa Masa Pajak Februari 2008 Nomor: 00268/207/08/091/10 tanggal 23 Juni 2010, dengan perincian sebagai berikut:

Uraian	Semula (Rp)	Ditambah / Dikurangi (Rp)	Menjadi (Rp)
PPN Kurang Bayar	108.467.690	0	108.467.690
Sanksi Administrasi: Bunga Pasal 13 (2) KUP	52.064.491	0	52.064.491
Jumlah PPN yang masih harus dibayar	160.532.181	0	160.532.181

Bahwa dimana nilai yang seharusnya adalah sebagai berikut:

Uraian	Semula (Rp)	Ditambah / Dikurangi (Rp)	Menjadi (Rp)
PPN Kurang Bayar	107.743.667	0	107.743.667
Sanksi Administrasi: Bunga Pasal 13 (2) KUP	51.716.960	0	51.716.960
Jumlah PPN yang masih harus dibayar	159.460.627	0	159.460.627

Bahwa sebagaimana telah dibetulkan dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-00069/WPJ.19/KP.0103/2010 tanggal 20 Agustus 2010, dengan penjelasan sebagai berikut:

Bahwa selisih PPN Kurang Bayar senilai Rp 724.025,00 yang Pemohon Banding setuju pada Berita Acara Hasil Pemeriksaan dan ditambah Sanksi Administrasi berupa Bunga Pasal 13 ayat (2) KUP senilai Rp 347.532,00 sehingga jumlah PPN yang masih harus dibayar adalah Rp.1.071.557,00 telah disetorkan pada tanggal 23 Juli 2010;

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

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

Bahwa dasar perhitungan Surat Keputusan Terbanding tersebut di atas, adalah hasil penelitian dari Peneliti Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Wajib Pajak Besar atas permohonan Keberatan yang diajukan oleh Pemohon



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Banding melalui Surat Nomor: 003/ACC/GMP/IX/2011 tanggal 01 September 2010;

Bahwa koreksi yang dilakukan oleh Pemeriksa dan dipertahankan oleh Peneliti Keberatan adalah berupa koreksi Pajak Masukan yang dianggap tidak dapat dikreditkan sejumlah Rp.107.743.667,00 dengan mendasarkan pada Pajak Masukan sebesar Rp 107.743.667,00 tidak dapat diperhitungkan karena merupakan PPN yang dibayar untuk perolehan BKP atau JKP yang nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN sesuai ketentuan peraturan perpajakan yang berlaku;

Bahwa Faktur Pajak yang menjadi dasar koreksi oleh Terbanding adalah sebagai berikut:

No	Nama Lawan Transaksi	NPWP	No. Faktur Pajak	Tanggal Faktur	PPN (Rp)
1	PT. AGROTANI UNGGUL LESTARI	01.778.090.9-036.000	010.000.007-00000555	29/11/2007	445.400
2	CV. PANGERAN DIESEL	01.580.891.8-201.000	010.000.008-00000007	07/01/2008	605.500
3	CV. SENTANA	01.803.895.0-211.000	010.000.008-00000011	05/01/2008	218.500
4	CV. WIRA AGRIS SEJATI	01.482.191.2-201.000	010.000.008-00000018	31/01/2008	1.068.000
5	CV. WIRA AGRIS SEJATI	01.482.191.2-201.000	010.000.008-00000019	31/01/2008	1.068.000
6	CV. SENTANA	01.803.895.0-211.000	010.000.008-00000031	12/01/2008	825.000
7	PT. SENTANA ADIDAYA PRATAMA	01.907.041.6-092.000	010.000.008-00000270	17/01/2008	61.663.636
8	PT. SENTANA ADIDAYA PRATAMA	01.907.041.6-092.000	010.000.008-00000435	23/01/2008	41.454.545
9	PT. UNITED TRACTORS TBK	01.308.524.6-091.000	010.000.008-00003717	09/01/2008	111.888
10	PT. UNITED TRACTORS TBK	01.308.524.6-091.000	010.000.008-00003729	09/01/2008	111.886
11	PT. PROBESCO DISATAMA	01.641.075.5-073.000	010.000.008-00000102	31/01/2008	171.312
	Total				107.743.667

Bahwa dengan demikian Terbanding tetap mempertahankan koreksi atas Pajak Masukan sejumlah Rp 107.743.667,00 ini;

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

Bahwa TBS yang dihasilkan oleh Unit Perkebunan Pemohon Banding yang selanjutnya dipergunakan/dipakai sebagai bahwa baku di Unit Pengolahan Pemohon Banding pada dasarnya bukanlah (belum) merupakan penyerahan BKP berupa TBS;

Bahwa karena TBS ini:

1. dipergunakan/dipakai dalam satu entitas Perusahaan (Badan Usaha) yang sama (bernama PT. Gersindo Minang Plantation);
2. dipergunakan/dipakai untuk tujuan produktif dalam rangka menghasilkan barang jadi berupa CPO dan PK di Pemohon Banding;

Bahwa sesuai dengan Pasal 2 dari Keputusan Terbanding Nomor: KEP-87/PJ/2002 tanggal 18 Februari 2002 tentang Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah atas Pemakaian Sendiri dan atau



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Pemberian Cuma-Cuma barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak, secara lengkap dinyatakan sebagai berikut:

“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 sementara itu, pengertian dari tujuan produktif secara jelas tercermin pada Pasal 1 angka 5 dari Keputusan Terbanding Nomor: KEP-87/PJ/2001 tanggal 18 Februari 2002 tersebut juga yang secara lengkap berbunyi sebagai berikut:

“Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak untuk tujuan produktif adalah pemakaian Barang Kena Pajak dan atau Pemanfaatan Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan produksi selanjutnya atau untuk kegiatan yang hubungan langsung dengan kegiatan usaha pengusaha yang bersangkutan”;

Bahwa dengan demikian merupakan hal yang tidak tepat apabila Terbanding menganggap bahwa telah terjadi penyerahan TBS dari Unit Perkebunan (Kelapa Sawit) Pemohon Banding kepada Unit Pengolahan (Kelapa Sawit) Pemohon Banding dan atas penyerahan ini dibebaskan dari pengenaan PPN sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007;

Bahwa Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 (UU PPN), secara lengkap berbunyi sebagai berikut:

“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 Menteri Keuangan”;

Bahwa dalam rangka melaksanakan Pasal 9 ayat (6) dari UU PPN tersebut di atas, telah ditetapkan 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;



Bahwa Pasal 2 ayat (1) dan ayat (2) dan Pasal 3 dari 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, secara lengkap berbunyi sebagai berikut:

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 atas 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”;



Pasal 2 ayat (2)

“Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) yang telah mengkreditkan Pajak Masukan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) angka 2 wajib menghitung kembali Pajak Masukan yang telah dikreditkan tersebut dengan rumus sebagai berikut:

a. untuk Barang Modal:

$$\frac{X}{Y} \times \frac{PM}{T}$$

dengan ketentuan bahwa:

X : adalah jumlah peredaran atau penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau yang dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai selama satu tahun buku;

Y : adalah jumlah seluruh peredaran selama satu tahun buku;

T : adalah masa manfaat Barang Modal sebagaimana yang dimaksud dalam ayat (1) angka 2 yang ditentukan sebagai berikut:

- untuk bangunan adalah 10 tahun
- untuk Barang Modal lainnya adalah 5 tahun.

PM adalah Pajak Masukan yang telah dikreditkan seluruhnya sebagaimana dimaksud dalam ayat (2),

b. Untuk Bukan Barang Modal:

$$\frac{X}{Y} \times PM$$

dengan ketentuan bahwa:

X : adalah jumlah peredaran atau penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai selama satu tahun buku;

Y : adalah jumlah seluruh peredaran selama satu tahun buku;

T : adalah masa manfaat barang Modal sebagaimana yang dimaksud dalam ayat (1) angka 2 yang ditentukan sebagai berikut:

- untuk bangunan adalah 10 tahun,
- untuk Barang Modal lainnya adalah 5 tahun;

PM adalah Pajak Masukan yang telah dikreditkan seluruhnya sebagaimana dimaksud dalam ayat (2);

Pasal 3:

“Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan dari hasil penghitungan kembali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 ayat (2) dan Pasal 2 ayat (2)



diperhitungkan kembali dengan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan pada suatu Masa Pajak paling lambat pada bulan ketiga setelah berakhirnya tahun buku”;

Bahwa Pasal 16B ayat (3) dari UU PPN, secara lengkap berbunyi sebagai berikut:

“Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan barang Kena Pajak dan atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan”;

Bahwa cuplikan memori penjelasan dari Pasal 16B ayat (3) UU PPN tersebut di atas, berbunyi sebagai berikut:

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

Bahwa dalam Pasal 9 ayat (2), ayat (9), dan ayat (8) UU PPN, dinyatakan bahwa:

Pasal 9 ayat (2)

“Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa Pajak yang sama”;

Pasal 9 ayat (9)

“Pajak Masukan yang dapat dikreditkan tetapi belum dikreditkan dengan Pajak Masukan pada Masa Pajak yang sama, dapat dikreditkan pada Masa Pajak berikutnya paling lambat 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya Masa Pajak yang bersangkutan sepanjang belum dibebaskan sebagai biaya dan belum dilakukan pemeriksaan”;

Pasal 9 ayat (8):

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

- a. perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
- b. perolehan Barang Kena Pajak atas Jasa Kena Pajak yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha;
- c. perolehan dan pemeliharaan kendaraan bermotor sedan, jeep, station wagon, van dan combi kecuali merupakan barang dagangan atau disewakan;



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- d. pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari Luar Daerah Pabean sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
- e. perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang bukti pungutannya berupa Faktur Pajak Sederhana;
- f. perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5);
- g. pemanfaatan barang Kena Pajak tidak berwujud atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari Luar Daerah Pabean yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (6);
- h. perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya ditagih dengan penerbitan ketetapan pajak;
- i. perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Maa Pajak Pertambahan Nilai yang ditemukan pada waktu dilakukan pemeriksaan”;

Bahwa berdasarkan ketentuan-ketentuan pajak yang dipaparkan di atas, maka dapat disimpulkan hal-hal sebagai berikut:

Bahwa penyerahan TBS untuk tujuan produktif, berupa penyerahan TBS yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan produksi selanjutnya (yang terjadi dalam satu entitas Perusahaan (Badan Usaha) yang sama bernama: PT. Gersindo Minang Plantation), bukanlah (belum) merupakan penyerahan BKP berupa TBS yang dibebaskan dari pengenaan PPN sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007;

Bahwa secara umum, Pengusaha Kena Pajak tidak dapat melakukan pengkreditan terhadap Pajak Masukan bagi pengeluaran yang memenuhi kondisi atau kriteria sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (8) dari UU PPN;

Bahwa selain daripada pengaturan pada Pasal 9 ayat (8) dari UU PPN tersebut, terhadap suatu transaksi tertentu dapat pula ditentukan bahwa suatu Pajak Masukan dapat dikreditkan seluruhnya atau sebagian, atau tidak dapat dikreditkan seluruhnya atau sebagian, yaitu dengan bertitik tolak pada indikator kunci berupa: realisasi penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak, yang dilaporkannya pada SPT Masa PPN (dan juga tercermin pada SPT Tahunan PPh Badannya);



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa terdapat beberapa kemungkinan dari realisasi penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak, yakni berupa:

- a. penyerahannya yang tidak terutang PPN, dan
- b. penyerahannya yang terutang PPN, yaitu:
  - ekspor,
  - penyerahannya yang PPN nya harus dipungut sendiri,
  - penyerahannya yang PPN nya dipungut oleh pemungut PPN,
  - penyerahannya yang PPN nya tidak dipungut, serta
  - penyerahannya yang PPN nya dibebaskan;

Bahwa karenanya merupakan hal yang tidak berdasar apabila Terbanding berkesimpulan bahwa: Pajak Masukan atas pembelian pupuk dan pembelian lainnya yang dilakukan oleh Pemohon Banding, tidak dapat dikreditkan;

Bahwa koreksi tersebut baru boleh dilakukan hanya apabila terdapat penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan/atau yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai yang dilakukan oleh Wajib Pajak, sehingga terhadap Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan/atau dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan pada SPT Masa PPN dari Pemohon Banding;

Bahwa pada Masa Pajak Februari 2008 tersebut, seluruh penyerahan Barang Kena Pajak (berupa: Crude Palm Oil, Crude Palm Kernel Oil, Palm Kernel Meal dan Material) dan Jasa Kena Pajak (berupa: Jasa Maklon) yang Pemohon Banding lakukan adalah dengan terutang Pajak Pertambahan Nilai, yakni: Terutang PPN dengan tarif 10% (berupa penyerahan yang PPN nya harus dipungut sendiri) dan Terutang PPN dengan tarif 0% (berupa penyerahan Ekspor);

Bahwa berdasarkan poin-poin di atas, Pemohon Banding mohon agar banding ini dapat diterima dan Majelis dapat meninjau ulang keputusan Terbanding Nomor: KEP-518/WPJ.19/BD.05/2011 tanggal 14 Juni 2011;

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.46914/PP/M.VI/16/2013, Tanggal 30 Agustus 2013 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Menyatakan mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

518/WPJ.19/BD.05/2011 tanggal 14 Juni 2011, tentang Keberatan Wajib Pajak atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Februari 2008 Nomor: 00268/207/08/091/10 tanggal 23 Juni 2010 sebagaimana telah dibetulkan dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-00069/WPJ.19/KP.0103/2010 tanggal 20 Agustus 2010, atas nama PT. Gersindo Minang Plantation, NPWP 01.622.867.8-091.000, beralamat di Desa Tanjung Pangkal, Pasaman, Sumatera Barat, dengan alamat korespondensi di Gedung B&G Tower lantai 8, Jl. Putri Hijau No.10 Medan 20111, dengan perhitungan menjadi sebagai berikut:

Dasar Pengenaan Pajak :		
- Ekspor	Rp	12.441.973.635,00
- Penyerahan yg PPN-nya harus dipungut sendiri	Rp	4.293.688.546,00
- Penyerahan yg PPN-nya tidak dipungut	Rp	0,00
- Penyerahan yg dibebaskan dari pengenaan PPN	Rp	0,00
- Dikurangi: Retur Penjualan	Rp	0,00
Jumlah Seluruh Penyerahan	Rp	16.735.662.181,00
Pajak Keluaran yg harus dipungut/dibayar sendiri	Rp	429.368.855,00
Pajak yg dapat diperhitungkan	Rp	428.644.830,00
PPN yang kurang/ (Lebih) dibayar	Rp	724.025,00
Sanksi Adm Pasal 13 ayat (2) KUP	Rp	347.532,00
Jumlah PPN yang masih harus dibayar	Rp	1.071.557,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.46914/PP/M.VI/16/2013, Tanggal 30 Agustus 2013, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada Tanggal 17 September 2013, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-2688/PJ./2013, Tanggal 29 November 2013, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada Tanggal 11 Desember 2013, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada Tanggal 11 Desember 2013;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada Tanggal 22 Juli 2014, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada Tanggal 27 Agustus 2014;

Menimbang, bahwa permohonan peninjauan kembali *a quo* beserta alasan-alasannya telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama, diajukan dalam tenggang waktu dan dengan cara yang ditentukan oleh Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004 dan perubahan kedua



dengan Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009, *juncto* Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, maka permohonan peninjauan kembali tersebut secara formal dapat diterima;

## ALASAN PENINJAUAN KEMBALI

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

### I. Tentang Alasan Pengajuan Peninjauan Kembali

Bahwa putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.46914/PP/M.VI/16/2013 tanggal 30 Agustus 2013 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.46914/PP/M.VI/16/2013 tanggal 30 Agustus 2013 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.46914/PP/M.VI/16/2013 tanggal 30 Agustus 2013, atas nama PT. Gersindo Minang Plantation (Termohon Peninjauan Kembali/semula Pemohon Banding), telah diberitahukan secara patut dan dikirimkan oleh Pengadilan Pajak kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) melalui surat Sekretariat Pengadilan Pajak Nomor: P.1481/SP.23/2013 tanggal 12 September 2013 perihal Pengiriman Putusan Pengadilan Pajak dengan cara disampaikan secara langsung kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) pada tanggal 23 September 2013 sesuai Tanda Terima Surat TPST Direktorat Jenderal Pajak Nomor Dokumen 201309230014.

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.46914/PP/M.VI/16/2013 tanggal 30 Agustus 2013 ini ini masih dalam tenggang waktu yang diijinkan oleh Undang-undang Pengadilan Pajak atau setidaknya-tidaknya antara tenggang waktu pengiriman/pemberitahuan Putusan Pengadilan Pajak tersebut dengan Permohonan Peninjauan Kembali ini belum lewat waktu sebagaimana telah ditentukan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, sudah sepatutnyalah Memori Peninjauan Kembali ini diterima oleh Mahkamah Agung Republik Indonesia.

### III. Tentang Pokok Sengketa Pengajuan Peninjauan Kembali

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

*Tentang Koreksi Positif Pajak Masukan sebesar Rp107.743.667,00 atas perolehan Barang Kena Pajak yang bersifat strategis yang digunakan untuk unit atau kegiatan yang menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai pada perusahaan yang melakukan kegiatan usaha terpadu (integrated) yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak.*

### IV. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali

1. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sangat keberatan dengan pertimbangan hukum, pendapat maupun kesimpulan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang antara lain berbunyi sebagai berikut:

Halaman 32 alinea ke-5 dan ke-6:

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



*bahwa berdasarkan hasil pemeriksaan sebagaimana diuraikan diatas, majelis berkesimpulan bahwa Pemohon Banding adalah perusahaan Integrated (kebun dan pabrik) yang terdaftar sebagai satu Wajib Pajak/Pengusaha Kena Pajak dan hanya melakukan penyerahan yang terutang pajak, serta seluruh pajak masukannya terkait langsung maupun tidak langsung dengan kegiatan usaha Pemohon Banding sehingga Pajak Masukannya dapat dikreditkan;*

Halaman 33 alinea ke-3:

*Menimbang, bahwa karena salah satu Hakim berpendapat lain, maka putusan diambil berdasarkan suara terbanyak, dengan demikian pendapat berdasarkan suara terbanyak Majelis Hakim adalah berketetapan mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap koreksi Pajak Masukan berupa berupa pupuk, suku cadang traktor.dll yang digunakan untuk menghasilkan TBS Kelapa Sawit di unit perkebunan sebesar Rp.107.743.667,00;*

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 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 materii, 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 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.”

3. Bahwa berdasarkan hasil pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak sebagaimana yang telah dituangkan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor : Put.46914/PP/M.VI/16/2013 tanggal 30 Agustus 2013, dapat diketahui hal-hal sebagai berikut :

3. 1. Bahwa sengketa atas koreksi Positif Pajak Masukan sebesar Rp107.743.667,00 ini merupakan sengketa yuridis fiskal, yaitu apakah Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan usaha perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan Tandan Buah Segar (selanjutnya disebut dengan TBS), yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*) dapat dikreditkan atau tidak.



- 3.2. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) melakukan Koreksi Positif Pajak Masukan sebesar Rp107.743.667,00 sesuai dengan Pasal 9 ayat (6) dan Pasal 16B UU PPN, PP 31, dan KMK-575 karena merupakan Pajak Masukan atas perolehan BKP atau JKP yang nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang menghasilkan BKP tertentu yang bersifat strategis (TBS) yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, sehingga Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan.
- 3.3. Bahwa berdasarkan ketentuan PP 31 dan KMK-575, jelas disebutkan bahwa untuk perusahaan kelapa sawit yang 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:
  - 3.5.1. Pajak Masukan atas perolehan BKP atau JKP yang nyata-nyata untuk kegiatan menghasilkan BKP, yaitu Crude Palm Oil (CPO), dapat dikreditkan;
  - 3.5.2. Pajak Masukan atas perolehan BKP atau JKP yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan menghasilkan barang hasil pertanian yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, yaitu TBS, tidak dapat dikreditkan;
  - 3.5.3. Sedangkan Pajak Masukan atas perolehan BKP atau JKP yang digunakan untuk kegiatan menghasilkan BKP sekaligus untuk kegiatan menghasilkan BKP strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN, dapat dikreditkan sebanding dengan jumlah peredaran BKP terhadap peredaran seluruhnya;
- 3.4. Bahwa koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) atas pembelian pupuk dan herbisida/pestisida untuk kegiatan pembibitan, penanaman, karena digunakan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) untuk UNIT Perkebunan yang menghasilkan TBS yang merupakan barang strategis yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN dan berdasarkan penelitian dalam dokumen Termohon Peninjauan Kembali (semula



Pemohon Banding), dapat dipisahkan atau diketahui dengan pasti Pajak Masukan yang digunakan untuk UNIT/divisi perkebunan (kelapa sawit); sebagai berikut:

No	Nama Lawan Transaksi	NPWP	No. Faktur Pajak	Tanggal Faktur	PPN (Rp)
1	PT. AGROTANI UNGGUL LESTARI	01.778.090.9-036.000	010.000.007-00000555	29/11/2007	445.400
2	CV. PANGERAN DIESEL	01.580.891.8-201.000	010.000.008-00000007	07/01/2008	605.500
3	CV. SENTANA	01.803.895.0-211.000	010.000.008-00000011	05/01/2008	218.500
4	CV. WIRA AGRI SEJATI	01.482.191.2-201.000	010.000.008-00000018	31/01/2008	1.068.000
5	CV. WIRA AGRI SEJATI	01.482.191.2-201.000	010.000.008-00000019	31/01/2008	1.068.000
6	CV. SENTANA	01.803.895.0-211.000	010.000.008-00000031	12/01/2008	825.000
7	PT. SENTANA ADIDAYA PRATAMA	01.907.041.6-092.000	010.000.008-00000270	17/01/2008	61.663.636
8	PT. SENTANA ADIDAYA PRATAMA	01.907.041.6-092.000	010.000.008-00000435	23/01/2008	41.454.545
9	PT. UNITED TRACTORS TBK	01.308.524.6-091.000	010.000.008-00003717	09/01/2008	111.888
10	PT. UNITED TRACTORS TBK	01.308.524.6-091.000	010.000.008-00003729	09/01/2008	111.888
11	PT. PROBESCO DISATAMA	01.641.075.5-073.000	010.000.008-00000102	31/01/2008	171.312
	Total				107.743.667

3. 5. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) bergerak dalam bidang usaha Perkebunan Kelapa Sawit dan Industri Minyak Kelapa Sawit, dan berdasarkan data dan keterangan yang disampaikan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) serta data/dokumen pemeriksaan, kegiatan masing-masing unit usaha diketahui sebagai berikut:

#### 3.5.1. Unit Kegiatan Usaha Perkebunan Kelapa Sawit

Bahwa dalam Unit Kegiatan Usaha Perkebunan Kelapa Sawit ini dibagi menjadi beberapa kegiatan utama, yaitu perencanaan, pembibitan, persiapan lahan, penanaman, perawatan/ pemeliharaan dan pemanenan TBS

Jadi dalam unit usaha Perkebunan Kelapa Sawit ini, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) melakukan sendiri penanaman dan pemeliharaan pohon kelapa sawit hingga menghasilkan TBS. Hasil perkebunan berupa TBS kemudian menjadi bahan baku untuk industri Minyak Kelapa Sawit.

#### 3.5.2. Unit Kegiatan Usaha Industri Minyak Kelapa Sawit

Bahwa dalam Unit Kegiatan Usaha Industri Minyak Kelapa Sawit ini memiliki kegiatan utama, yaitu pengolahan TBS sampai menjadi Crude Palm Oil (CPO) dan Palm Kernel (PK).



Bahwa unit usaha ini juga menerima jasa titip olah TBS milik perusahaan lain untuk diolah menjadi CPO dan PK.

3. 6. Bahwa dengan berdasarkan bahwa unit kegiatan usaha Perkebunan Kelapa Sawit menghasilkan TBS (penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN) yang ditransfer ke unit kegiatan usaha Industri Minyak Kelapa Sawit maka Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) termasuk kategori Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang melakukan kegiatan usaha terpadu (integrated) sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) huruf a KMK-575.
3. 7. Bahwa berdasarkan dari hasil pemeriksaan untuk unit kegiatan usaha Perkebunan Kelapa Sawit, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dapat memisahkan Pajak Masukan-nya, artinya Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dapat menentukan Pajak Masukan mana saja yang terkait unit kegiatan usaha Perkebunan Kelapa Sawit.
3. 8. Bahwa unit kegiatan usaha Perkebunan Kelapa Sawit menghasilkan TBS yang termasuk Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis sebagaimana diatur dalam PP 31.
3. 9. Bahwa atas TBS ini kemudian dilakukan pengolahan dalam Unit Kegiatan Usaha Industri Minyak Kelapa Sawit untuk diolah menjadi CPO dan PK

Bahwa ketentuan PP 31 antara lain mengatur bahwa penyerahan TBS kelapa sawit merupakan penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN. Sehingga Pajak Masukan atas perolehan BKP atau JKP sehubungan dengan penyerahan BKP tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan pengenaan PPN, tidak dapat dikreditkan sebagaimana diatur dalam Pasal 2 ayat (1) KMK-575 dan penjelasannya, serta Pasal 16B ayat (3) UU PPN.

3. 10. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) berpendapat:
  - bahwa TBS yang dihasilkan oleh Unit Perkebunan Pemohon Banding yang selanjutnya dipergunakan sebagai bahan baku Unit Pengolahan Pemohon



*Banding, pada dasarnya bukanlah (belum) merupakan penyerahan BKP berupa TBS;*

- *bahwa penyerahan TBS untuk tujuan produktif, berupa penyerahan TBS yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan produksi selanjutnya (yang terjadi dalam satu entitas Perusahaan (Badan Usaha) yang sama, bukanlah (belum) merupakan penyerahan BKP berupa TBS yang dibebaskan dari pengenaan PPN sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007;*
- *bahwa secara umum, Pengusaha Kena Pajak tidak dapat melakukan pengkreditan terhadap Pajak Masukan bagi pengeluaran yang memenuhi kondisi atau kriteria sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (8) dari UU PPN;*
- *bahwa karenanya merupakan hal yang tidak berdasar apabila Terbanding berkesimpulan bahwa Pajak Masukan atas pembelian pupuk dan pembelian lainnya yang dilakukan oleh Pemohon Banding tidak dapat dikreditkan;*
- *bahwa pada Masa Pajak Februari 2008 tersebut, seluruh penyerahan Barang Kena Pajak berupa Crude Palm Oil, dan Palm Kernel dan Jasa Kena Pajak berupa Jasa Maklon adalah dengan terutang Pajak Pertambahan Nilai, yakni Terutang PPN dengan tarif 10% (berupa penyerahan yang PPN nya harus dipungut sendiri);*
- *bahwa sama sekali tidak ada penyerahan BKP/JKP yang tidak terutang PPN dan/atau penyerahan BKP/JKP yang dibebaskan dari pengenaan PPN yang Pemohon Banding lakukan;*
- *bahwa oleh karena itu, tidak seharusnya dilakukan koreksi positif terhadap seluruh Faktur Pajak Masukan atas Pembelian Pupuk dan pembelian lainnya yang*



dikreditkan oleh Pemohon Banding pada SPT Masa PPN Masa Pajak Februari 2008;

- 3.11. Bahwa dengan demikian dalam sengketa *a quo* terdapat perbedaan pendapat/penafsiran ketentuan perundang-undangan perpajakan mengenai Pajak Masukan atas perolehan BKP (pembelian pupuk dan yang lainnya) yang digunakan untuk UNIT yang menghasilkan Barang Kena Pajak tertentu yang bersifat strategis (TBS), 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).
4. Bahwa terkait perbedaan pendapat mengenai apakah Pajak Masukan atas perolehan BKP (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), Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah memberikan pertimbangan sebagaimana telah dimuat pada halaman 32 dan 33 putusan *a quo* antara lain sebagaimana telah disebutkan di atas.
5. Bahwa pertimbangan Majelis Hakim Pengadilan Pajak tersebut di atas tidak tepat dan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sampaikan keberatan dengan alasan sebagai berikut:
  - 5.1. Bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak cermat dalam memutuskan sengketa koreksi Pajak Masukan, dimana Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak melakukan pembahasan yang mendalam atas koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) yang menggunakan ketentuan dalam Pasal 2 ayat (1) huruf a KMK-575, Pasal 16B ayat (3) UU PPN dan PP 12.
  - 5.2. Bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak cermat dalam menafsirkan dan menerapkan ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN karena:
    - 5.2.1. Bahwa landasan filosofis Pasal 16B UU PPN adalah sebagai berikut:



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

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

- 5.2.2. 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.

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

- Tidak ada Pajak Keluaran baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun tidak ada penyerahan (TBS busuk);
- Dengan tidak ada Pajak Keluaran, maka tidak ada Pajak Masukan yang dikreditkan, baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun tidak ada penyerahan (TBS busuk);

5.2.4. 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 mengkoreksi Pajak Masukan menurut Pasal 16B UU PPN harus memastikan adanya penyerahan kepada pihak ketiga, lalu pertanyaan yang timbul kemudian adalah untuk apa UU PPN mengatur dua kali. Bukankah hal tersebut sudah diatur di pasal 9 ayat (5), inilah kekhususan dari Pasal 16B UU PPN tersebut;

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

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



16 A, Pasal 16 C, Pasal 16 D, Pasal 16E , dan Pasal 16F.

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

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

Bahwa di dalam 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).

5.2.7. 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 16 D 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 16 E 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.

5.2.8. 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.

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

- a. ....;
- b. penyerahan Barang Kena Pajak tertentu atau penyerahan Jasa Kena Pajak tertentu;
- c. ....;
- d. ....; dan
- e. ....

diatur dengan Peraturan Pemerintah.

Penjelasan Pasal 16B ayat (1) menyatakan "*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 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.

5.2.10. 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.

5.2.11. 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.

5.2.12. Bahwa menjadi pertanyaan di dalam pasal 16B ayat (3), apakah diharuskan adanya syarat penyerahan BKP. Apabila dalam pasal belum jelas maka dapat dilihat penjelasannya. Penjelasan Pasal 16B ayat (3) mencontohkan Pengusaha Kena Pajak B memproduksi Barang Kena Pajak yang mendapat fasilitas dari negara, yaitu atas penyerahan Barang Kena Pajak tersebut dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.

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

5.2.13. 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”.*

5.2.14. 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.*

5.2.15. 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 diberlakukannya 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.

5.2.16. 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).

5.2.17. 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;
- Dalam hal usaha Wajib Pajak adalah Pabrik CPO saja:
  - Atas penyerahan CPO 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;
- Dalam hal usaha Wajib Pajak terintegrasi Kebun Sawit dan Pabrik CPO:
  - Tidak ada PPN atas TBS;
  - PPN hanya atas CPO;
  - Pajak Masukan kebun dibiayakan dan akan menjadi unsur HPP bagi CPO;

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

- Pajak Masukan kebun, antara Perusahaan Sawit saja yang mengkapitalisasi 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 CPO dan Pajak Keluaran atas CPO, yang berpotensi memunculkan persaingan yang tidak sehat. Harga jual dan PPN CPO bagi perusahaan yang hanya pabrikan CPO mengandung unsur Pajak Masukan kebun, sehingga cenderung lebih tinggi, sedangkan untuk perusahaan *integrated* tidak mengandung unsur Pajak Masukan Kebun, sehingga harga cenderung lebih rendah.
- Oleh karena itu, demi terciptanya persaingan bisnis yang sehat dan menghindari perlakuan diskriminatif, perlakuan PPN Keluaran dan Masukan harus sama, yaitu tidak ada Pajak Keluaran baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun tidak ada penyerahan (TBS busuk), dan tidak ada Pajak Masukan yang dikreditkan, baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun ketika tidak ada penyerahan (TBS busuk).

5.2.18. 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.



5.2.19. 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 ketidaksamaan 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 diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakekatnya sama.

5.2.20. 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.

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

Bahwa KMK-575 tidak pernah diuji Mahkamah Agung, namun Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 78/PMK.03/2010 sebagai pengganti KMK-575 yang muatannya sama dengan KMK-575 secara kaidah dan norma sudah dilakukan uji materi ke Mahkamah Agung dan dalam hal ini keputusan Mahkamah Agung memenangkan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding).

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

6. Bahwa dengan demikian dapat disimpulkan bahwa amar pertimbangan dan amar putusan Majelis yang tidak mempertahankan Koreksi Positif Pajak Masukan sebesar Rp107.743.667,00 bertentangan dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN dan Pasal 2 ayat (1) huruf a angka (1) KMK-575.
7. Bahwa pendapat Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) telah sama dengan Pendapat salah satu Majelis hakim Anggota Wisnoe Saleh Thaib Ak, M.Sc yang menyatakan pendapat yang



berbeda (*dissenting opinion*) sebagaimana tercantum dalam Putusan Pengadilan Pajak halaman 32 putusan *a quo* yang berbunyi:

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

*bahwa penjelasan Pasal 16B Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai antara lain menjelaskan bahwa salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan. Oleh karena itu setiap kemudahan dalam bidang perpajakan, jika benar-benar diperlukan, harus mengacu pada kaidah di atas dan perlu dijaga agar didalam penerapannya tidak menyimpang dari tujuan diberikannya kemudahan tersebut;*

*bahwa berdasarkan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai diatur bahwa Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan;*

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



*bahwa dengan demikian Hakim Anggota Wisnoe Saieh Thaib Ak, M.Sc berpendapat koreksi Terbanding atas Pajak Masukan dalam rangka menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) sudah tepat dan menolak banding Pemohon Banding;*

Bahwa pendapat Hakim Anggota Wisnoe Saieh Thaib Ak, M.Sc adalah merupakan pendapat yang benar dan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, yang seharusnya dijadikan sebagai dasar dalam memutus sengketa banding atas Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan ini.

8. Bahwa atas pendapat Majelis yang menyatakan bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah perusahaan Integrated dengan jenis kegiatan Perkebunan Kelapa Sawit terpadu yang mempunyai unit perkebunan dan pengolahan (pabrik) yang terdaftar sebagai satu Wajib Pajak/Pengusaha Kena Pajak, yang menghasilkan minyak sawit dan minyak inti sawit dan TBS yang dihasilkan oleh Unit Perkebunan atau pembelian dari petani plasma di kebunnya yang selanjutnya dipergunakan/ dipakai sebagai bahan baku di Unit Pengolahan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), pada dasarnya bukanlah merupakan penyerahan BKP tertentu yang bersifat strategis berupa TBS, karena:

8. 1. dipergunakan/dipakai dalam satu entitas Perusahaan (Badan Usaha) yang sama (bernama : PT. Gersindo Minang Plantation); dan
8. 2. dipergunakan/dipakai untuk tujuan produktif dalam rangka menghasilkan barang jadi berupa Crude Palm Oil (CPO) dan Palm Kernel (PK) di PT. Gersindo Minang Plantation;

Dalam hal ini Majelis berkesimpulan bahwa pemakaian untuk kegiatan produksi tersebut di atas bukanlah penyerahan TBS namun untuk kegiatan produksi lebih lanjut dalam rangka menghasilkan BKP berupa CPO dan PK yang kemudian dijual oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding).

Bahwa pendapat tersebut tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku dengan alasan sebagai berikut :

- Bahwa dalam KMK-575, 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 CPO dan Palm Kernel 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 KMK-575.
9. Bahwa atas pendapat Majelis yang menyatakan bahwa berkaitan dengan pendapat Pemohon Peninjauan kembali (semula Terbanding) yang menggunakan dasar koreksi Pasal 16B ayat (3) UU PPN, Majelis melakukan penelitian apakah Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) melakukan penyerahan BKP yang dibebaskan dari pengenaan PPN sehingga Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehannya tidak dapat dikreditkan.

Bahwa berdasarkan penelitian terhadap data/fakta yang ada dalam persidangan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak terbukti melakukan penyerahan TBS, sebagaimana diatur dalam penjelasan Pasal 9 ayat (5) UU PPN.

Bahwa dengan demikian koreksi Pemohon Peninjauan kembali (semula Terbanding) atas Faktur Pajak Masukan tidak dapat dipertahankan adalah pendapat yang tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Bahwa Pasal 16 B ayat (3) UU PPN menyatakan Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan.

Bahwa ketentuan dalam Pasal 16 B UU PPN tersebut sejalan dengan ketentuan yang diatur dalam:

9. 1. Pasal 9 (5) UU PPN yang menyatakan *apabila dalam suatu Masa Pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sepanjang bagian penyerahan yang*



*terutang pajak dapat diketahui dengan pasti dari pembukuannya, maka jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak.*

Bahwa dengan demikian Pasal 9 ayat (5) UU PPN tersebut sama artinya dengan mengatur bahwa atas penyerahan yang tidak terutang pajak, maka Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan.

9.2. Pasal 2 ayat (1) KMK-575 yang antara lain menyatakan "*Bagi Pengusaha Kena Pajak yang : melakukan kegiatan usaha terpadu (integrated) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai; maka Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak yang:*

- 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.*

Bahwa dengan demikian, dasar koreksi Pasal 16B ayat (3) UU PPN yang digunakan oleh Terbanding sudah tepat.

10. 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 KMK 575 sah secara hukum.

11. Bahwa dengan demikian, KMK-575 dapat diterapkan pada sengketa yang diajukan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dan tidak terdapat kesalahan penerapan hukum.
  12. Bahwa berdasarkan uraian tersebut diatas, maka putusan Majelis yang tidak mempertahankan koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp107.743.667,00 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 UU Pengadilan Pajak. Dengan demikian, Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.46914/PP/M.VI/16/2013 tanggal 30 Agustus 2013 tersebut harus dibatalkan.
- V. Bahwa dengan demikian, putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.46914/PP/M.VI/16/2013 tanggal 30 Agustus 2013 yang menyatakan:
- Menyatakan mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-518/WPJ.19/BD.05/2011 tanggal 14 Juni 2011, tentang Keberatan Wajib Pajak atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Februari 2008 Nomor: 00268/207/08/09/110*



tanggal 23 Juni 2010 sebagaimana telah dibetulkan dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP- 00069/WPJ.19/KP.0103/2010 tanggal 20 Agustus 2010, atas nama PT. Gersindo Minang Plantation, NPWP 01.622.867.8-091.000, beralamat di Desa Tanjung Pangkal, Pasaman, Sumatera Barat, dengan alamat korespondensi di Gedung B&G Tower lantai 8, Jl. Putri Hijau No.10 Medan 20111, dengan perhitungan menjadi sebagaimana tersebut di atas, adalah tidak benar dan nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

#### **PERTIMBANGAN HUKUM**

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

Alasan-alasan permohonan Pemohon PK tidak dapat dibenarkan, karena putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor: KEP-518/WPJ.19/BD.05/2011 tanggal 14 Juni 2011 mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Februari 2008 Nomor : 00268/207/ 08/091/10 tanggal 23 Juni 2010 sebagaimana telah dibetulkan dengan Keputusan Terbanding Nomor: KEP-00069/WPJ.19/KP.0103/2010 tanggal 20 Agustus 2010 atas nama Pemohon Banding, NPWP : 01.622.867.8-091.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi Rp1.071.557,00; adalah sudah tepat dan benar dengan pertimbangan :

- a. Bahwa alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi Positif Pajak Masukan sebesar Rp107.743.667,00; atas perolehan Barang Kena Pajak yang bersifat strategis yang digunakan untuk unit atau kegiatan yang menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai pada perusahaan yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*) 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 dalari persidangan serta pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara *a quo* Pajak Masukan yang penyerahan atas BKP dibebaskan dari pengenaan PPN, tidak dapat dikreditkan, bahwa melakukan



pengolahan terpadu dari Kebun Sawit menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) yang pada dasarnya merupakan Barang Kena Pajak (BKP) Tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN, kemudian dari pada itu, Tandan Buah Segar (TBS) dimaksud diolah menjadi *Crude Palm Oil (CPO)* dan *Palm Kernel (PK)* yang merupakan Barang Kena Pajak. Lagi pula Pemohon Banding sekarang Termohon Peninjauan Kembali hanya menyerahkan *Crude Palm Oil (CPO)* dan *Palm Kernel (PK)* serta menyertakan fakta-fakta dan bukti-bukti yang dapat menggugurkan dalil-dalil Terbanding sekarang Pemohon Peninjauan Kembali dan olehkarena itu koreksi Terbanding (sekarang Pemohon Peninjauan Kembali) dalam perkara *a quo* tidak dapat dipertahankan karena tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 1A Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai juncto Pasal 2 ayat (1) huruf a angka (1) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000.

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

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

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

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

## **MENGADILI,**

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



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

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

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Kamis tanggal 7 September 2017, oleh Dr. H. Supandi, S.H.,M.Hum, Ketua Muda Mahkamah Agung Urusan Lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Dr. H.M. Hary Djatmiko, S.H., M.S.dan Dr. Yosran, SH., M.Hum Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh Teguh Satya Bhakti, S.H., M.H., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis: Ketua Majelis,  
Ttd./ Dr. H.M. Hary Djatmiko, S.H., M.S. Ttd./ Dr. H. Supandi, S.H.,M.Hum  
Ttd./ Dr. Yosran, SH., M.Hum

Panitera Pengganti,  
Ttd./ Teguh Satya Bhakti, S.H., M.H.

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

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

A S H A D I, S.H  
NIP. 195409241984031001