



PUTUSAN

Nomor 1037/B/PK/PJK/2015

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. CATUR RINI WIDOSARI, jabatan Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak;
2. BUDI CHRISTIADI, 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. ANNDY DAILAMI, 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-3573/PJ./2014 tanggal 23 Desember 2014;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

melawan:

PT. KALIMANTAN SANGGAR PUSAKA, tempat kedudukan di Belitang, Sekadau, Kalimantan Barat;

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-55605/PP/M.VIB/16/2014 tanggal 25 September 2014 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 sehubungan dengan Surat Keputusan tersebut dengan ini Pemohon Banding ajukan banding dengan uraian penjelasan sebagai berikut:

Perhitungan menurut Terbanding

Pajak Masukan

Menurut SPT Rp. 10.112.073.368

Menurut Terbanding Rp. 4.896.675.648

Koreksi Rp. 5.215.397.720

Perhitungan PPN

PPN kurang bayar Rp. 5.223.647.750

Sanksi Administrasi Rp. 2.507.350.833

Pajak yang masih harus dibayar Rp. 7.730.998.403

Bahwa dasar dilakukan koreksi adalah Pajak Masukan atas BKP & JKP yang digunakan untuk kebutuhan kebun kelapa sawit yaitu Pajak Masukan atas pembelian pupuk. Dasar Hukum:

- 1) UU PPN Nomor 18 Tahun 2000 Pasal 16 B ayat 3;
- 2) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 yang telah diubah terakhir dengan PMK Nomor 78/PMK.03/2010;
- 3) Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011 tanggal 23 November 2011 poin 6 B;

Alasan Keberatan;

Bahwa bidang usaha Pemohon Banding adalah menjual CPO, dimana Tanda Buah Segar (TBS) adalah bahan baku yang diolah didalam entitas yang sama dalam unit usaha terintegrasi. Pemohon Banding melakukan usaha terpadu (terintegrasi) yaitu mengelola sendiri kegiatan mulai dari pengolahan lahan, menanam, memelihara, membangun dan memanen TBS yang kemudian diolah menjadi CPO untuk dijual (dalam hal ini tidak ada penyerahan TBS);

Bahwa yang termasuk dalam pengertian "*Penyerahan Barang Kena Pajak*" menurut Pasal 1 A Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai adalah:

- a. *Penyerahan hak atas Barang Kena Pajak karena suatu perjanjian;*
- b. *Pengalihan Barang Kena Pajak karena suatu perjanjian sewa beli dan/atau perjanjian sewa guna usaha (leasing);*
- c. *Penyerahan Barang Kena Pajak kepada pedagang perantara atau melalui juru lelang;*
- d. *Pemakaian sendiri dan/atau pemberian cuma-cuma atas Barang Kena Pajak;*



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- e. *Barang Kena Pajak berupa persediaan dan/atau aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, yang masih tersisa pada saat pembubaran perusahaan;*
- f. *Penyerahan Barang Kena Pajak dari pusat ke cabang atau sebaliknya dan/atau penyerahan Barang Kena Pajak antar cabang;*
- g. *Penyerahan Barang Kena Pajak secara konsinyasi; dan*
- h. *Penyerahan Barang Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak dalam rangka perjanjian pembiayaan yang dilakukan berdasarkan prinsip syariah, yang penyerahannya dianggap langsung dari Pengusaha Kena Pajak kepada pihak yang membutuhkan Barang Kena Pajak;*

Bahwa dalam hal perusahaan terpadu (*integrated*) ini maka penyerahan produk dari unit perkebunan kepada unit pabrik bukan penyerahan kena pajak menurut Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas barang mewah, namun hanya merupakan pemindahan antar unit usaha dalam satu perusahaan terpadu (*terintegrasi*) karena masih merupakan bagian dari proses produksi untuk menghasilkan minyak kepala sawit/CPO dan inti sawit;

Bahwa dengan demikian bagi perusahaan *terintegrasi*, TBS tersebut masih merupakan barang dalam proses (*WIP = Work in Progress*) yang harus diolah lebih lanjut menjadi CPO sebagai produk akhir yang merupakan Barang Kena Pajak (BKP);

Bahwa berdasarkan penjelasan diatas menurut Pemohon Banding Pajak Masukan atas pembelian pupuk dapat dikreditkan, sehingga pajak yang terutang sebagai berikut:

Pajak Masukan

Menurut SPT	Rp. 10.112.073.368
Menurut Terbanding	<u>Rp. 10.112.073.368</u>
Koreksi	Rp. Nihil

Perhitungan PPN

PPN kurang bayar	Rp. Nihil
Sanksi Administrasi	<u>Rp. Nihil</u>
Pajak yang masih harus dibayar	Rp. Nihil

Bahwa demikianlah penjelasan Pemohon Banding, dengan harapan Majelis dapat mengabulkannya;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-55605/PP/M.VIB/16/2014 tanggal 25 September 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Menyatakan mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-602/WPJ.13/2013 tanggal 6 November 2013, tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor 00008/207/08/705/12 tanggal 28 Desember 2012 Masa Pajak Januari - Desember 2008 atas nama: PT. Kalimantan Sanggar Pusaka, NPWP: 01.062.229.8-705.001, alamat: Belitang, Sekadau, Kalimantan Barat, dengan perhitungan sebagai berikut:

Dasar Pengenaan Pajak	Rp. 525.747.337.980,00
Perhitungan PPN Kurang Bayar:	
a. Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri	Rp. 33.692.871.786,00
b. Dikurangi: Jumlah Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	Rp. 33.684.621.936,00
e. Jumlah perhitungan PPN Kurang Bayar	Rp. 8.249.850,00
Sanksi Administrasi:	Rp. 4.046.328,00
Jumlah PPN yang masih harus dibayar	Rp. 12.296.178,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-55605/PP/M.VIB/16/2014 tanggal 25 September 2014 diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 16 Oktober 2014, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus tanggal 23 Desember 2014 diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 7 Januari 2015, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 7 Januari 2015;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 14 April 2015, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 12 Mei 2015;

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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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.55605/PP/M.VIB/16/2014 tanggal 25 September 2014 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.55605/PP/M.VIB/16/2014 tanggal 25 September 2014 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.55605/PP/M.VIB/16/2014 tanggal 25 September 2014, atas nama PT. Kalimantan Sanggar Pusaka (Termohon Peninjauan Kembali/semula Pemohon Banding), telah diberitahukan secara patut dan dikirimkan oleh Pengadilan Pajak kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) tanggal 8 Oktober 2014, yang disampaikan secara langsung kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) pada tanggal 17 Oktober 2014 sesuai Tanda Terima Surat TPST Direktorat Jenderal Pajak Nomor Dokumen 201410170490;
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.55605/PP/M.VIB/16/2014 tanggal 25 September 2014 ini masih dalam tenggang waktu yang diijinkan oleh Undang-Undang



Pengadilan Pajak atau setidaknya 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 Rp 5.215.397.720,00 yang terdiri dari Faktur Pajak atas pembelian pupuk yang digunakan untuk kegiatan perkebunan kelapa sawit 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 sebagaimana tertuang pada halaman 19 sampai dengan halaman 21 putusan a quo yang antara lain berbunyi sebagai berikut:

Bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis, Pajak Masukan sebesar Rp 5.215.397.720,00 yang disengketakan dalam banding ini tidak termasuk dalam kategori Pasal 9 ayat (8) tersebut diatas, sehingga pada prinsipnya tidak ada larangan bagi Pemohon Banding untuk mengkreditkan Pajak Masukan sebesar Rp 5.215.397.720,00;

Bahwa mengenai dalil Terbanding yang mendasarkan pada Pasal 9 ayat (5) dan Pasal 16 B Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai serta Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000, Majelis berpendapat sebagai berikut:

Bahwa Pasal 9 ayat (5) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 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 mendasarkan ketentuan ini, Terbanding hanya mengakui Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan gula, dan tidak mengakui Pajak Masukan atas kegiatan untuk perolehan tebu;

Bahwa menurut Majelis, berdasarkan fakta dalam persidangan terbukti Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sehingga secara jelas Pasal 9 ayat (5) tidak dapat diterapkan pada sengketa banding ini;

Bahwa Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 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 menurut Majelis, Pasal 16 B Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai sesuai falsafah dan historisnya, adalah mengatur Pajak Masukan untuk perusahaan yang memperoleh fasilitas atas penyerahan hasil produksinya;

Bahwa dengan demikian Pasal 16 B Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai tidak berkaitan dengan perusahaan integrated maupun non integrated, namun hanya berkaitan dengan perusahaan yang memperoleh fasilitas khusus dari Negara atas penyerahan barang/jasa yang dilakukannya, misalnya untuk perusahaan dalam kawasan tertentu;

Bahwa Pemohon Banding bukan merupakan perusahaan yang termasuk dalam kategori perusahaan yang mendapat fasilitas Pajak Pertambahan Nilai sehingga pengenaan Pasal 16 B Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dalam kasus ini tidak tepat;

Bahwa Majelis tidak sependapat dengan Terbanding yang menentukan pengkreditan Pajak Masukan dikaitkan dengan jenis barang yang dihasilkan, bukan yang diserahkan;

Bahwa hal ini dikarenakan titik tolak penandingan Pajak Masukan dan Pajak Keluaran adalah saat adanya penyerahan;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa dalam sengketa yang diajukan banding, terdapat Pajak Keluaran atas produk yang dihasilkan oleh Pemohon banding, karena Gula merupakan Barang Kena Pajak;

Bahwa menurut Majelis, penggunaan dasar hukum Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 seharusnya adalah bagi Pengusaha yang melakukan penyerahan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai dan penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, sedangkan faktanya Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai;

Bahwa hal ini dapat dilihat secara jelas pada contoh penerapan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 sebagaimana tercantum dalam Lampiran Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000, yang ternyata memperhitungkan berapa penyerahan yang terutang PPN (penjualan minyak jagung) dan berapa penyerahan yang tidak terutang PPN (hasil penjualan jagung) dalam menentukan Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan;

Bahwa dalam hal Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 tidak menekankan adanya penyerahan, maka contoh pada Keputusan tersebut tidak akan memperhitungkan berapa penyerahan dari barang tidak kena pajak yang terjadi selama periode tersebut, namun langsung memperhitungkan seluruh pajak masukan dengan hasil jagung periode tersebut;

Bahwa berdasarkan ketentuan-ketentuan tersebut di atas, maka Majelis berkesimpulan bahwa perhitungan pengkreditan Pajak Masukan adalah diperhitungkan dengan penyerahan produk yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak, bukan dengan jenis produk yang dihasilkan;

Bahwa dalam persidangan terbukti penyerahan yang dilakukan oleh Pemohon Banding adalah dalam bentuk gula, tetes, arak dan alkohol yang merupakan barang kena pajak;

Bahwa mengingat seluruh penyerahan yang dilakukan merupakan penyerahan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai, maka pada prinsipnya seluruh Pajak Masukan yang terkait dapat dikreditkan,

Halaman 8 dari 38 halaman. Putusan Nomor 1037/B/PK/PJK/2015

Disclaimer

Kepaniteraan Mahkamah Agung Republik Indonesia berusaha untuk selalu mencantumkan informasi paling kini dan akurat sebagai bentuk komitmen Mahkamah Agung untuk pelayanan publik, transparansi dan akuntabilitas pelaksanaan fungsi peradilan. Namun dalam hal-hal tertentu masih dimungkinkan terjadi permasalahan teknis terkait dengan akurasi dan keterkinian informasi yang kami sajikan, hal mana akan terus kami perbaiki dari waktu ke waktu. Dalam hal Anda menemukan inakurasi informasi yang termuat pada situs ini atau informasi yang seharusnya ada, namun belum tersedia, maka harap segera hubungi Kepaniteraan Mahkamah Agung RI melalui :
Email : kepaniteraan@mahkamahagung.go.id Telp : 021-384 3348 (ext.318)



kecuali dapat dibuktikan terdapat Pajak Masukan yang masuk dalam kategori Pasal 9 ayat (8) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai;" bahwa atas pertanyaan Majelis, dalam persidangan Terbanding menyatakan Pajak Masukan yang disengketakan tidak termasuk dalam kategori Pasal 9 ayat (8) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai;

Bahwa berdasarkan hasil pemeriksaan sebagaimana diuraikan di atas, Majelis berpendapat koreksi Terbanding atas Pajak Masukan perkebunan sebesar Rp 5.215.397.720,00 tidak dapat dipertahankan dan karenanya mengabulkan banding Pemohon Banding;

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

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

Pasal 76:

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

Memori penjelasan Pasal 76 menyebutkan:

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

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

Pasal 78:

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



Memori penjelasan Pasal 78 menyebutkan:

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

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

Pasal 1 angka 2:

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

Pasal 1 angka 3:

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

Pasal 1 angka 4:

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

Pasal 4A ayat (2):

Penetapan jenis barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) didasarkan atas kelompok-kelompok barang sebagai berikut:

- a. *Barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya;*
- b. *Barang-barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak;*
- c. *Makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung, dan sejenisnya;*
- d. *Uang, emas batangan, dan surat-surat berharga;*

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 16B ayat (1):

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

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

Penjelasan Pasal 16B ayat (1):

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

Tujuan dan maksud diberikannya kemudahan pada hakekatnya untuk memberikan fasilitas perpajakan yang benar-benar diperlukan terutama untuk berhasilnya sektor-sektor kegiatan



ekonomi yang berprioritas tinggi dalam skala nasional, mendorong perkembangan dunia usaha dan meningkatkan daya saing, mendukung pertahanan nasional, serta memperlancar pembangunan nasional;

Pasal 16B ayat (3):

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

Penjelasan Pasal 16B ayat (3):

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

Contoh:

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

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

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

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



2. 3. Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 7 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang Impor dan/atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (PP 7), 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 dibidang : pertanian, perkebunan dan kehutanan;

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 II:

Peraturan Pemerintah ini mulai berlaku pada tanggal ditetapkan, dan mempunyai daya laku surut terhitung sejak tanggal 1 Januari 2007;

2. 4. Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tanggal 01 Mei 2007 tentang Perubahan Keempat Atas Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang Impor dan atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (PP 31), antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 1 angka 1 huruf c:

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



Pasal 1 angka 2 huruf a:

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

Lampiran:

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

Pasal 2 ayat (2) huruf c:

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

Pasal 3:

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

2. 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 dibidang perhotelan, disamping melakukan usaha jasa dibidang 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 dibidang 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:*



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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

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

- Pajak Masukan untuk perolehan mesin-mesin yang digunakan untuk memproduksi minyak jagung;"

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

Butir 6:

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

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



3. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) memiliki 2 (dua) unit kegiatan usaha, yaitu unit perkebunan dan unit Pabrik Kelapa Sawit (PKS);
Bahwa unit perkebunan kelapa sawit menghasilkan TBS, untuk selanjutnya TBS tersebut diserahkan kepada pihak internal yaitu unit PKS;
4. Bahwa kegiatan usaha Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) termasuk dalam kriteria 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 sebagaimana dimaksud dalam KMK-575;
5. Bahwa atas penyerahan TBS oleh unit perkebunan (kelapa sawit) menurut Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berdasarkan PP 31 Tahun 2007 dibebaskan dari pengenaan PPN;
Bahwa sedangkan untuk unit pengolahan selanjutnya memproduksi dan menyerahkan CPO, PK, dan jasa olah yang atas penyerahannya oleh unit pengolahan dikenakan PPN;
6. Bahwa salah satu Barang Kena Pajak yang dibebaskan dari pengenaan PPN adalah TBS sebagaimana diatur dalam PP 31;
Bahwa dengan demikian menurut pendapat Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) Peraturan Pemerintah ini berlaku untuk semua perusahaan yang melakukan penyerahan BKP tertentu yang bersifat strategis, dalam hal ini termasuk perkebunan kelapa sawit baik yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*) ataupun yang tidak terpadu (*non integrated*);
7. Bahwa dalam hal suatu barang ditetapkan sebagai bukan Barang Kena Pajak (Non BKP) atau mendapat fasilitas dibebaskan maka tidak ada PPN yang dipungut pada saat menyerahkan barang tersebut, sehingga Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan BKP dan atau JKP yang nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang atas penyerahannya tidak terutang PPN atau dibebaskan dari pengenaan PPN berdasarkan KMK-575 tidak dapat dikreditkan;
Bahwa dengan demikian Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan BKP dan atau JKP dalam rangka menghasilkan TBS



(misal, Pajak Masukan atas pupuk untuk TBS) yang dihasilkan dari unit perkebunan (kelapa sawit), tidak dapat dikreditkan;

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

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

Bahwa hal ini sudah sesuai dengan prinsip/filosofi/jiwa perlakuan yang sama (*equal treatment*) sebagaimana diatur dalam penjelasan Pasal 16B ayat (1) UU PPN yang berbunyi: *Salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan peraturan perundangundangan. Oleh karena itu, setiap kemudahan dalam bidang perpajakan, jika benar-benar diperlukan, harus mengacu pada kaidah di atas dan perlu dijaga agar di dalam penerapannya tidak menyimpang dari maksud dan tujuan diberikannya kemudahan tersebut;*

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

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

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;

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

Contoh:

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

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

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

Meskipun Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak B kepada Pengusaha Kena Pajak pemasok tersebut merupakan Pajak Masukan yang dapat



dikreditkan, karena tidak ada Pajak Keluaran berhubung diberikannya fasilitas dibebaskan dari pengenaan pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1), Pajak Masukan tersebut menjadi tidak dapat dikreditkan;

9.3. Bahwa kedudukan Pasal 16B didalam 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;

9.4. 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);

9.5. 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 menyeter 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;

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

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

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

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



9.7. 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;

Bahwa 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;

9.8. 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;*

Bahwa dengan menerapkan equal treatment ini DJP telah melaksanakan Asas-Asas Umum Pemerintahan Yang Baik yakni Asas Persamaan Perlakuan;

9.9. 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;



9.10. 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;

Bahwa 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;

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

9.12. 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;"*



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

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

Bahwa ketentuan ini menjelaskan antara lain, bahwa salah satu prinsip yang harus dipegang teguh didalam 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 didalam penerapannya tidak menyimpang dari maksud dan tujuan diberikannya kemudahan tersebut;

9.14. Bahwa penerapan Koreksi Pajak Masukan yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) telah sesuai dengan maksud dan tujuan diberikannya fasilitas: meningkatkan daya saing dan memberi perlakuan yang sama;

Bahwa dengan demikian Majelis Hakim telah mengabaikan berprinsip equal karena tidak mempertimbangkan Wajib Pajak lain yang proses bisnisnya tidak terpadu (*non integrated*);

9.15. 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;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- 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);

9.16. Bahwa mengingat TBS merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, maka Pasal 16B ayat (3) UU PPN dapat



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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:

Tabel 1:

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

Tabel 2:

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

Membandingkan perlakuan Pajak Pertambahan Nilai pada Tabel 1 dan Tabel 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 ketidaksetaraan 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:

Tabel 3:

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

Membandingkan perlakuan PPN pada Tabel 1 dan Tabel 3 di atas, maka terdapat kesamaan perlakuan yang menciptakan keadilan;

Bahwa mengingat hal-hal tersebut di atas dan mengingat bahwa pokok pikiran dalam 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;

- 9.17. 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;

9.18. 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;

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

10. Bahwa atas pendapat majelis pada halaman 20 Putusan Pengadilan Pajak *a quo* yang menyatakan:

Bahwa menurut Majelis, berdasarkan fakta dalam persidangan terbukti Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sehingga secara jelas Pasal 9 ayat (5) tidak dapat diterapkan pada sengketa banding ini;

Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat sebagai berikut:

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

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

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

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



atas penyerahan unit/divisi tersebut dibebaskan dari pengenaan PPN, tidak dapat dikreditkan;

Bahwa dengan demikian koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) atas pembelian bahan baku pupuk dan barang modal lainnya yang dipergunakan di usaha perkebunan sebesar Rp 5.215.397.720,00 sudah sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku;

11. Bahwa berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa amar pertimbangan dan amar putusan Majelis yang mengabulkan seluruhnya banding Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) terhadap koreksi Pajak Masukan atas pembelian bahan baku pupuk dan barang modal lainnya yang dipergunakan di usaha perkebunan sebesar Rp 5.215.397.720,00 yang digunakan untuk menghasilkan TBS Kelapa Sawit di unit perkebunan bertentangan dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN dan Pasal 2 ayat (1) huruf a angka (1) KMK-575, serta SE-90;
12. Bahwa dalam ini pendapat Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sejalan dengan pendapat hakim Hakim Wisnoe Saleh Thaib, Ak., M.Sc yang menyatakan pendapat yang berbeda (*dissenting opinion*) dengan uraian sebagai berikut:

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

Bahwa Pasal 16B 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 18 Tahun 2000 beserta penjelasannya antara lain menyebutkan bahwa salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan. Oleh karena itu setiap kemudahan dalam bidang perpajakan, jika benar-benar diperlukan, harus mengacu pada



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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

- a. Nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan;

Bahwa oleh karena itu, Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan dalam rangka menghasilkan BKP yang tidak terutang PPN yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN yang diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, menurut Hakim Wisnoe Saleh Thaib Ak, MSc, harus berlaku sama terhadap semua Wajib Pajak baik bagi usaha kelapa sawit terpadu (integrated) yang mempunyai pabrik CPO maupun bagi usaha 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 Wisnoe Saleh Thaib Ak, M.Sc berpendapat koreksi Terbanding atas Pajak Masukan dalam rangka

Disclaimer

Kepaniteraan Mahkamah Agung Republik Indonesia berusaha untuk selalu mencantumkan informasi paling kini dan akurat sebagai bentuk komitmen Mahkamah Agung untuk pelayanan publik, transparansi dan akuntabilitas pelaksanaan fungsi peradilan. Namun dalam hal-hal tertentu masih dimungkinkan terjadi permasalahan teknis terkait dengan akurasi dan keterkinian informasi yang kami sajikan, hal mana akan terus kami perbaiki dari waktu ke waktu. Dalam hal Anda menemukan inakurasi informasi yang termuat pada situs ini atau informasi yang seharusnya ada, namun belum tersedia, maka harap segera hubungi Kepaniteraan Mahkamah Agung RI melalui : Email : kepaniteraan@mahkamahagung.go.id Telp : 021-384 3348 (ext.318)



menghasilkan TBS sudah benar sehingga tetap dipertahankan dan karenanya menolak banding Pemohon Banding;

13. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 78 UU Pengadilan Pajak antara lain diatur bahwa "*Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim;*"
14. Bahwa dengan demikian putusan Majelis untuk membatalkan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) tidak tepat karena tidak didasarkan pada ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku sehingga atas sengketa koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp 5.215.397.720,00 diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung;
15. Bahwa berdasarkan fakta-fakta hukum (*fundamentum petendi*) tersebut di atas secara keseluruhan telah membuktikan secara jelas dan nyata-nyata bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah memutus perkara *a quo* tidak berdasarkan pada ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku dan tidak berdasarkan hasil penilaian pembuktian, sehingga pertimbangan dan amar putusan Majelis Hakim pada pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak nyata-nyata telah salah dan keliru serta tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku (*contra legem*), khususnya dalam bidang perpajakan. Oleh karena itu, Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.55605/PP/M.VIB/16/2014 tanggal 25 September 2014 harus dibatalkan;

V. Bahwa dengan demikian, putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.55605/PP/M.VIB/16/2014 tanggal 25 September 2014 yang menyatakan:

- Menyatakan mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-602/WPJ.13/2013 tanggal 6 November 2013, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor 00008/207/08/705/12 tanggal 28 Desember 2012 Masa Pajak Januari-Desember 2008 atas nama: PT. Kalimantan Sanggar Pusaka, NPWP: 01.062.229.8-705.001, alamat: Belitang, Sekadau, Kalimantan Barat, dengan perhitungan sebagaimana tersebut di atas;



adalah tidak benar dan nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;

PERTIMBANGAN HUKUM

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

Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dapat dibenarkan, karena Putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-602/WPJ.13/2013 tanggal 6 November 2013 mengenai Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Januari s.d. Desember 2008 Nomor 00008/207/08/705/12 tanggal 28 Desember 2012, atas nama Pemohon Banding, NPWP : 01.062.229.8-705.001, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi Rp 12.296.178,00, nyata-nyata telah bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, dengan pertimbangan:

- a. Bahwa alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi Positif Pajak Masukan sebesar Rp 5.215.397.720,00 yang terdiri dari Faktur Pajak atas pembelian pupuk yang digunakan untuk kegiatan perkebunan kelapa sawit 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 dapat dibenarkan, karena dalil-dalil yang diajukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali dihubungkan dengan Kontra Memori Peninjauan Kembali dapat menggugurkan fakta-fakta dan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan dan pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara *a quo* salah satu Majelis Hakim Anggota Wisnoe Saleh Thaib Ak,M.Sc yang menyatakan pendapat yang berbeda (*dissenting opinion*) yaitu, Pajak Masukan yang penyerahan atas BKP dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan, dapat dibenarkan oleh Majelis Hakim Agung, 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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Kena Pajak, yang pada gilirannya apabila melakukan perbuatan hukum atas penyerahan CPO/PK terutang PPN. Selanjutnya, kebijakan Terbanding dalam pengenaan implementasi atas pengenaan PPN terhadap kegiatan terpadu (*integrated*) tertuang dalam keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 sebagai pelaksanaan Pasal 9 ayat (6) UU PPN yang didalamnya mengatur implementasi Pasal 9 ayat (5) dan Pasal 16B UU PPN yang telah diperkuat konstelasi hukumnya melalui kaidah dan norma hukumnya sebagai pengganti dari keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 menjadi Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 yang telah dilakukan *judicial review*, dimana dalam Putusan Uji Materi melalui Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 57 P/HUM/2010 tanggal 18 Januari 2011 yang telah dimuat dalam Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor 168, yang dalam amarnya telah menolak Pemohon HUM sehingga memenangkan Terbanding (DJP). Lagipula Pemohon Banding sekarang Termohon Peninjauan Kembali tidak 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* tetap dipertahankan karena telah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai *juncto* Peraturan Menteri Keuangan;

- b. Bahwa dengan demikian, alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali cukup berdasar dan patut untuk dikabulkan;

Bahwa berdasarkan pertimbangan tersebut di atas menurut pendapat Mahkamah Agung terdapat cukup alasan untuk mengabulkan permohonan Peninjauan Kembali yang diajukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali: DIREKTUR JENDERAL PAJAK dan membatalkan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-55605/PP/M.VIB/16/2014 tanggal 25 September 2014 serta Mahkamah Agung mengadili kembali perkara ini dengan amar seperti yang akan disebutkan dibawah ini;

Menimbang, bahwa Mahkamah Agung telah membaca kontra memori peninjauan kembali yang diajukan oleh Termohon Peninjauan Kembali, namun tidak ada dalil-dalil dalam kontra memori peninjauan kembali yang melemahkan/menggugurkan dalil-dalil Pemohon Peninjauan Kembali dalam memori Peninjauan Kembali;

Halaman 36 dari 38 halaman. Putusan Nomor 1037/B/PK/PJK/2015



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Menimbang, bahwa dengan dikabulkannya permohonan peninjauan kembali, maka Termohon 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,

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

Membatalkan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-55605/PP/M.VIB/16/2014 tanggal 25 September 2014;

MENGADILI KEMBALI,

Menolak banding Pemohon Banding;

Menghukum Termohon Peninjauan Kembali untuk membayar biaya perkara dalam Peninjauan Kembali ini sebesar Rp 2.500.000,00 (dua juta lima ratus ribu Rupiah);

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Senin, tanggal 18 Januari 2016 oleh Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., M.S., Hakim Agung yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Yosran, S.H., M.Hum. dan Dr. Irfan Fachruddin, S.H., CN., 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 Agus Budi Susilo, S.H., M.H., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

ttd./Yosran, S.H., M.Hum.

ttd./Dr. Irfan Fachruddin, S.H., CN.

Ketua Majelis,

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



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

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. <u>Administrasi</u>	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