



**PUTUSAN**

**Nomor 872/B/PK/PJK/2017**

**DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA**

**MAHKAMAH AGUNG**

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

**DIREKTUR JENDERAL PAJAK**, tempat kedudukan di Jalan Jenderal Gatot Subroto Nomor 40-42, Jakarta 12190, dalam hal ini memberikan kuasa kepada:

1. Catur Rini Widosari, jabatan Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak;
2. Budi Christiadi, jabatan Kasubdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
3. Farchan Ilyas, jabatan Kepala Seksi Peninjauan Kembali, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
4. Ari Murti, jabatan Penelaah Keberatan, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;

Berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-82/PJ./2015, tanggal 12 Januari 2015;

**Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;**

**melawan:**

**PT BUMIPRATAMA KHATULISTIWA**, beralamat di Jalan MT. Haryono Nomor 23 A, Parit Tokaya, Pontianak Selatan, Pontianak, Kalimantan Barat, alamat korespondensi Gedung B&G Tower Lantai 8, Jalan Putri Hijau Nomor 10, Medan 20111;

**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-55943/PP/M.IVA/16/2014, tanggal 07 Oktober 2014, 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

Menimbang bahwa Pemohon Banding dalam Surat Permohonan Banding Nomor 027/BPK-DIR/HO-TAX/IX/2013 tanggal 16 September 2013, pada pokoknya mengemukakan hal-hal sebagai berikut ini:

Bahwa sehubungan dengan Keputusan Terbanding Nomor KEP-1687/WPJ.07/2013 tanggal 19 Agustus 2013, yang Pemohon Banding terima pada tanggal 30 Agustus 2013, yang menolak permohonan Keberatan Wajib Pajak atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) PPN Barang dan Jasa Masa Pajak Agustus 2010 Nomor 00229/207/10/058/12 tanggal 28 Juni 2012, dengan perincian sebagai berikut:

Uraian	Semula (Rp)	Ditambah/ (Dikurangi) (Rp)	Menjadi (Rp)
PPN Kurang (Lebih) Bayar	256.845.903	0	256.845.903
Sanksi Bunga	113.012.197	0	113.012.197
Sanksi Kenaikan	0	0	0
Jumlah PPN YMH	369.858.100	0	369.858.100

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

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 Kantor Wilayah DJP Jakarta Khusus atas Permohonan Keberatan yang diajukan oleh Pemohon Banding melalui Surat Nomor 012/BPK-DIR/HO-TAX/VII/2012 tanggal 25 Juli 2012;

Bahwa koreksi yang dilakukan oleh Pemeriksa, dan dipertahankan oleh Peneliti Keberatan, adalah berupa koreksi Pajak Masukan yang dianggap tidak dapat dikreditkan sejumlah Rp256.845.903,00, berdasarkan ketentuan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 tanggal 5 April 2010, antara lain diatur bahwa Pajak Masukan (dalam hal ini, atas pupuk, obat, dan barang modal lainnya) yang dibayar atas perolehan BKP dan atau JKP yang nyata-nyata digunakan untuk unit (dalam hal ini unit perkebunan kelapa sawit) yang atas penyerahan unit tersebut dibebaskan dari pengenaan PPN (dalam hal ini TBS), tidak dapat dikreditkan;

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



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa TBS yang dihasilkan oleh Unit Perkebunan PT. Bumipratama Khatulistiwa yang selanjutnya dipergunakan/dipakai sebagai bahan baku di Unit Pengolahan

PT. Bumipratama Khatulistiwa, pada dasarnya bukanlah (belum) merupakan penyerahan BKP berupa TBS. Karena, TBS ini:

1. dipergunakan/dipakai dalam satu entitas Perusahaan (Badan Usaha) yang sama (bernama: PT. Bumipratama Khatulistiwa); dan
2. dipergunakan/dipakai untuk tujuan produktif dalam rangka menghasilkan barang jadi berupa CPO dan PK di PT. Bumipratama Khatulistiwa;

Bahwa sesuai dengan Pasal 2 dari Keputusan Direktur Jenderal Pajak 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 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 Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-87/PJ./2002 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) PT. Bumipratama Khatulistiwa kepada Unit Pengolahan (Kelapa Sawit) PT. Bumipratama Khatulistiwa, 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) dari 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

**Disclaimer**



Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 (Undang-Undang 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 Keputusan Menteri Keuangan;*

Bahwa dalam rangka melaksanakan Pasal 9 ayat (6) dari Undang-Undang PPN tersebut di atas, telah ditetapkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 tanggal 5 April 2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak; bahwa Pasal 2, Pasal 3, Pasal 4 dan Pasal 5 dari Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 tanggal 5 April 2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak, secara lengkap berbunyi sebagai berikut:

Pasal 2:

*Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan:*

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

*sedangkan Pajak Masukan untuk Penyerahan yang Terutang Pajak tidak dapat diketahui dengan pasti; jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan untuk Penyerahan yang Terutang Pajak dihitung dengan menggunakan pedoman penghitungan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;*

Pasal 3:



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

$$P = PM \times Z$$

*Dengan ketentuan*

*P adalah jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;*

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

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

*Pasal 4:*

- 1. Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 yang telah mengkreditkan Pajak Masukan dengan menggunakan pedoman penghitungan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3, harus menghitung kembali besarnya Pajak Masukan yang dapat dikreditkan.*
- 2. Penghitungan kembali Pajak Masukan yang dapat dikreditkan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), dilakukan dengan menggunakan pedoman penghitungan sebagai berikut*

- a. untuk Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak yang masa manfaatnya dari 1 (satu) tahun:*

*PM*

$$P' = \frac{PM}{T} \times Z'$$

*T*

*dengan ketentuan*

*P' adalah jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dalam 1(satu) tahun buku;*

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

*T adalah masa manfaat Sarong Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang ditentukan sebagai berikut:*

- 1) untuk Barang Kena Pajak berupa tanah dan bangunan adalah 10 (sepuluh) tahun;*
- 2) untuk Barang Kena Pajak selain tanah dan bangunan dan Jasa Kena Pajak adalah 4 (empat) tahun;*

*Z' adalah persentase yang sebanding dengan jumlah Penyerahan yang Terutang Pajak terhadap seluruh penyerahan dalam 1 (satu) tahun buku;*



- b. untuk Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak yang masa manfaatnya 1 (satu) tahun atau kurang

$$P' = PM \times Z'$$

dengan ketentuan:

*P'* adalah jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dalam 1 (satu) tahun buku;

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

*Z'* adalah persentase yang sebanding dengan jumlah Penyerahan yang Terutang Pajak terhadap seluruh penyerahan dalam 1 (satu) tahun buku;

#### Pasal 5

*Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dari hasil penghitungan kembali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4, diperhitungkan dengan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan pada suatu Masa Pajak, paling lama pada bulan ketiga setelah berakhirnya tahun buku;*

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;*

Cuplikan Memori Penjelasan dari Pasal 16B ayat (3) dari 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 Keluaran, sehingga Pajak Masukan yang berkaitan dengan penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak yang memperoleh pembebasan tersebut tidak dapat dikreditkan;*

Dalam Pasal 9 ayat (2), ayat (9), dan ayat (8) dari Undang-Undang 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 Keluaran pada Masa Pajak yang sama, dapat dikreditkan pada Masa Pajak berikutnya paling lambat 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya Masa Pajak yang*



*bersangkutan sepanjang belum dibebankan 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 atau Jasa Kena Pajak yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha;*
- c. *perolehan dan pemeliharaan kendaraan bermotor sedan dan station wagon, kecuali merupakan barang dagangan atau disewakan;*
- d. *pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;*
- e. *dihapus;*
- f. *perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5) atau ayat (9) atau tidak mencantumkan nama, alamat dan Nomor Pokok Wajib Pajak pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak;*
- 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 Masa Pajak Pertambahan Nilai, yang diketemukan pada waktu dilakukan pemeriksaan;*
- j. *perolehan Barang Kena Pajak selain barang modal atau Jasa Kena Pajak sebelum Pengusaha Kena Pajak berproduksi sebagaimana dimaksud pada ayat (2a);*

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. Bumipratama Khatulistiwa), bukanlah (belum) merupakan penyerahan BKP berupa TBS yang dibebaskan dari pengenaan PPN sebagaimana dimaksud



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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 Undang-Undang PPN;

Bahwa selain daripada pengaturan pada Pasal 9 ayat (8) dari Undang-Undang 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);

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

- a. Penyerahan yang tidak terutang PPN, dan
- b. Penyerahan yang terutang PPN, yaitu:
  - Ekspor,
  - Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri,
  - Penyerahan yang PPN-nya dipungut oleh Pemungut PPN,
  - Penyerahan yang PPN-nya Tidak Dipungut, serta
  - Penyerahan 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 Pemohon Banding. 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;

**Disclaimer**



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa pada Masa Pajak Agustus 2010 tersebut, seluruh penyerahan Barang Kena Pajak (berupa: Crude Palm Oil, Palm Kernel Expeller 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 PPNnya 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 berdasarkan poin-poin di atas, Pemohon Banding mohon agar banding Pemohon Banding ini dapat diterima, dan agar Bapak dapat meninjau ulang Keputusan Terbanding Nomor KEP-1687/WPJ.07/2013 tanggal 19 Agustus 2013 tersebut di atas;

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-55943/PP/M.IVA/16/2014, tanggal 07 Oktober 2014, yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

## MENGADILI

Menyatakan mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-1687/WPJ.07/2013 tanggal 19 Agustus 2013, tentang keberatan Wajib Pajak atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Agustus 2010 Nomor 00229/207/10/058/12 tanggal 28 Juni 2012, atas nama: PT Bumipratama Khatulistiwa, NPWP: 01.519.797.3-058.000, beralamat di Jalan MT. Haryono Nomor 23 A Parit Tokaya, Pontianak Selatan, Pontianak, Kalimantan Barat, alamat korespondensi Gedung B&G Tower Lantai 8, Jalan Putri Hijau Nomor 10 Medan 20111, dan pajaknya dihitung kembali menjadi sebagai berikut:

Dasar Pengenaan Pajak			
- Ekspor	Rp		0,00
- Penyerahan yang PPN harus dipungut	Rp	27,371,307,965,00	
- Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	Rp		0,00
- Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang tidak terutang PPN	Rp		0,00
			Rp 27,371,307,965,00
Jumlah seluruh penyerahan			
Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri			Rp 2,737,130,787,00
Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan			Rp 2,737,130,787,00
Jumlah Perhitungan PPN Lebih Bayar			Rp NIHL

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-55943/PP/M.IVA/16/2014, tanggal 07 Oktober 2014, diberitahukan kepada Terbanding pada tanggal 27 Oktober 2014, kemudian terhadapnya oleh



Terbanding dengan perantaraan kuasanya, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-82/PJ./2015, tanggal 12 Januari 2015, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 21 Januari 2015, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal itu juga;

Menimbang, bahwa tentang permohonan Peninjauan Kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 20 April 2015, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban Memori Peninjauan Kembali yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 15 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 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 Pokok Sengketa Pengajuan Peninjauan Kembali**

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

Tentang Koreksi atas Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp256.845.903,00 yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak.

##### **II. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali**

Bahwa setelah Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) membaca, meneliti, dan mempelajari lebih lanjut atas Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.55943/PP/M.IVA/16/2014 tanggal 7 Oktober 2014 tersebut, maka dengan ini menyatakan sangat keberatan atas putusan Pengadilan Pajak tersebut, karena Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah salah dan keliru dengan telah mengabaikan fakta-fakta hukum (*rechtsfeit*) dan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dalam pemeriksaan Banding di Pengadilan Pajak (*tegenbewijs*) atau setidaknya telah membuat suatu kekhilafan baik berupa *error facti* maupun



*error juris* dalam membuat pertimbangan-pertimbangan hukumnya, sehingga pertimbangan hukum dan penerapan dasar hukum yang telah digunakan menjadi tidak tepat serta menghasilkan putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (*contra legem*), khususnya peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, dengan dalil-dalil dan alasan-alasan hukum sebagai berikut:

1. Bahwa pendapat dan kesimpulan Majelis Hakim Pengadilan Pajak atas sengketa *a quo* sebagaimana tertuang dalam putusan *a quo* halaman 59 - 60 yang antara lain berbunyi sebagai berikut:

*bahwa sesuai bukti yang ada, atas Penjualan Crude Palm Oil dan Palm Kernel Pemohon banding telah membayar PPN terutang sebesar 10 % dari Dasar Pengenaan Pajak;*

*bahwa Pemohon Banding selain mengolah TBS sendiri menjadi CPO dan Kernel, juga menitip olahkan TBS untuk diolah lebih lanjut menjadi CPO dan Kernel kepada perusahaan afiliasi yang masih mempunyai hubungan istimewa dengan Pemohon Banding;*

*bahwa atas penyerahan TBS untuk dititip olahkan tersebut, Pemohon Banding memberikan Imbalan jasa Titip olah;*

*bahwa atas Imbalan Jasa pengolahan TBS yang dibayarkan ke perusahaan afiliasi, Pemohon Banding telah memotong PPh Pasal 23;*

*bahwa atas Imbalan Jasa pengolahan TBS ke perusahaan afiliasi, lawan transaksi telah membayar PPN sebesar 10 % dari Imbalan yang diterima;*

*bahwa seluruh dasar hukum yang digunakan oleh Terbanding untuk melakukan koreksi, belum mengatur mengenai pengenaan PPN atas Penyerahan TBS kepada Perusahaan lain untuk diolah lebih lanjut;*

*bahwa Penyerahan barang Kena Pajak untuk dititip olahkan ke perusahaan afiliasi tidak termasuk dalam pengertian Penyerahan Kena Pajak sebagaimana dimaksud Pasal 1 A UU PPN;*

*bahwa Pasal 1A ayat (1) huruf a UU PPN berbunyi bahwa "yang termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak adalah penyerahan hak atas Barang Kena Pajak karena suatu perjanjian";*

*bahwa berdasarkan hasil pemeriksaan Terbanding, kemudian diterbitkan SKPKB, dapat diketahui bahwa besarnya DPP yang dibebaskan atau DPP yang tidak terutang PPN menunjukkan angka nihil, hal ini dapat diambil kesimpulan bahwa selama Tahun 2009*



*Pemohon Banding Tidak melakukan penyerahan atas Barang Kena Pajak yang dibebaskan atau penyerahan yang tidak terutang PPN; bahwa berdasarkan data yang ada, bahwa selama Tahun 2009, Pemohon Banding Tidak pernah melakukan penjualan TBS; bahwa sesuai lampiran Peraturan Menteri Keuangan nomor 21/PMK.011/2014 antara lain disebutkan bahwa "Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata hanya digunakan untuk kegiatan yang terkait dengan penyerahan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai, dapat dikreditkan seluruhnya, seperti misalnya: ..Pajak Masukan untuk pembelian traktor dan pupuk yang digunakan untuk perkebunan kelapa sawit, yang seluruh TBS kelapa sawit yang dihasilkan diolah sendiri oleh pemilik kebun kelapa sawit atau titip olah dengan menggunakan fasilitas pengolahan Pengusaha Kena Pajak lain menjadi minyak kelapa sawit/CPO; bahwa berdasarkan hal-hal di atas, mengingat Pemohon Banding selama Tahun 2009*

*a. nyata-nyata hanya melakukan penyerahan barang berupa CPO dan Kernel yang atas penyerahannya terutang PPN dan*  
*b. tidak pernah melakukan penjualan barang strategis berupa TBS yang dibebaskan dari pengenaan PPN,*  
*maka Pajak masukan untuk kebun sebesar Rp256.845.903,00, dapat dikreditkan, dengan demikian Koreksi Terbanding sebesar Rp256.845.903,00 Tidak Dapat Dipertahankan;*

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

2.1. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah

Pasal 9

(2) *Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran dalam Masa Pajak yang sama.*

(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, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak.

- (8) Pengkreditan Pajak Masukan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) tidak dapat diberlakukan bagi pengeluaran untuk:
- a. perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
  - b. perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha;
  - c. perolehan dan pemeliharaan kendaraan bermotor berupa sedan dan station wagon, kecuali merupakan barang dagangan atau disewakan;
  - d. pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
  - e. dihapus;
  - f. perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5) atau ayat (9) atau tidak mencantumkan nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak;
  - 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 Masa Pajak Pertambahan Nilai, yang ditemukan pada waktu dilakukan pemeriksaan; dan



- j. *perolehan Barang Kena Pajak selain barang modal atau Jasa Kena Pajak sebelum Pengusaha Kena Pajak memproduksi sebagaimana dimaksud pada ayat (2a).*

Penjelasan Pasal 9 ayat (8)

*Yang dimaksud dengan pengeluaran yang langsung berhubungan dengan kegiatan usaha adalah pengeluaran untuk kegiatan produksi, distribusi, pemasaran, dan manajemen. Ketentuan ini berlaku untuk semua bidang usaha. Agar dapat dikreditkan, Pajak Masukan juga harus memenuhi syarat bahwa pengeluaran tersebut berkaitan dengan adanya penyerahan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai. Oleh karena itu, meskipun suatu pengeluaran telah memenuhi syarat adanya hubungan langsung dengan kegiatan usaha, masih dimungkinkan Pajak Masukan tersebut tidak dapat dikreditkan, yaitu apabila pengeluaran dimaksud tidak ada kaitannya dengan penyerahan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai.*

Pasal 16B

- (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.*

2.2. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak

Pasal 78

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

Pasal 91 huruf e

*Permohonan peninjauan kembali hanya dapat diajukan berdasarkan alasan-alasan sebagai berikut:*

*e. Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.*

2.3. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 31 Tahun 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;

Pasal 1:

*“Dalam Peraturan Pemerintah ini yang dimaksud dengan:*

1. *Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis adalah*
  - a. *barang hasil pertanian;*
  2. *Barang hasil pertanian adalah barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha di bidang:*
    - a. *pertanian, perkebunan, dan kehutanan yang dipetik langsung, diambil langsung, atau disadap langsung dari*



*sumbernya termasuk yang diproses awal dengan tujuan untuk memperpanjang usia simpan atau mempermudah proses lebih lanjut, sebagaimana ditetapkan dalam lampiran Peraturan Pemerintah ini."*

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

Pasal 2 ayat (2) huruf c

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

Pasal 3

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

2.4. Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia 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.

Pasal 2

*Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan*

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



*Masukan untuk Penyerahan yang Terulang Pajak tidak dapat diketahui dengan pasti jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan untuk Penyerahan yang Terulang Pajak dihitung dengan menggunakan pedoman penghitungan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan*

Pasal 3

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

$$P = PM \times Z$$

*dengan ketentuan:*

- P : adalah jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;*  
*PM : adalah jumlah Pajak Masukan alas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak;*  
*Z : adalah persentase yang sebanding dengan jumlah Penyerahan yang Terulang Pajak terhadap penyerahan seluruhnya.*

2.5. Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 575/KMK.04/2000 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak

Pasal 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.
3. Bahwa sengketa banding ini merupakan sengketa yuridis fiskal, yakni apakah Pajak Masukan yang dikoreksi oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dapat atau tidak dapat dikreditkan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.
4. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) melakukan koreksi atas Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp256.845.903,00, yakni menurut Pemeriksa PM atas kebun yang menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan, sedangkan menurut Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), karena yang diserahkan CPO dan bukan TBS, maka PM di kebun dapat direditkan.
5. Bahwa terkait dengan sengketa ini disampaikan hal-hal sebagai berikut:
- 5.1. Bahwa dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 telah disebutkan dengan jelas dan tegas mengenai:
- Konsep pemungutan pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945, secara tegas dinyatakan



bahwa "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang".

Pasal tersebut menegaskan bahwa negara Indonesia memiliki kedaulatan penuh dalam menentukan sistem perpajakan di Indonesia melalui pengaturan undang-undangnya. Indonesia sebagai negara berdaulat berhak menentukan sendiri karakteristik PPN.

Bahwa terkait dengan sengketa yang diajukan banding, pertimbangan yang harus diambil adalah pertimbangan berdasarkan ketentuan perundang-undangan yang berlaku di Indonesia sebagai negara berdaulat (bukan berdasarkan teori-teori yang ada dalam dunia akademis);

- Konsep keadilan horisontal dan prinsip perlakuan yang sama (*equal treatment*) sebagaimana juga diamanatkan dalam Pasal 28D ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945 "*Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum*";

5.2. bahwa dengan merujuk pada amanat Pasal 23A dan Pasal 28D ayat (1) Undang Undang Dasar 1945, koreksi terkait dengan Pajak Masukan ini didasarkan pada ketentuan dalam Pasal 16B UU PPN.

### 5.3. Landasan Filosofis

bahwa secara umum, filosofi PPN sebagaimana tersirat dalam penjelasan umum Undang Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah antara lain menyatakan bahwa:

- (a) PPN merupakan pajak tidak langsung,
- (b) PPN dikenakan atas penyerahan dalam lingkungan kegiatan usaha,
- (c) Jika atas suatu BKP yang atas penyerahannya terutang PPN, maka seluruh Pajak Masukan atas faktor-faktor produksi untuk menghasilkan BKP tersebut dapat dikreditkan;

bahwa dengan berlakunya Undang Undang Nomor 11 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, dimunculkan BAB VA Ketentuan Khusus yang memuat Pasal 16A, 16B, 16C, dan 16D.



Sebagai ketentuan khusus, pasal-pasal tersebut memiliki landasan filosofis yang berbeda dengan ketentuan umum. Secara sederhana landasan filosofis masing-masing pasal dapat dijelaskan sebagai berikut:

- (a) Pasal 16A dilandasi oleh tujuan mengamankan penerimaan negara untuk PPN yang dibiayai dari negara. Ketentuan khusus ini bertentangan dengan filosofi yang dianut oleh ketentuan umum, yaitu PPN sebagai pajak tidak langsung,
- (b) Pasal 16B akan dibahas pada uraian di bawah ini
- (c) Pasal 16C dilandasi oleh filosofi untuk memberikan perlakuan yang sama/keadilan antara Pengusaha real estate/pemborong dengan pihak yang membangun sendiri. Ketentuan khusus ini bertentangan dengan filosofi yang dianut oleh ketentuan umum yaitu PPN sebagai pajak tidak langsung dan PPN dikenakan atas kegiatan dalam lingkungan usaha,
- (d) Pasal 16D dilandasi oleh filosofi untuk memberi perlakuan yang sama dalam penjualan aktiva oleh produsen aktiva dimaksud dan oleh konsumen aktiva. Ketentuan khusus ini bertentangan dengan filosofi yang dianut oleh ketentuan umum, yaitu PPN dikenakan atas kegiatan dalam lingkungan usaha;

bahwa sesuai dengan Penjelasan umum Undang Undang Nomor 11 Tahun 1994 dan penjelasan Pasal 16B ayat (1) UU PPN, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat bahwa Pasal 16B UU PPN dilandasi oleh filosofi yang menyatakan bahwa 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 hakekatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Karena itu setiap kemudahan dalam bidang perpajakan jika benar-benar diperlukan harus mengacu pada kaidah di atas dan perlu dijaga agar didalam penerapannya tidak menyimpang dari maksud dan tujuan diberikannya kemudahan tersebut;

bahwa sesuai kaidah perundang-undangan, dalam hal terdapat ketentuan khusus yang bertentangan dengan ketentuan umum,



maka ketentuan khusus akan mengesampingkan ketentuan umum;

bahwa dalam konteks Pasal 16B UU PPN, filosofi dalam ketentuan umum tetap berlaku. Akan tetapi, dalam hal filosofi ketentuan umum bertentangan dengan filosofi ketentuan khusus, maka ketentuan umum harus dikesampingkan. Hal-hal tertentu yang dimaksud mengacu pada kondisi dimana apabila filosofi ketentuan umum diterapkan, maka akan menimbulkan perlakuan yang berbeda pada kasus-kasus perpajakan yang pada hakikatnya sama;

bahwa terkait dengan sengketa ini, pada dasarnya penyerahan TBS kepada pihak ketiga dengan penyerahan TBS untuk diolah pada unit pengolahan, merupakan suatu kasus perpajakan yang pada hakikatnya sama, sehingga harus diberlakukan dan diterapkan perlakuan yang sama pula;

#### 5.4. Penafsiran Teleologis

bahwa maksud dan tujuan pengaturan dalam Pasal 16B ayat (1) UU PPN adalah memberikan fasilitas dengan tujuan sebagaimana dijelaskan dalam penjelasan sebagai berikut:

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

bahwa berdasarkan PP Nomor 31 Tahun 2007, penyerahan TBS diberi fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN. Salah satu tujuan fasilitas tersebut adalah meningkatkan daya saing pengusaha yang melakukan penyerahan TBS tersebut;

bahwa praktik di dalam masyarakat, pengusaha yang melakukan penyerahan TBS adalah para petani atau pengusaha lain yang secara umum memiliki kapasitas modal terbatas sehingga tidak mempunyai modal yang cukup untuk mengolah TBS menjadi CPO dan lain-lainnya. Tujuan yang ingin dicapai dari pemberian fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN adalah untuk meningkatkan daya saing bagi pare pengusaha tersebut. Konsekuensinya, pengusaha



tersebut tidak dapat mengkreditkan Pajak Masukannya untuk memastikan bahwa tidak ada unsur nilai tambah dalam harga jualnya;

Penjelasan Pasal 16B ayat (1) UU PPN menegaskan bahwa:

*Karena itu setiap kemudahan dalam bidang perpajakan jika benar-benar diperlukan harus mengacu pada kaidah di atas dan perlu dijaga agar didalam penerapannya tidak rnenyimpang dari maksud dan tujuan diberikannya kemudahan tersebut;*

bahwa penerapan ketentuan dalam sengketa ini telah sesuai dengan maksud dan tujuan diberikannya kemudahan tersebut;

bahwa jika bagi pengusaha yang melakukan usaha terintegrasi sebagaimana Wajib Pajak dapat mengkreditkan Pajak Masukan atas perolehan TBS sementara bagi para petani dan pengusaha TBS tidak boleh mengkreditkan Pajak Masukannya, maka tujuan diberikannya kemudahan (fasilitas) berupa peningkatan daya saing tidak akan tercapai;

bahwa perlu untuk ditegaskan bahwa komoditas yang ingin ditingkatkan daya saingnya adalah TBS (bukan CPO);

bahwa bagi pengusaha yang menjual komoditas berupa CPO, isu persaingan akan dibahas secara mendalam pada butir b.5) tentang netralitas PPN. Pada intinya, perlakuan perpajakan haruslah sama terhadap setiap pengusaha CPO sehingga PPN tidak mempengaruhi persaingan usaha;

5.5. Netralitas PPN

bahwa salah satu karakteristik yang melekat pada PPN adalah bahwa PPN tidak menghendaki dirinya mempengaruhi kompetisi dalam bisnis;

bahwa perlakuan perpajakan dalam sengketa ini adalah dalam rangka menjaga karakteristik netralitas pada PPN. Hal tersebut dapat diilustrasikan dalam struktur laporan keuangan sebagai berikut:

Pos	Uraian			Cfm. Terbanding
	Petani	Pengusaha CPO	PT Bumipratama	
<b>Kebun</b>				
Material, Tenaga Kerja, FOH (1)	x	x	x	x
PPN Masukan (2)	x	x	-	x
HPP Kebun (a) (1)+(2)	2x	2x	x	2x
<b>Pabrik</b>				
Material, Tenaga Kerja, FOH		x	x	x



PPN Masukan		-	-	-
HPP Pabrik (b)		x	x	x
Operating Expense (4)		x	x	x
Profit (5)		x	x	x
Harga Jual (a)+(b)+(4)+(5)	2x	5x	4x	5x

bahwa berdasarkan ilustrasi tersebut, perlakuan PPN yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) menunjukkan bahwa PPN menjadi salah satu faktor yang mempengaruhi kompetisi bisnis TBS dan CPO;

bahwa kompetisi antara perusahaan yang hanya menghasilkan CPO yang membeli TBS dari perusahaan yang hanya menghasilkan TBS dengan perusahaan yang menghasilkan CPO secara terintegrasi pasti berbeda. Tetapi PPN tidak boleh menjadi pembeda bagi kompetisi di antara keduanya;

#### 5.6. Penafsiran Gramatikal Pasal 16B ayat (3) UU PPN

No.	Uraian	
1.	Pasal 9 ayat (5) dan 9 ayat (6) UU PPN	Pasal 16B ayat (3) UU PPN
	menggunakan struktur kalimat aktif transitif yaitu: <i>.....Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang PPN dan seterusnya...;</i>	menggunakan frase "yang atas penyerahannya" <i>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 tidak dapat dikreditkan;</i>
	<p>bahwa frase "<i>yang atas penyerahannya</i>" pada Pasal 16B ayat (3) UU PPN maknanya berbeda dengan kalimat "<i>Pengusaha yang melakukan penyerahan</i>" pada Pasal 9 ayat (5) dan 9 ayat (6) UU PPN;</p> <p>bahwa dalam memori penjelasan Pasal 16B ayat (3) UU PPN ditegaskan sebagai berikut: "<i>Pengusaha Kena Pajak "B" memproduksi Barang Kena Pajak yang mendapat fasilitas dari Negara, yaitu atas penyerahan Barang Kena Pajak tersebut dihebeaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.</i>"</p> <p>bahwa frase "<i>yang atas penyerahannya</i>" pada Pasal 16B ayat (3) UU PPN mengandung makna "yang apabila diserahkan". Itulah sebabnya, pilihan kata pada bagian penjelasan Pasal 16B ayat (3) UU PPN adalah "memproduksi" bukan "menyerahkan";</p> <p>bahwa dalam hal Pengusaha Kena Pajak (PKP) memproduksi BKP yang mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN, ketika itu pulalah ketentuan yang menyatakan bahwa Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan berlaku tanpa menunggu kepastian adanya penyerahan BKP tersebut. Itulah sebabnya frase yang digunakan dalam Pasal 16B UU PPN adalah "yang atas penyerahannya", bukan "Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan";</p> <p>bahwa Pemohon Banding adalah Pengusaha Kena Pajak yang memproduksi BKP yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN. Oleh karena itu, sesuai ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN, Pajak Masukan atas perolehan BKP tersebut tidak dapat dikreditkan;</p>	



2.	Pasal 9 ayat (8) PPN	Pasal 16B ayat (3) UU PPN
	Menggunakan frase "penyerahan yang terutang PPN" ...Agar dapat dikreditkan, Pajak Masukan juga harus memenuhi syarat bahwa pengeluaran tersebut berkaitan dengan adanya penyerahan yang terutang Pajak Pertambahan...;	menggunakan frase "yang atas penyerahannya" 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 frase "yang atas penyerahannya" pada Pasal 16B ayat (3) UU PPN maknanya berbeda dengan frase "adanya penyerahan yang terutang PPN" pada Pasal 9 ayat (8) huruf b UU PPN; bahwa sesuai Pasal 9 ayat (8) huruf b UU PPN, dengan tegas dinyatakan bahwa keberadaan penyerahan yang terutang PPN menjadi mutlak dalam hal Pajak Masukan dapat dikreditkan. Akan tetapi, dalam hal Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan, Pasal 16B UU PPN menggunakan frase "yang atas penyerahannya dibebaskan..."; bukan menggunakan frase "adanya penyerahan yang dibebaskan...";	

5.7. PPN sebagai Pajak Objektif

bahwa karakteristik lain dari PPN menyatakan bahwa PPN merupakan pajak objektif. Artinya, terutang atau tidak terutangnya PPN ditentukan oleh objeknya bukan oleh subjeknya (konsumennya);

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 PK baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun tidak ada penyerahan (TBS busuk);
- Dengan tidak ada PK, maka tidak ada PM yang dikreditkan, baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun tidak ada penyerahan (TBS busuk);

bahwa berkaitan dengan karakter PPN sebagai pajak objektif, sesuai ketentuan umum, memang masih terdapat keadaan saling menyangkut (*tie*) mengenai persyaratan kumulatif objek PPN sebagai berikut:

- a) Keadaan Pengusahanya (apakah Pengusaha Kena Pajak atau bukan), atau
- b) Status Barangnya (apakah BKP, non BKP, atau BKP yang diberi fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN); atau



c) Sifat penyerahannya, (apakah penyerahannya termasuk dalam pengertian penyerahan BKP atau tidak).

bahwa untuk mengatasi *tie* tersebut, Pasal 16B ayat (3) UU PPN memberi penjelasan sebagai berikut:

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

bahwa *tie* karakter objektif pada ketentuan umum tersebut sudah dipecahkan oleh Pasal 16B ayat (3) UU PPN sebagai ketentuan khusus yang dapat mengesampingkan ketentuan umum. Pasal 16B ayat (3) UU PPN dengan tegas menyatakan bahwa tidak adanya Pajak Keluaran disebabkan karena status barangnya yaitu BKP yang mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN;

bahwa terkait sengketa *a quo*, a tidak adanya PPN Keluaran disebabkan karena diberikannya fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN dan bukan karena sifat penyerahannya. Oleh karena itu, konsekuensi tidak dapat dikreditkannya Pajak masukan atas perolehan BKP yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN tersebut telah sesuai dengan karakter objektif PPN dan kedudukan Pasal 16B UU PPN sebagai ketentuan khusus;

5.8. Tentang Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000

bahwa dengan atau tanpa adanya KMK-575/KMK.04/2000, koreksi terkait dengan sengketa ini telah sesuai dengan ketentuan dalam UU PPN sebagaimana telah dijelaskan pada butir b.1 s.d. b.7 di atas. Sifat pengaturan dalam KMK-575/KMK.04/2000 adalah sebagai pedoman penohitungan. Oleh karena itu, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) menggunakan KMK-575/KMK.04/2000 untuk memperkuat dasar koreksi atas Pajak Masukan ini.

bahwa dalam Pasal 2 ayat (1) KMK-575/KMK.04/2000 disebutkan: *Pengusaha Kena Pajak yang:*



a. melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai, atau maka Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak yang:

1) nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan tidak dapat dikreditkan;

bahwa KMK-575/KMK.04/2000 menggunakan kata-kata "menghasilkan" dan "yang atas penyerahannya".

Bahwa pengaturan dalam KMK-575/KMK.04/2000 tidak berbeda dengan Pasal 16B UU PPN. Fungsi KMK-575/KMK.04/2000 hanya memberi pedoman bahwa salah satu yang bisa diterapkan dalam Pasal 16B UU PPN adalah perusahaan yang melakukan kegiatan usaha terpadu;

5.9. Tentang Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 78/PMK.03/2010

1) Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 78/PMK.03/2010 merupakan ketentuan yang menggantikan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 terhitung sejak 1 April 2010.

2) PMK tersebut tidak mengubah perlakuan pajak masukan yang terkait dengan unit yang menghasilkan TBS, dengan penjelasan sebagai berikut:

➤ dalam ketentuan Pasal 2 diatur bahwa:

*Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan:*

1. usaha terpadu (*integrated*), terdiri dari:

- a. unit atau kegiatan yang melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak; dan
- b. unit atau kegiatan lain yang melakukan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak.

2. usaha yang atas penyerahannya terutang pajak dan yang tidak terutang pajak;



3. usaha untuk menghasilkan, memperdagangkan barang, dan usaha jasa yang atas penyerahannya terutang pajak dan yang tidak terutang pajak; atau

4. usaha yang atas penyerahannya sebagian terutang pajak dan sebagian lainnya tidak terutang pajak, sedangkan Pajak Masukan untuk Penyerahan yang Terutang Pajak tidak dapat diketahui dengan pasti, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan untuk Penyerahan yang Terutang Pajak dihitung dengan menggunakan pedoman penghitungan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan.

➤ dalam ketentuan Pasal 3 diatur bahwa:

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

$$P = PM \times Z$$

dengan ketentuan:

- *P adalah jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;*
- *PM adalah jumlah Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak;*
- *Z adalah persentase yang sebanding dengan jumlah Penyerahan yang Terutang Pajak terhadap penyerahan seluruhnya.*

➤ dari kedua ketentuan tersebut di atas, dapat disimpulkan bahwa pedoman penghitungan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan (sebagaimana dijelaskan dalam Pasal 3 Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 78/PMK.03/2010) dapat diterapkan apabila *Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan usaha terpadu (integrated)*; dalam sengketa ini Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding); tidak dapat mengetahui secara pasti besarnya Pajak Masukan yang terkait dengan Penyerahan yang Terutang Pajak.

Apabila *Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan usaha terpadu (integrated)*; dalam sengketa ini Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding); dapat mengetahui secara pasti besarnya Pajak Masukan yang terkait dengan Penyerahan yang Terutang Pajak, maka



seluruh Pajak Masukan tersebut merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan.

Dan sebaliknya, apabila *Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan usaha terpadu (integrated)*; dalam sengketa ini Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding); dapat mengetahui secara pasti besarnya Pajak Masukan yang terkait dengan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak, maka seluruh Pajak Masukan tersebut merupakan Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan.

➤ Kesimpulan di atas dipertegas dalam Lampiran PMK-78, yang mengatur bahwa:

*Pengusaha Kena Pajak yang melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak antara lain:*

a. *Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan usaha terpadu (integrated), misalnya Pengusaha Kena Pajak yang menghasilkan jagung (jagung bukan merupakan Barang Kena Pajak), dan juga mempunyai pabrik minyak jagung (minyak jagung merupakan Barang Kena Pajak).*

b. *... dan seterusnya ...*

*Untuk Pengusaha Kena Pajak yang melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak sebagaimana tersebut di atas, perlakuan pengkreditan Pajak Masukan adalah sebagai berikut:*

a. *...*

b. *Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata hanya digunakan untuk kegiatan yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau mendapatkan fasilitas dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan seluruhnya, seperti misalnya:*

1) *Pajak Masukan untuk pembelian traktor dan pupuk yang digunakan untuk perkebunan jagung, karena jagung bukan merupakan Barang Kena Pajak yang*



atas penyerahannya tidak terutang Pajak  
Pertambahan Nilai;

2) ... dan seterusnya ...

c. ... dan seterusnya ...

- 3) Selanjutnya dapat disimpulkan bahwa pengaturan dalam PMK-78 juga tidak berbeda dengan Pasal 16B UU PPN. Penetapan PMK tersebut (sebagaimana KMK-575) juga dimaksudkan semata-mata untuk memberikan pedoman penghitungan dalam menerapkan ketentuan Pasal 16B UU PPN bagi perusahaan-perusahaan yang melakukan kegiatan usaha terpadu, sehingga dengan atau tanpa adanya PMK-78, koreksi terkait dengan sengketa ini telah sesuai dengan ketentuan dalam UU PPN sebagaimana telah dijelaskan di atas.

#### 5.10. Terkait dengan Uji Materi

Bahwa terkait dengan sengketa ini, terdapat 2 permohonan uji materi ke Mahkamah Agung dengan penjelasan sebagai berikut:

1. Uji Materi terhadap Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak dan telah diputus dengan Putusan Mahkamah Agung Nomor 57.P/HUM/2011 tanggal 18 Januari 2011.

Dalam Putusan tersebut, Mahkamah Agung RI menolak permohonan atas Uji Materi Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 78/PMK.03/2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak dan menyatakan bahwa Pasal 8 lampiran b Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 78/PMK.03/2010 tidak bertentangan dengan Pasal 1 ayat 1.6, Pasal 9 ayat 2, Pasal 9 ayat 5 *juncto* Pasal 9 ayat 8 huruf b dan Pasal 16 B ayat 3 Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1993 tentang



Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 78/PMK.03/2010 merupakan pengganti dari Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 575/KMK.0412000 dan dalam kedua peraturan tersebut diatur bahwa Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata hanya digunakan untuk kegiatan yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau mendapatkan fasilitas dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan.

2. Uji Materi terhadap Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 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, dan telah diputus dengan Putusan Nomor 70P/HUM/2013.

Pasal yang Diajukan Uji Materi	Amar Putusan
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Pasal 1 ayat (1) huruf c <i>Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis adalah: barang hasil pertanian;</i></li> <li>2. Pasal 1 ayat (2) huruf a <i>Barang hasil pertanian adalah barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha di bidang: pertanian, perkebunan, dan kehutanan;</i></li> <li>3. Pasal 2 ayat (1) huruf f <i>Alas impor Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis berupa: barang hasil pertanian sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 huruf c, dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.</i></li> <li>4. Pasal 2 ayat (2) huruf c <i>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,</i></li> </ol>	<p><i>Menyatakan Pasal 1 ayat (1) huruf c, Pasal 1 ayat (2) huruf a, Pasal 2 ayat (1) huruf f, dan Pasal 2 ayat (2) huruf c Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tentang Perubahan Keempat atas Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang Impor dan atau Penyerahan Barang Kena Pajak yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai bertentangan dengan 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 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, dan karenanya tidak sah dan tidak berlaku untuk umum.</i></p>



bahwa dengan dikeluarkannya putusan MA ini, maka:

- fasilitas sebagaimana di atur dalam PP 31 tahun 2007 dinyatakan tidak berlaku secara khusus untuk barang hasil pertanian yang bersifat strategis, khususnya sebagaimana di atur dalam Pasal 1 ayat (1) huruf C, Pasal 1 ayat (2) huruf A, Pasal 2 ayat (1) huruf F, dan Pasal 2 ayat (2) huruf C. Sedangkan untuk ketentuan di luar pasal yang diuji tersebut tidak terpengaruh oleh putusan MA ini;
- bahwa Putusan ini diputus pada tanggal 25 Februari 2014 dan memiliki kekuatan hukum mengikat setelah tanggal tersebut, sehingga apa yang diputuskan di dalamnya tidak dapat diberlakukan surut (retroaktif) karena akan menimbulkan ketidakpastian hukum.
- Bahwa mengingat sengketa ini adalah terkait dengan Tahun Pajak 2010, maka dengan demikian, Putusan MA tersebut tidak seharusnya menjadi pertimbangan dalam memutuskan sengketa ini.

5.11. Terkait Penyerahan Jasa Kena Pajak yang terutang PPN (berupa Jasa Maklon)

bahwa dalam Surat Bandingnya, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) menyatakan melakukan kegiatan mengolah sendiri dan menitipkan olahan kepada pihak lain.

Namun demikian, pada saat persidangan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak memberikan data mengenai besaran atau porsi atas yang diproduksi sendiri dan yang dititipkan. Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) menyatakan bahwa seluruh penyerahan Barang Kena Pajak (CPO, PKE dan Material) dan juga Jasa Kena Pajak (berupa: Jasa Maklon) yang dilakukan adalah dengan terutang PPN, yakni: Terutang PPN dengan tarif 10% (berupa penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri);

bahwa ketentuan tidak dapat dikreditkannya Pajak Masukan yang dibayarkan atas perolehan BKP/JKP yang nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan (dalam hal ini menghasilkan TBS) yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, tetap berlaku meskipun Termohon Peninjauan Kembali (semula



Pemohon Banding) nantinya akan memproduksi/menjual CPO/PK yang berasal dari hasil titip olah maupun yang berasal dari pabrik pengolahan CPO/PK yang dimilikinya sendiri;

6. Bahwa terkait dengan pendapat Majelis Hakim yang menyatakan:

...

*bahwa sesuai lampiran Peraturan Menteri Keuangan nomor 21/PMK.011/2014 antara lain disebutkan bahwa "Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata hanya digunakan untuk kegiatan yang terkait dengan penyerahan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai, dapat dikreditkan seluruhnya, seperti misalnya: .. Pajak Masukan untuk pembelian traktor dan pupuk yang digunakan untuk perkebunan kelapa sawit, yang seluruh TBS kelapa sawit yang dihasilkan diolah sendiri oleh pemilik kebun kelapa sawit atau titip olah dengan menggunakan fasilitas pengolahan Pengusaha Kena Pajak lain menjadi minyak kelapa sawit/CPO; bahwa berdasarkan hal-hal di atas, mengingat Pemohon Banding selama Tahun 2009*

- *nyata-nyata hanya melakukan penyerahan barang berupa CPO dan Kernel yang atas penyerahannya terutang PPN dan*
- *tidak pernah melakukan penjualan barang strategis berupa TBS yang dibebaskan dari pengenaan PPN,*

*maka Pajak masukan untuk kebun sebesar Rp256.845.903,00 , dapat dikreditkan, dengan demikian Koreksi Terbanding sebesar Rp256.845.903,00 Tidak Dapat Dipertahankan;*

...

disampaikan hal-hal sebagai berikut:

- 1) Bahwa dalam pertimbangannya, Majelis Hakim menggunakan lampiran Peraturan Menteri Keuangan Nomor 21/PMK.011/2014 sebagai rujukan dalam mengambil keputusan.
- 2) Bahwa dalam Pasal II Peraturan Menteri Keuangan Nomor 21/PMK.011/2014 disebutkan *Peraturan Menteri ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.* Bahwa PMK tersebut diundangkan pada tanggal 4 Februari 2014, sehingga ketentuan yang diatur didalamnya baru berlaku mulai tanggal 4 Februari 2014 dan seterusnya.
- 3) Bahwa kemudian Majelis Hakim menyatakan:



*bahwa berdasarkan hal-hal di atas, mengingat Pemohon Banding selama Tahun 2009*

- nyata-nyata hanya melakukan penyerahan barang berupa CPO dan Kernel yang atas penyerahannya terutang PPN dan
- tidak pernah melakukan penjualan barang strategis berupa TBS yang dibebaskan dari pengenaan PPN,

*maka Pajak masukan untuk kebun sebesar Rp256.845.903,00, dapat dikreditkan, dengan demikian Koreksi Terbanding sebesar Rp256.845.903,00 Tidak Dapat Dipertahankan;*

Bahwa pendapat Majelis Hakim tersebut nyata-nyata merujuk pada lampiran Peraturan Menteri Keuangan Nomor 21/PMK.011/2014, sedangkan pada saat penerbitan surat ketetapan pajak dan surat keputusan keberatan, PMK tersebut belum berlaku.

- 4) Bahwa dengan demikian, Majelis Hakim mendasarkan pertimbangannya pada ketentuan peraturan perundang-undangan yang tidak sesuai dengan *tempus* (waktu) penerbitan surat keputusan yang kemudian diajukan banding ke pengadilan.
- 5) Bahwa selain itu, Majelis Hakim tidak mempertimbangkan adanya suatu ketentuan khusus yang diatur dalam Pasal 16B UU PPN dan mengabaikan ketentuan tersebut sebagai ketentuan yang bersifat khusus yang mengesampingkan ketentuan yang bersifat umum.
7. Berdasarkan seluruh uraian di atas telah jelas bahwa Pajak Masukan dalam rangka menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) tidak dapat dikreditkan mengingat TBS merupakan Barang Kena Pajak yang bersifat strategis. Oleh karenanya putusan Majelis Hakim yang mengabulkan seluruhnya banding Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah tidak tepat. Fokus seharusnya terletak pada TBS sebagai Barang Kena Pajak yang bersifat strategis, dengan demikian baik TBS tersebut diserahkan kepada pihak lain maupun TBS yang digunakan sendiri untuk menghasilkan CPO atas keseluruhan Pajak Masukannya tetap tidak dapat dikreditkan.
8. Bahwa dalam hukum yang berlaku di Indonesia, Norma Hukum dalam hal ini adalah undang-undang merupakan hukum konkrit sebagai peraturan yang riil berlaku sebagai hukum positif, yang mengikat untuk dilaksanakan;  
Bahwa demi menjamin kepastian hukum, maka ketentuan tersebut sebagai Norma Hukum tidak dapat dikesampingkan oleh Majelis Hakim;



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

*Bahwa Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak menyatakan:*

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

9. Bahwa dengan demikian dapat disimpulkan bahwa amar pertimbangan dan amar putusan Majelis yang berketetapan mengabulkan seluruhnya banding Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) terhadap koreksi positif Pajak Masukan tidak sesuai dengan hukum positif yang berlaku yakni Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN, Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 dan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/PMK.04/2000, sehingga tidak memenuhi ketentuan dalam Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 tentang Pengadilan Pajak, oleh karena itu diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung.
10. 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, 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. Dengan demikian, Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.55943/PP/M.IVA/16/2014 tanggal 26 Pebruari 2014 tersebut harus dibatalkan.

- III. Bahwa dengan demikian, putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.55943/PP/M.IVA/16/2014 tanggal 7 Oktober 2014 yang menyatakan:

*Menyatakan mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-1687/WPJ.07/2013 tanggal 19 Agustus 2013, tentang keberatan Wajib Pajak atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Agustus 2010 Nomor 00229/207/10/058/12*



tanggal 28 Juni 2012, atas nama: PT Bumipratama Khatulistiwa, NPWP: 01.519.797.3-058.000, beralamat di Jalan MT. Haryono Nomor 23 A Parit Tokaya, Pontianak Selatan, Pontianak, Kalimantan Barat, alamat korespondensi Gedung B&G Tower Lantai 8, Jalan Putri Hijau Nomor 10 Medan 20111, sehingga dihitung kembali 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:

Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dibenarkan, karena putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-1687/WPJ.07/2013, tanggal 19 Agustus 2013, mengenai Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa, Masa Pajak Agustus 2010, Nomor 00229/207/10/058/12, tanggal 28 Juni 2012, atas nama Pemohon Banding, NPWP: 01.519.797.3-058.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi nihil adalah sudah tepat dan benar, dengan pertimbangan:

- a. Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi atas Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp256.845.903,00 yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak, tidak dapat dibenarkan, karena dalil-dalil yang diajukan dalam Memori Peninjauan Kembali oleh Pemohon Peninjauan Kembali dihubungkan dengan Kontra Memori Peninjauan Kembali tidak dapat menggugurkan fakta-fakta dan melemahkan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan serta pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara *a quo* kegiatan usaha Pemohon Banding (sekarang Termohon Peninjauan Kembali) merupakan Sawit terpadu (*integrated*) dengan unit pengolahannya yang merupakan perusahaan penghasil minyak kelapa sawit (CPO) beserta produksi turunannya, dengan demikian penyerahan utama yang dilakukan adalah minyak kelapa sawit yaitu *Crude Palm Oil (CPO)*, *Palm Kernel (PK)* dan bukan Tandan Buah Segar. Dengan demikian, kegiatan usaha tersebut pada dasarnya merupakan satu kesatuan unit usaha yang tidak terpisahkan sebagai suatu entitas usaha dan merupakan mata rantai produksi yang tidak terputus, sehingga Pajak



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Masukan (PM) oleh Pemohon Banding (sekarang Termohon Peninjauan Kembali) dapat dikreditkan (*vide* Pasal 9 ayat (8) UU PPN), dan oleh karenanya koreksi Terbanding (sekarang Pemohon Peninjauan Kembali) dalam perkara *a quo* tidak dapat dipertahankan karena tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang Pajak Pertambahan Nilai;

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

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

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

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

## MENGADILI,

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

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

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Senin, tanggal 05 Juni 2017, oleh Dr. H. Yulius, S.H., M.H., Hakim Agung yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., M.S., dan Is Sudaryono, S.H., M.H., Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh Heni Hendrarta Widya Sukmana Kurniawan, S.H., M.H., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

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

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

Ketua Majelis,

ttd./Dr. H. Yulius, S.H., M.H.

Panitera Pengganti,

ttd./Heni Hendrarta Widya Sukmana Kurniawan, S.H., M.H.

Biaya-biaya:

1. Meterai	Rp	6.000,00
2. Redaksi	Rp	5.000,00
3. Administrasi	<u>Rp</u>	<u>2.489.000,00</u>
Jumlah	Rp	2.500.000,00

Untuk salinan  
Mahkamah Agung RI  
atas nama Panitera,  
Panitera Muda Tata Usaha Negara,

H. Ashadi, S.H.

NIP 19540924 198403 1 001