



PUTUSAN

Nomor 129/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. Dadang Suwarna, jabatan Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak;
2. Dayat Pratikno, 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-298/PJ./2016, tanggal 28 Januari 2016;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

melawan:

PT SINAR KENCANA INTI PERKASA, beralamat di Sinar Mas Land Plaza (d.a. Plaza BII) Menara II Lantai 30, Jalan M.H. Thamrin Nomor 51 Kavling 22, Gondangdia, Jakarta Pusat 10350;

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.65032/PP/M.XI.B/16/2015, tanggal 21 Oktober 2015, yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan *posita* perkara sebagai berikut:



Menimbang, bahwa Pemohon Banding dalam Surat Banding Nomor 091/SKP3-PP/XII/13 tanggal 6 Desember 2013, pada pokoknya mengemukakan hal-hal sebagai berikut:

Bahwa sehubungan dengan telah diterbitkannya Keputusan Terbanding Nomor KEP-1392/WPJ.19/2013 tanggal 16 Oktober 2013 tentang Keberatan Wajib Pajak atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar PPN Barang dan Jasa Nomor 00038/207/08/092/12 tanggal 25 Oktober 2012 untuk Masa Pajak Februari 2008, yang Pemohon Banding terima pada tanggal 17 Oktober 2013, maka Pemohon Banding berdasarkan Pasal 27 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir kali dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 mengajukan permohonan Banding atas Keputusan Terbanding Nomor KEP-1392/WPJ.19/2013 tanggal 16 Oktober 2013;

I. Ketentuan Formal Banding

bahwa sesuai dengan Pasal 35 ayat (1) dan (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 menyebutkan bahwa:

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

bahwa sesuai dengan Pasal 36 ayat (1), (2), (3), dan (4) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 menyebutkan bahwa:

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

bahwa untuk memenuhi persyaratan formal Banding sesuai dengan Pasal 36 ayat (4), maka Pemohon Banding telah membayar jumlah pajak yang terutang dengan total sebesar Rp936.000.000,00. Di samping itu, surat Banding Pemohon Banding juga telah memenuhi Pasal 35 ayat (1), dan (2) serta Pasal 36 ayat (1), (2), dan ayat (3);



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

bahwa sesuai dengan Pasal 37 ayat (1) bahwa Banding hanya dapat diajukan oleh pengurus yaitu Direksi. Dalam hal ini surat Banding Pemohon Banding juga ditandatangani oleh Rojani Ngatijan;

II. Kronologis Dan Dasar Koreksi Pemeriksa

bahwa pada tanggal 25 Oktober 2012, Kantor Pelayanan Pajak Wajib Pajak Besar Dua menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar PPN Barang dan Jasa Masa Pajak Februari 2008 Nomor 00038/207/08/092/12 dengan perincian sebagai berikut:

No.	Uraian	Jumlah Rupiah Menurut			
		Wajib Pajak	Fiskus	Selisih	Ket.
1.	Dasar Pengenaan Pajak:				
	a. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang terutang PPN:				
	a.1. Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	133.252.895.639	133.335.223.780	82.328.141	A
	a.2. Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	0	0	-	
	a.3. Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	178.750.000	178.750.000	-	
	a.4. Jumlah	133.431.645.639	133.513.973.780	82.328.141	
	b. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang tidak terutang PPN	-	-	-	
	c. Jumlah Seluruh Penyerahan (a.6+b)	133.431.645.639	133.513.973.780	82.328.141	
2.	Perhitungan PPN Kurang Bayar:				
	a. Pajak Keluaran yang harus dipungut/ dibayar sendiri	13.325.289.563	13.333.522.378	8.232.815	
	b. Dikurangi:				
	b.1. Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	2.768.331.474	1.520.048.564	(1.248.282.910)	B
	b.2. Dibayar dengan NPWP sendiri	10.572.279.090	10.572.279.090	-	
	b.3. Lain-lain	-	-	-	
	b.4. Jumlah	13.340.610.564	12.092.327.654	(1.248.282.910)	
	c. Diperhitungkan:				
	c.1. SKPPKP	-	-	-	
	d. Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan	13.340.610.564	12.092.327.654	(1.248.282.910)	
	e. Jumlah perhitungan PPN Kurang Bayar	(15.321.001)	1.241.194.724	1.256.515.725	
3.	Kelebihan Pajak yang sudah:				
	a. Dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	-	-	-	
	b. Dikompensasikan ke Masa Pajak.... (karena pembetulan)	15.939.044	15.939.044	-	
	c. Jumlah	15.939.044	15.939.044	-	
4.	PPN yang kurang dibayar	618.043	1.257.133.768	1.256.515.725	
5.	Sanksi administrasi:				
	a. Bunga Pasal 13 (2) KUP	-	595.773.468	595.773.468	
	b. Kenaikan Pasal 13(3) KUP	-	15.939.044	15.939.044	
	c. Jumlah	-	611.712.512	611.712.512	
6.	Jumlah PPN yang masih harus dibayar	618.043	1.868.846.280	1.868.228.237	

bahwa selanjutnya, Pemohon Banding telah mengajukan permohonan keberatan atas SKPKB PPN Barang dan Jasa Masa Pajak Februari 2008 Nomor 00038/207/08/092/12 melalui surat permohonan Nomor 002/SKP3-KPP/I/2013 tanggal 04 Januari 2013 yang diterima oleh KPP Wajib Pajak Besar Dua pada tanggal 22 Januari 2013 dimana Pemohon Banding tidak setuju atas koreksi Pemeriksa terhadap DPP PPN Keluaran dan Pengkreditan Pajak Masukan;

bahwa menanggapi surat keberatan Pemohon Banding, pada tanggal 16 Oktober 2013 Kanwil DJP Wajib Pajak Besar Dua menerbitkan Keputusan Terbanding Nomor KEP-1392/WPJ.19/2013 yang isinya menolak



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

seluruhnya permohonan keberatan Pemohon Banding dengan rincian sebagai berikut:

URAIAN	Semula (Rp)	Ditambah/ (Dikurangi) (Rp)	Menjadi (Rp)
a. PPN Kurang Bayar	1.257.133.768	-	1.257.133.768
b. Sanksi Bunga	595.773.468	-	595.773.468
c. Sanksi Kenaikan	15.939.044	-	15.939.044
d. Jumlah Pajak yang masih harus dibayar	1.868.846.280	-	1.868.846.280

III. Permohonan Banding

bahwa Pemohon Banding mengajukan Banding atas Keputusan Terbanding Nomor KEP-1392/WPJ.19/2013 tanggal 16 Oktober 2013, dengan perincian sebagai berikut:

No.	Pos-Pos yang Disengketakan	Menurut			Koreksi Peneliti	
		Wajib Pajak	Pemeriksa	Tim Peneliti		
1	Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	133.252.895.639	133.335.223.780	133.335.223.780	82.328.141	A
2	Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	2.768.331.474	1.520.048.564	1.520.048.564	1.248.282.910	B

A. DPP PPN atas Penyerahan Solar (Alket) sebesar Rp82.328.141,00

bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan koreksi yang masih tetap dipertahankan oleh Peneliti Keberatan, dengan penjelasan sebagai berikut:

bahwa Pemohon Banding tidak mengetahui perincian koreksi yang dilakukan oleh Pemeriksa dan tetap dipertahankan oleh Peneliti Keberatan;

bahwa Peneliti mengambil Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 sebagai dasar, yang antara lain mengatur bahwa jenis barang yang tidak dikenakan PPN dari hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya antara lain adalah minyak mentah (*Crude Oil*), dengan kata lain menegaskan bahwa penyerahan selain minyak mentah merupakan penyerahan yang terutang PPN;

bahwa atas dasar tersebut di atas, Peneliti mengambil kesimpulan bahwa Minyak solar merupakan salah satu jenis minyak hasil pengolahan lebih lanjut (penyulingan) dari minyak mentah (*Crude Oil*), oleh karena itu solar merupakan Barang Kena Pajak (BKP) yang terutang PPN;



bahwa berdasarkan bukti dokumen *Audit Report* tahun 2008 yang beropini Wajar Tanpa Pengecualian tidak menunjukkan adanya Penjualan Solar kepada pihak lain. Pemohon Banding tidak mengetahui dari mana Koreksi Pemeriksa tersebut berasal;

bahwa dapat Pemohon Banding jelaskan bahwa Pemohon Banding tidak melakukan penjualan solar kepada perusahaan lain, seperti yang dikemukakan oleh Pemeriksa dan Peneliti Keberatan. Pemohon Banding dalam hal ini hanya melakukan peminjaman solar kepada pihak transportir, yang dikemudian akan dilakukan pengembalian berupa solar juga;

bahwa akan tetapi, apabila Peneliti berpendapat lain yaitu tetap berasumsi bahwa Pemohon Banding melakukan penyerahan Minyak Solar, sesuai dengan SE-10/PJ.51/1993 secara tegas disebutkan bahwa penyerahan produk BBM oleh pengusaha lain selain Pertamina tidak perlu mengenakan PPN lagi atas produk-produk Pertamina;

bahwa di dalam Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE-10/PJ.51/1993 tanggal 3 April 1993 tentang Pengenaan PPN Atas Bahan Bakar Minyak (BBM) disebutkan bahwa:

"Mengingat harga yang sudah ditetapkan tersebut sudah termasuk PPN sampai pada tingkat konsumen akhir dan PPN yang terutang sudah dikenakan pada saat penyerahan dari Pertamina, maka bagi pengusaha lain selain Pertamina tidak perlu mengenakan PPN lagi atas produk-produk tersebut dan bagi pengusaha yang dalam kegiatannya hanya semata-mata menyerahkan produk BBM seperti tersebut di atas, selain Pertamina tidak perlu dikukuhkan menjadi PKP";

bahwa kesimpulan Peneliti tersebut di atas hanya berdasarkan asumsi saja, tanpa melihat peraturan lebih lanjut yang sudah ada, seperti yang dijelaskan di dalam Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE-10/PJ.51/1993 tanggal 3 April 1993 yang mana masih berlaku dan belum dicabut;

bahwa sebagaimana diatur di penjelasan Pasal 29 ayat (2) Undang-Undang KUP Nomor 28 Tahun 2007 bahwa:

"Pendapat dan simpulan petugas Pemeriksa harus didasarkan kepada bukti yang kuat dan berkaitan serta berlandaskan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan"

bahwa Pemohon Banding berpendapat bahwa koreksi atas Objek Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang dilakukan Peneliti Keberatan hanyalah berdasarkan analisa dan pendapat tim Peneliti Keberatan tanpa



didukung dengan bukti yang kuat dan berkaitan sehingga hal ini jelas bertentangan dengan ketentuan Pasal 29 ayat (2) Undang-Undang KUP Nomor 28 Tahun 2007 sebagaimana dijelaskan di atas;

bahwa oleh karena itu, Koreksi Peneliti Keberatan atas Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri sebesar Rp82.328.141,00 seharusnya dibatalkan atau menjadi Nihil;

B. Koreksi Pajak Masukan yang berhubungan dengan kebun sebesar Rp1.248.282.910,00

bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan koreksi yang masih tetap dipertahankan oleh Peneliti Keberatan, dengan penjelasan sebagai berikut:

bahwa Pemohon Banding bergerak dalam bidang industri minyak kelapa sawit di mana produk yang dijual oleh Pemohon Banding adalah minyak kelapa sawit (CPO) dan PK, bukan Tandan Buah Segar (TBS);

bahwa dalam melakukan kegiatan usahanya tersebut, Pemohon Banding mengelola perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan hasil perkebunan kelapa sawit yaitu Tandan Buah Segar (TBS). Adapun hasil perkebunan kelapa sawit Pemohon Banding ini tidak dimaksudkan untuk dijual, tetapi seluruhnya akan diolah lebih lanjut menjadi produk minyak kelapa sawit (CPO) dan inti sawit (PK). CPO dan PK yang dihasilkan inilah yang kemudian dijual kepada pihak lain dan merupakan pendapatan bagi Pemohon Banding;

bahwa sebagaimana diatur dalam UU PPN dan berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 7 Tahun 2007 tanggal 8 Januari 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 PPN, produk CPO dan PK tidak termasuk sebagai barang atau jasa yang dibebaskan dari pengenaan PPN, sehingga atas penyerahan CPO dan PK yang dilakukan oleh Pemohon Banding harus dikenakan PPN sebesar 10%; bahwa kemudian di Pasal 9 ayat (5) Undang-Undang PPN Nomor 18 Tahun 2000 mengatur bahwa:

"Apabila dalam suatu masa pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, ... maka jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak";



bahwa lebih lanjut, di Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN Nomor 18 Tahun 2000 juga menyebutkan bahwa:

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

bahwa dapat disimpulkan bahwa UU PPN secara jelas menekankan bahwa dalam hal Pengusaha Kena Pajak melakukan 2 (dua) macam penyerahan yaitu penyerahan yang terutang PPN dan yang dibebaskan dari PPN maka Pajak Masukan yang berkaitan dengan penyerahan yang dibebaskan dari PPN tidak dapat dikreditkan;

bahwa dengan demikian, jelas karena Pemohon Banding tidak melakukan penjualan TBS (yang dibebaskan dari PPN) akan tetapi hanya melakukan kegiatan usaha yang mana atas seluruh penyerahannya terutang PPN 10% yaitu dalam hal ini melakukan penjualan produk CPO dan PK, sehingga dapat disimpulkan bahwa seluruh Pajak Masukan yang Pemohon Banding kreditkan tersebut berkaitan dengan barang untuk menghasilkan CPO yang mana atas penyerahannya seluruhnya terutang PPN 10% (sepuluh persen);

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

bahwa dalam hal ini, Pemohon Banding dapat membuktikan bahwa atas PPN Masukan yang Pemohon Banding kreditkan didalam SPT Masa PPN adalah sepenuhnya benar dan dapat dibuktikan kebenarannya melalui uji arus barang dan arus uang atas transaksi tersebut;

bahwa dapat Pemohon Banding tambahkan pula bahwa atas PPN Masukan yang Pemohon Banding bayarkan tersebut telah dilaporkan sebagai penyerahan yang terutang PPN oleh vendor dan supplier Pemohon Banding tersebut;

bahwa oleh karena itu, Koreksi Peneliti Keberatan atas Pajak Masukan sehubungan dengan kebun sebesar Rp1.248.282.910,00 seharusnya dibatalkan atau menjadi Nihil;

bahwa berdasarkan penjelasan di atas, maka menurut Pemohon Banding seluruh koreksi Pemeriksa dan Peneliti Keberatan seharusnya dibatalkan atau menjadi Nihil;

IV. Kesimpulan



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

bahwa sesuai dengan uraian penjelasan Pemohon Banding di atas, menurut Pemohon Banding jumlah PPN Barang dan Jasa Masa Pajak Februari 2008 yang masih harus dibayar adalah seharusnya sebagai berikut:

No.	Uraian	Jumlah Menurut Pemohon Banding
1.	Dasar Pengenaan Pajak:	
	a. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang terutang PPN:	
	a.1. Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	133.252.895.639,00
	a.2. Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	0,00
	a.3. Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	178.750.000,00
	a.4. Jumlah	133.431.645.639,00
	b. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang tidak terutang PPN	0,00
	c. Jumlah Seluruh Penyerahan	133.431.645.639,00
2.	Perhitungan PPN Kurang Bayar:	
	a. Pajak Keluaran yang harus dipungut/ dibayar sendiri	13.325.289.563,00
	b. Dikurangi:	
	b.1. Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	2.768.331.474,00
	b.2. Dibayar dengan NPWP sendiri	10.572.279.090,00
	b.3. Lain-lain	0,00
	b.4. Jumlah	13.340.610.564,00
	c. Diperhitungkan:	
	c.1. SKPPKP	0,00
	d. Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan	13.340.610.564,00
	e. Jumlah perhitungan PPN Kurang Bayar	(15.321.001,00)
3.	Kelebihan Pajak yang sudah:	
	a. Dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	0,00
	b. Dikompensasikan ke Masa Pajak.... (karena pembetulan)	15.939.044,00
	c. Jumlah	15.939.044,00
4.	PPN yang kurang dibayar	618.043,00

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.65032/PP/M.XI.B/16/2015, tanggal 21 Oktober 2015, yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

MENGADILI

Menyatakan mengabulkan sebagian banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-1392/WPJ.19/2013 tanggal 16 Oktober 2013 tentang Keberatan Wajib Pajak atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Februari 2008 Nomor 00038/207/08/092/12 tanggal 25 Oktober 2012, atas nama PT Sinar Kencana Inti Perkasa, NPWP 01.371.587.5-092.000, beralamat di Sinar Mas Land Plaza (d.a. Plaza BII) Menara II Lantai 30, Jalan M.H. Thamrin Nomor 51 Kavling 22, Gondangdia, Jakarta Pusat 110350, sehingga dihitung kembali menjadi sebagai berikut:

1.	Dasar Pengenaan Pajak:	
	a. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang terutang PPN:	



	a.1. Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	Rp 133.335.223.780,00
	a.2. Penyerahan yang PPN-nya dipungut oleh Pemungut PPN	Rp
	a.3. Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	Rp 0
	a.4. Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	Rp 178.750.000,00
	a.5. Jumlah	Rp 133.513.973.780,00
	b. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang tidak terutang PPN	Rp 0,00
	c. Jumlah Seluruh Penyerahan (a.6+b)	Rp 133.513.973.780,00
2.	Perhitungan PPN Kurang Bayar:	
	a. Pajak Keluaran yang harus dipungut/ dibayar sendiri	Rp 13.333.522.378,00
	b. Dikurangi:	
	b.1. Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	Rp 2.764.625.201,00
	b.2. Dibayar dengan NPWP sendiri	Rp 10.572.279.090,00
	b.3. Lain-lain	Rp 0,00
	b.4. Jumlah	Rp 13.336.904.291,00
	c. Diperhitungkan:	
	c.1. SKPPKP	Rp 0,00
	d. Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan	Rp 13.336.904.291,00
	e. Jumlah perhitungan PPN Kurang Bayar	Rp (3.381.913,00)
3.	Kelebihan Pajak yang sudah dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	Rp 15.939.044,00
4.	PPN yang kurang dibayar	Rp 12.557.131,00
5.	Sanksi administrasi:	
	a. Bunga Pasal 13 (2) KUP	Rp
	b. Kenaikan Pasal 13(3) KUP	Rp 12.557.131,00
	c. Jumlah	Rp 12.557.131,00
6.	Jumlah PPN yang masih harus dibayar	Rp 25.114.262,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.65032/PP/M.XI.B/16/2015, tanggal 21 Oktober 2015, diberitahukan kepada Terbanding pada tanggal 13 November 2015, kemudian terhadapnya oleh Terbanding dengan perantaraan kuasanya, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-298/PJ./2016, tanggal 28 Januari 2016, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 05 Februari 2016, 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 15 Maret 2016, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban Memori Peninjauan Kembali yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 13 April 2016;

Menimbang, bahwa permohonan peninjauan kembali *a quo* beserta



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

ALASAN PENINJAUAN KEMBALI

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

I. Tentang Pokok Sengketa Pengajuan Peninjauan Kembali

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

Tentang Koreksi Positif Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak Februari 2008 sebesar Rp1.248.282.910,00 yang merupakan Pajak Masukan yang digunakan oleh Pemohon Banding untuk unit/kegiatan perkebunan kelapa sawit dalam rangka perolehan TBS, yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak;

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.65032/PP/M.XIB/16/2015 tanggal 21 Oktober 2015 tersebut, maka dengan ini menyatakan sangat keberatan atas putusan Pengadilan Pajak tersebut, karena Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah salah dan keliru dengan telah mengabaikan fakta-fakta hukum (*rechtsfeit*) dan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dalam pemeriksaan Banding di Pengadilan Pajak (*tegenbewijs*) atau setidaknya tidaknya telah membuat suatu kekhilafan baik berupa *error facti* maupun *error juris* dalam membuat pertimbangan-pertimbangan hukumnya, sehingga pertimbangan hukum dan penerapan dasar hukum yang telah digunakan menjadi tidak tepat serta menghasilkan putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (*contra legem*), khususnya peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, dengan penjelasan dan dalil sebagai berikut:

1. Bahwa pertimbangan hukum, pendapat maupun kesimpulan Majelis Hakim Pengadilan Pajak atas pokok sengketa Peninjauan Kembali ini



sebagaimana tertuang dalam Putusan Pengadilan Pajak a quo (halaman 57-58) antara lain berbunyi sebagai berikut:

bahwa berdasarkan penelitian Majelis atas Surat Persetujuan Penanaman Modal Dalam Negeri Nomor 02/63.00/T/KEHUTANAN/INDUSTRI/2003 diketahui bahwa kegiatan usaha Pemohon Banding adalah perusahaan perkebunan kelapa sawit terpadu (Integrated) yang mengelola unit Perkebunan yang menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) Kelapa Sawit, dan unit Pengolahan Kelapa Sawit yang terdiri dari Pabrik Kelapa Sawit yang menghasilkan Crude Palm Oil (CPO) dan Palm Kernel (PK);

bahwa menurut Majelis, kegiatan Pemohon Banding di atas merupakan kegiatan yang terintegrasi dalam arti oleh satu entity/badan yaitu Pemohon Banding, dan tidak terbukti bahwa kegiatan menghasilkan CPO dan kernel dihasilkan oleh entity/badan yang terpisah dari Pemohon Banding, dengan demikian penggunaan unit tidak berarti adanya entity/badan yang terpisah;

bahwa tidak terdapat data yang menunjukkan bahwa Pemohon Banding mempunyai lebih dari satu tempat pajak terutang;

bahwa Majelis berpendapat bahwa pemindahan Tandan Buah Segar dari unit/divisi perkebunan ke unit/divisi pengolahan bukan merupakan penyerahan, oleh karenanya Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan TBS yang dibebaskan dari PPN;

bahwa menurut Majelis, dalam persidangan Terbanding tidak dapat membuktikan adanya penjualan TBS yang dilakukan oleh Pemohon Banding dalam masa tersebut;

bahwa penyerahan yang dilakukan Pemohon Banding berupa CPO, kernel, dan jasa olah yang semuanya terutang PPN baik yang dipungut maupun yang tidak dipungut PPN sehingga Pajak Masukan terkait perkebunan dapat dikreditkan;

bahwa terdapat penyerahan bibit yang merupakan BKP yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN;

bahwa menurut Terbanding, meskipun Pemohon Banding menyatakan bahwa penyerahan bibit yang Pajak Masukannya tidak ada, menurut Terbanding bahwa pembukuan Pemohon Banding tidak dilakukan secara terpisah antara pembukuan yang melakukan penyerahan yang dibebaskan dan pembukuan yang melakukan penyerahan terutang PPN sehingga atas Pajak Masukan yang dibayar Pemohon Banding



secara langsung atau tidak langsung berkaitan dengan penyerahan kedua-duanya yaitu penyerahan yang dibebaskan maupun penyerahan yang terutang;

bahwa merujuk kepada 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 (KMK 575/KMK.04/2000), oleh karena tidak ada pemisahan pembukuan sehingga tidak diketahui dengan pasti Pajak Masukan yang berkaitan penyerahan yang terutang dan penyerahan yang dibebaskan, maka atas bagian Pajak Masukan sehubungan dengan adanya penyerahan yang dibebaskan harus dilakukan penghitungan kembali Pajak Masukan yang tidak dapat dirkreditkan dari seluruh Pajak Masukan yang dikreditkan secara proporsional antara penyerahan yang terutang dengan penyerahan yang dibebaskan;

bahwa menurut Pemohon Banding, memiliki lahan tersendiri untuk pengembangan bibit yang jika terdapat kelebihan produksi bibit akan dijual kepada pihak lain yang membutuhkan;

bahwa untuk Pajak Masukan atas pembelian bibit tersebut, Pemohon Banding tidak mengkreditkan karena merupakan Faktur Pajak Masukan yang dibebaskan dari pengenaan PPN. Biaya-biaya lain terkait pemeliharaan bibit hanya berupa tenaga kerja yang merupakan pegawai Pemohon Banding sendiri. Oleh karena itu sesuai dengan KMK-575/KMK.04/2000 tidak dilakukan perhitungan kembali Pajak Masukan atas penyerahan BKP yang dibebaskan dari pengenaan PPN;

bahwa menurut Majelis, berdasarkan pemeriksaan atas data dan keterangan dalam persidangan diketahui bahwa Pemohon Banding tidak melakukan pembukuan yang terpisah antara penyerahan yang terutang PPN dan penyerahan yang dibebaskan dari PPN sehingga tidak diketahui bahwa atas penyerahan yang dibebaskan berupa bibit tidak terdapat Pajak Masukan yang berkaitan dengan usaha penyerahan bibit maupun tidak ada Pajak Masukan yang dikreditkan oleh Pemohon Banding terkait penyerahan bibit;

bahwa menurut Majelis, sesuai 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, atas bagian Pajak Masukan sehubungan dengan adanya penyerahan yang dibebaskan harus dilakukan penghitungan kembali Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan dari seluruh Pajak Masukan yang dikreditkan secara proporsional antara penyerahan yang terutang dengan penyerahan yang dibebaskan dengan rumus sebagai berikut:

untuk bukan Barang Modal:

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

dengan ketentuan bahwa:

X adalah jumlah peredaran atau penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai dalam tahun buku yang bersangkutan;

Y adalah jumlah seluruh peredaran dalam tahun buku yang bersangkutan;

PM adalah Pajak Masukan yang telah dikreditkan seluruhnya; bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis atas data dalam berkas banding, penghitungan kembali Pajak Masukan yang telah dikreditkan untuk Masa Pajak Februari 2008 adalah sebagai berikut:

$$\frac{Rp178.750.000,00}{Rp133.513.973.780,00} \times Rp2.768.331.474,00 = Rp3.706.273,00$$

bahwa dengan demikian, besarnya penghitungan kembali Pajak Masukan yang telah dikreditkan adalah sebagai berikut:

PM yang dapat dikreditkan cfm Pemohon Banding	= Rp 2.768.331.474,00
Penghitungan kembali PM yang telah dikreditkan cfm Majelis	= Rp 3.706.273,00
PM yang dapat dikreditkan cfm Majelis	= Rp 2.764.625.201,00

Menimbang, bahwa karena salah satu Hakim berpendapat lain, maka putusan diambil berdasarkan suara terbanyak, dengan demikian pendapat berdasarkan suara terbanyak Majelis Hakim adalah berketetapan mengabulkan sebagian banding Pemohon Banding terhadap koreksi Pajak Masukan Masa Pajak Februari 2008 sebesar Rp1.244.576.637,00 dan mempertahankan koreksi Terbanding sebesar Rp3.706.273,00;

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



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

Pasal 69 ayat (1):

Alat bukti dapat berupa:

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

Pasal 76:

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

Memori penjelasan Pasal 76 menyebutkan:

Pasal ini memuat ketentuan dalam rangka menentukan kebenaran materil, sesuai dengan asas yang dianut dalam undang-undang perpajakan.

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

Pasal 78:

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

Memori penjelasan Pasal 78 menyebutkan:

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

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



Pasal 9 ayat (5):

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

Penjelasan Pasal 9 ayat (5):

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

Pasal 9 ayat (6):

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

Pasal 16B ayat (1):

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

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



diatur dengan Peraturan Pemerintah.”

Penjelasan Pasal 16B ayat (1):

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

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

Pasal 16B ayat (3):

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

Penjelasan Pasal 16B ayat (3):

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

Contoh:

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

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

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



atau menyerahkan *Barang Kena Pajak* atau *Jasa Kena Pajak* tersebut.

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

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

Pasal 1 angka 1 huruf c:

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

Pasal 1 angka 2 huruf a:

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

Lampiran:

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

Pasal 2 ayat (2) huruf c:

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

Pasal 3:

Pajak Masukan atas perolehan *Barang Kena Pajak* dan atau *Jasa Kena Pajak* sehubungan dengan penyerahan *Barang Kena Pajak*



Tertentu yang bersifat strategis sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan;

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

Pasal 7:

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

2. 5. Bahwa Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang tidak Terutang Pajak (selanjutnya disebut dengan KMK-575), antara lain menyatakan:

Pasal 2 ayat (1):

Bagi Pengusaha Kena Pajak yang:

- a. *Melakukan kegiatan usaha terpadu (Integrated) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai; atau*
- b. *Melakukan kegiatan usaha yang atas penyerahannya terdapat penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai; atau*
- c. *Melakukan kegiatan menghasilkan atau memperdagangkan barang dan usaha jasa yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai dan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai; atau*
- d. *Melakukan kegiatan usaha yang atas penyerahannya sebagian terutang Pajak Pertambahan Nilai dan sebagian lainnya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;*



maka Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak yang:

- 1) nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan;*
- 2) digunakan baik untuk unit atau kegiatan yang atas penyerahan hasil dari unit atau kegiatan tersebut tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, maupun untuk unit kegiatan yang atas penyerahan hasil dari unit atau kegiatan tersebut terutang Pajak Pertambahan Nilai, dapat dikreditkan sebanding dengan jumlah peredaran yang terutang Pajak Pertambahan Nilai terhadap peredaran seluruhnya*
- 3) nyata-nyata digunakan untuk unit kegiatan yang atas penyerahan hasil dari unit atau kegiatan tersebut terutang Pajak Pertambahan Nilai, dapat dikreditkan.*

Penjelasan Pasal 2 ayat (1):

Contoh Pengusaha Kena Pajak yang dimaksud dalam ayat ini, misalnya:

- a. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan usaha terpadu (Integrated) yang menghasilkan jagung (jagung adalah bukan Barang Kena Pajak), yang juga mempunyai pabrik minyak jagung (minyak jagung adalah Barang Kena Pajak).*
- b. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan usaha jasa yang atas penyerahannya terutang dan tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, misalnya Pengusaha Kena Pajak yang bergerak di bidang perhotelan, di samping melakukan usaha jasa di bidang perhotelan, juga melakukan penyerahan jasa persewaan ruangan untuk tempat usaha.*
- c. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan barang dan jasa yang atas penyerahannya terutang dan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, misal Pengusaha Kena Pajak yang kegiatan usahanya menghasilkan atau menyerahkan Barang Kena Pajak berupa roti juga melakukan kegiatan di bidang jasa angkutan umum yang merupakan jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai.*



d. *Pengusaha Kena Pajak yang melakukan perluasan usaha dan menghasilkan bukan Barang Kena Pajak, misal Pengusaha pembangunan perumahan yang melakukan penyerahan berupa rumah mewah yang terutang PPN dan rumah sangat sederhana yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.*

(1) *Contoh Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan adalah:*

- *Pajak Masukan untuk pembelian traktor dan pupuk yang digunakan untuk perkebunan jagung, karena jagung adalah bukan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai;*
- *Pajak Masukan untuk pembelian truck yang digunakan untuk jasa angkutan, karena jasa angkutan adalah bukan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai;*
- *Pajak Masukan untuk pembelian bahan baku yang digunakan untuk membangun rumah sangat sederhana, karena atas penyerahan rumah sangat sederhana dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;*

(2) *Contoh Pajak Masukan yang dapat dikreditkan seluruhnya terlebih dahulu namun kemudian harus diperhitungkan kembali adalah:*

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

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

- *Pajak Masukan untuk perolehan mesin-mesin yang digunakan untuk memproduksi minyak jagung.”*

2. 6. 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 berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dan berdasarkan hasil pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak sebagaimana yang telah dituangkan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.65032/PP/M.XIB/16/2015 tanggal 21 Oktober 2015 serta berdasarkan penelitian atas dokumen-dokumen milik Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dan fakta-fakta yang nyata-nyata terungkap pada persidangan, maka Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) menyatakan sangat keberatan dengan pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak sebagaimana diuraikan pada Butir V.1. di atas dengan alasan sebagai berikut:

3. 1. Bahwa dalam alasan bandingnya Termohon Peninjauan Kembali menyampaikan bahwa koreksi Pajak Masukan senilai Rp1.244.282.910,00 terkait dengan pengeluaran/pembelian yang berhubungan dengan kebun, seperti pembelian pupuk, pestisida, traktor, sepatu boot dan sebagainya yang nyata-nyata merupakan kegiatan yang berhubungan langsung dalam memproduksi/menghasilkan Barang Kena Pajak berupa CPO dan



Kernel. Oleh karena itu sudah sewajarnya dan seharusnya Pajak Masukan tersebut dapat dikreditkan;

3. 2. Bahwa dalam putusannya Majelis Hakim Pengadilan Pajak menyampaikan dasar pertimbangan dan kesimpulan sebagai berikut:

bahwa Majelis berpendapat bahwa pemindahan Tandan Buah Segar dari unit/divisi perkebunan ke unit/divisi pengolahan bukan merupakan penyerahan, oleh karenanya Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan TBS yang dibebaskan dari PPN;

bahwa menurut Majelis, dalam persidangan Terbanding tidak dapat membuktikan adanya penjualan TBS yang dilakukan oleh Pemohon Banding dalam masa tersebut;

bahwa penyerahan yang dilakukan Pemohon Banding berupa CPO, kernel, dan jasa olah yang semuanya terutang PPN baik yang dipungut maupun yang tidak dipungut PPN sehingga Pajak Masukan terkait perkebunan dapat dikreditkan;

3. 3. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali *tidak sependapat* dengan kesimpulan dan putusan Majelis yang *tidak dapat mempertahankan* koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan Masa Pajak Februari 2008 sebesar Rp1.244.282.910,00 dengan penjelasan sebagai berikut:

1) Bahwa sengketa banding koreksi Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan Masa Pajak Februari 2008 sebesar Rp1.244.282.910,00 merupakan sengketa yang bersifat yuridis fiskal, yaitu apakah Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang digunakan untuk unit atau kegiatan yang menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*Integrated*) dapat dikreditkan atau tidak;

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

Pasal 16B ayat (3):



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

Penjelasan Pasal 16B ayat (3):

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

Contoh:

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

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

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

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

- 3) Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang Impor atau Penyerahan Barang Kena Pajak tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana telah diubah dengan



Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 1:

"Dalam Peraturan Pemerintah ini yang dimaksud dengan:

1. *Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis adalah*
 - a. *barang hasil pertanian;*
2. *Barang hasil pertanian adalah barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha di bidang:*
 - a. *pertanian, perkebunan, dan kehutanan yang dipetik langsung, diambil langsung, atau disadap langsung dari sumbernya termasuk yang diproses awal dengan tujuan untuk memperpanjang usia simpan atau mempermudah proses lebih lanjut, sebagaimana ditetapkan dalam lampiran Peraturan Pemerintah ini.*";

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

Pasal 2 ayat (2) huruf c:

"Atas penyerahan barang kena pajak tertentu yang bersifat strategis berupa barang hasil pertanian sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 huruf c dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai";

Pasal 3:

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

- 4) *Bahwa Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak antara lain mengatur sebagai berikut:*

Pasal 2 ayat (1) huruf a:

"Bagi Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan usaha terpadu (Integrated) yang terdiri dari UNIT atau kegiatan yang



menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang PPN dan UNIT atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang PPN, maka PM yang dibayar atas perolehan BKP dan atau JKP yang nyata-nyata digunakan untuk UNIT atau kegiatan yang atas penyerahannya tidak terutang PPN atau dibebaskan dari pengenaan PPN tidak dapat dikreditkan”

- 5) Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali mempertahankan koreksi Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan Masa Pajak Februari 2008 sebesar Rp1.244.282.910,00 karena merupakan Pajak Masukan atas perolehan BKP atau JKP yang nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang menghasilkan Barang Kena Pajak tertentu yang bersifat strategis dalam hal ini Tandan Buah Segar (TBS) yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, sehingga Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;

Bahwa sedangkan menurut Termohon Peninjauan Kembali, TBS yang dihasilkan dari kebun sendiri tidak dijual melainkan diolah lebih lanjut menjadi CPO dan Kernel. Oleh karena Termohon Peninjauan Kembali tidak melakukan penyerahan/penjualan TBS (yang dibebaskan dari PPN) akan tetapi hanya melakukan penyerahan penjualan BKP berupa CPO dan Kernel yang mana atas seluruh penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai 10% maka seluruh pajak masukan yang dikreditkan Termohon Peninjauan Kembali berkaitan dengan kegiatan usaha penyerahan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai 10% dapat dikreditkan;

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



kegiatan produksi selanjutnya yang terjadi dalam satu entitas perusahaan yang sama (*Integrated*);

- 7) Bahwa terkait perbedaan pendapat mengenai apakah Pajak Masukan atas perolehan BKP (seperti pembelian pupuk dan yang lainnya) yang digunakan untuk UNIT yang menghasilkan Barang Kena Pajak tertentu yang bersifat strategis (TBS) dapat dikreditkan atau tidak pada perusahaan yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*Integrated*), berikut akan dijelaskan lebih lanjut:

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

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

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

- b) Bahwa Pasal 16 B ayat (3) UU PPN menyatakan bahwa "*Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan BKP dan/atau JKP yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, tidak dapat dikreditkan*".

Bahwa dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia, hal 1277, Edisi Ketiga, Departemen Pendidikan Nasional, Balai Pustaka, Jakarta 2007, kata "*yang*" bermakna: kata yang menyatakan bahwa bagian kalimat berikutnya menjelaskan kata yang di depannya. Oleh karena itu, Kalimat: "*atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan*", bukan merupakan kalimat utama, melainkan kalimat keterangan



atau penjelas dari kalimat "*Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak*".

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

Bahwa dengan demikian, penentuan Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan BKP dan/atau perolehan JKP dapat dikreditkan atau tidak, bukan didasarkan pada ada tidaknya penyerahan, melainkan jenis BKP/JKP yang diperolehnya, yang dalam kasus ini adalah TBS.

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

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

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

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



Contoh:

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

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

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

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

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

Bahwa mengenai perihal ketentuan khusus dari Pasal 16B UU PPN, bahwa karena kekhususannya tersebut maka Pasal 16B UU PPN lebih utama dibandingkan dengan ketentuan yang bersifat umum, Jika untuk mengkoreksi Pajak Masukan menurut Pasal 16B UU PPN harus memastikan adanya penyerahan kepada pihak ketiga, lalu pertanyaan yang timbul kemudian adalah untuk apa UU PPN mengatur dua kali. Bukankah hal tersebut sudah



diatur di Pasal 9 ayat (5), inilah kekhususan dari Pasal 16B UU PPN tersebut;

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

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

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

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

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

- barang berwujud yang diserahkan merupakan Barang Kena Pajak,
- barang tidak berwujud yang diserahkan merupakan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud,
- penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean; dan
- penyerahan dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaannya.

Bahwa PPN yang dipungut oleh PKP merupakan Pajak Keluaran baginya.

Bahwa selanjutnya Pajak Masukan dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran, dengan kondisi apabila Pajak Keluaran lebih besar daripada Pajak Masukan maka selisihnya merupakan PPN yang harus disetor oleh PKP dan sebaliknya apabila Pajak Masukan yang lebih besar daripada Pajak Keluaran maka selisihnya merupakan kelebihan pajak yang dapat dimintakan kembali atau dikompensasi (Pasal 9 ayat (2), ayat (3), dan ayat (4) UU PPN).

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



Bahwa berikut ini dapat dijabarkan penjelasan penyimpangannya:

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

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

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

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

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

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

a.;



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

diatur dengan Peraturan Pemerintah;

Penjelasan Pasal 16B ayat (1) menyatakan “Salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam undang-undang perpajakan adalah diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.”

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

- j) Bahwa dapat dilihat secara tersurat bahwa pasal 16B ayat (1) menganut prinsip *equal treatment*. Bahwa prinsip perlakuan yang sama atau adil (*equal treatment*) sudah sesuai dengan standar yang harus dipenuhi agar sebuah sistem pajak dapat dikatakan baik (*good tax*).

Bahwa Sally M. Jones dan Shelley C. Rhoades-Catanach dalam bukunya *Principles of Taxation for Business and Investment Planning* 2010 Edition, McGraw Hill/Irwin halaman 22 menulis:

- a) Pajak yang baik seharusnya memadai sebagai penerimaan pemerintah
- b) Pajak yang baik seharusnya mudah untuk diadministrasikan Pemerintah maupun bagi rakyat untuk membayar
- c) Pajak yang baik seharusnya efisien bagi perekonomian negara
- d) Pajak yang baik seharusnya adil



Bahwa selanjutnya dalam halaman 32-37 menyebutkan beberapa kriteria *pajak yang adil* adalah sebagai berikut:

- a) *Kemampuan untuk membayar, pajak yang dibayarkan seharusnya mencerminkan sumber daya ekonomis yang berada pada penguasaan Wajib Pajak tersebut.*
- b) *Keadilan horizontal, Wajib Pajak yang memiliki basis pajak yang sama seharusnya mendapat perlakuan pajak yang sama*
- c) *Keadilan vertikal, Wajib Pajak A yang sebelum pengenaan pajak memiliki kesejahteraan yang lebih baik daripada Wajib Pajak B, maka setelah pengenaan pajak tingkat kesejahteraan Wajib Pajak A seharusnya tetap lebih baik daripada Wajib Pajak.*
- d) *Keadilan distributif, pajak sebagai mekanisme redistribusi kesejahteraan di dalam suatu masyarakat dengan menerapkan equal treatment ini DJP telah melaksanakan Asas-asas Umum Pemerintahan yang baik yakni asas persamaan perlakuan.*
- k) Bahwa sesuai dengan prinsip Pasal 16B menekankan kepada aspek keadilan dan pendapat ahli juga menekankan adanya keadilan dalam pungutan pajak.
Bahwa berdasarkan Pasal 16B ayat (1) bahwa penyerahan TBS dibebaskan dari pengenaan PPN dan Pasal 16B ayat (3) bahwa Pajak Masukan untuk perolehan BKP dan/atau JKP yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN tidak dapat dikreditkan.
Bahwa ketika Wajib Pajak yang hanya melakukan penyerahan/penjualan TBS saja maka Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan, namun apabila penyerahan/penjualan CPO dan PK, maka Pajak Masukan yang sehubungan dengan perolehan TBS, dapat dikreditkan (*menurut Termohon Peninjauan Kembali/semula Pemohon Banding dan Majelis Hakim*).
Bahwa pendapat demikian telah mengabaikan prinsip keadilan yang dianut dalam Pasal 16B.
- l) Bahwa menjadi pertanyaan di dalam Pasal 16B ayat (3), apakah diharuskan adanya syarat penyerahan BKP.



Apabila dalam pasal belum jelas maka dapat dilihat penjelasannya. Penjelasan Pasal 16B ayat (3) mencontohkan Pengusaha Kena Pajak B memproduksi Barang Kena Pajak yang mendapat fasilitas dari negara, yaitu atas penyerahan Barang Kena Pajak tersebut dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.

Bahwa frase kalimat “yaitu atas penyerahan Barang Kena Pajak tersebut dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai” menerangkan Barang Kena Pajak yang mendapat fasilitas dari negara bukan menerangkan penyerahan yang dilakukan oleh PKP. Dicontohkan bahwa PKP yang memproduksi, memproduksi sama dengan menghasilkan.

Bahwa dalam sengketa ini Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) menghasilkan TBS. Kekhususan Pasal 16B ada pengertian dalam menghasilkan sebagai penyerahan.

Bahwa dengan demikian bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) seharusnya tidak dapat mengkreditkan Pajak Masukan terkait pemakaian TBS.

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

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

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



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

Bahwa ketentuan ini menjelaskan antara lain, bahwa salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan perpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan.

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

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

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

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

- Dalam hal usaha Wajib Pajak adalah Kebun Sawit saja:
 - Tidak ada PPN Keluaran atas penyerahan TBS;
 - Pajak Masukan kebun tidak dapat dikreditkan;



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

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

- Pajak Masukan kebun, antara perusahaan sawit 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 praktik tidak sehat dengan tujuan mengkreditkan Pajak Masukan kebun;
- Harga jual *Crude Palm Oil* (CPO) dan *Palm Kernel* (PK) dan Pajak Keluaran atas CPO dan PK, yang berpotensi memunculkan persaingan yang tidak sehat. Harga jual dan PPN CPO dan PK bagi perusahaan yang hanya pabrikan CPO dan PK, mengandung unsur Pajak Masukan kebun, sehingga cenderung lebih tinggi, sedangkan untuk perusahaan *Integrated* tidak mengandung unsur Pajak Masukan Kebun, sehingga harga cenderung lebih rendah.



Oleh karena itu, demi terciptanya persaingan bisnis yang sehat dan menghindari perlakuan diskriminatif, perlakuan PPN Keluaran dan Masukan harus sama, yaitu tidak ada Pajak Keluaran baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun tidak ada penyerahan (TBS), dan tidak ada Pajak Masukan yang dikreditkan, baik atas penyerahan konsumtif, produktif, maupun ketika tidak ada penyerahan (TBS).

- r) Bahwa prinsip netralitas dalam Pajak Pertambahan Nilai perlu dikedepankan dan tidak boleh ditinggalkan, karena PPN tidak menghendaki adanya kondisi yang mempengaruhi kompetisi dalam dunia bisnis. Jika Pajak Masukan untuk menghasilkan TBS pada usaha terintegrasi dapat dikreditkan, Pengusaha yang memiliki modal kecil yang tidak mampu memiliki unit pengolahan (termasuk didalamnya adalah para petani), akan kesulitan berkompetisi harga dengan pengusaha besar (karena PM menjadi HPP). Hal tersebut bertentangan dengan netralitas PPN yang menghendaki PPN tidak mempengaruhi kompetisi dalam bisnis.
- s) Bahwa mengingat TBS merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, maka Pasal 16B ayat (3) UU PPN dapat dipahami: Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan TBS tidak dapat dikreditkan.

Ilustrasi:

Dasar Pengenaan Pajak Pupuk Rp100,00

Dasar Pengenaan Pajak TBS Rp400,00

Dasar Pengenaan Pajak CPO Rp900,00

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



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

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

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

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

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

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



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

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

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

t) Bahwa dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011 tanggal 23 November 2011 tentang Pengkreditan Pajak Masukan pada Perusahaan Terpadu (*Integrated*) Kelapa Sawit, ditegaskan kembali bahwa untuk perusahaan kelapa sawit yang terpadu (*Integrated*) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai, maka:

- Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak (CPO/PKO), dapat dikreditkan.
- Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan menghasilkan barang hasil pertanian yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN (TBS), tidak dapat dikreditkan.
- Sedangkan Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang digunakan



untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak sekaligus untuk kegiatan menghasilkan BKP Strategis, dapat dikreditkan sebanding dengan jumlah peredaran BKP terhadap peredaran seluruhnya.

Bahwa PPN atas pupuk yang dikeluarkan di kebun, nyata-nyata digunakan untuk menghasilkan TBS, yang merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sehingga Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan.

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

Bahwa Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 (yang kemudian digantikan oleh Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010) secara kaidah dan norma sudah dilakukan uji materi ke Mahkamah Agung dan dalam hal ini keputusan Mahkamah Agung memenangkan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding).

Bahwa dengan demikian secara yuridis kebijakan tersebut telah sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, kemudian secara materi dalam proses pemeriksaan diungkap bahwa Pajak Masukan yang dikoreksi oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) adalah terkait dengan perolehan barang antara lain berupa pupuk yang dipergunakan di unit perkebunan yang menghasilkan TBS yang merupakan BKP yang dibebaskan dari pengenaan PPN.

- v) Bahwa Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang tidak Terutang Pajak sebagai pengganti dari Keputusan Menteri Keuangan Nomor



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

575/KMK.04/2000 dan Surat Edaran Terbanding Nomor SE-90/PJ/2011 tentang Pengkreditan Pajak Masukan Pada Perusahaan Terpadu (*Integrated*) Kelapa Sawit juga mengatur sebagai berikut:

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

Dengan demikian dapat disampaikan:

- (1) bahwa mengingat TBS merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan PP Nomor 31 Tahun 2007, maka Pasal 16B ayat (3) UU PPN dapat dipahami: Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan TBS tidak dapat dikreditkan.



- (2) bahwa PPN atas pupuk dan pembelian lainnya yang dikeluarkan di kebun, nyata-nyata digunakan untuk menghasilkan TBS yang merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sehingga Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;
- w) Bahwa berdasarkan uraian di atas, baik TBS yang diserahkan kepada pihak lain maupun TBS yang digunakan sendiri untuk menghasilkan *Crude Palm Oil* (CPO) dan *Palm Kernel* (PK) atas keseluruhan Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan.
- x) Bahwa dengan demikian dapat disimpulkan bahwa amar pertimbangan dan amar putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang mengabulkan seluruhnya permohonan banding Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) terhadap koreksi Pajak Masukan berupa pupuk, pembelian BBM-Pelumas dan lain-lain yang digunakan untuk menghasilkan TBS di UNIT Perkebunan sebesar Rp1.244.282.910,00 bertentangan dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN dan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000, serta Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011;

3.4. Bahwa berdasarkan putusan Mahkamah Agung Nomor 51/P.PTS/XII/2011/57/P/HUM/2010 mengenai Perkara Permohonan Hak Uji Materi Terhadap Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak Yang Melakukan Penyerahan Yang Terutang Pajak dan Penyerahan Yang Tidak Terutang Pajak (selanjutnya disebut PMK-78) pada intinya memutuskan bahwa norma atau kaidah di dalam PMK-78 tidak bertentangan dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang lebih tinggi (Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009);

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



PMK-575 sebagai pelaksanaan Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000.

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

3.5. Bahwa dengan demikian, Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 yang digantikan oleh 78/PMK.03/2010 dapat diterapkan pada sengketa yang diajukan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dan tidak terdapat kesalahan penerapan hukum.

3.6. Bahwa kemudian, terdapat Putusan Mahkamah Agung No-70P/HUM/2013 Perkara Permohonan Hak Uji Materiil antara Kamar Dagang dan Industri Indonesia (KADIN) melawan Presiden Republik Indonesia, yang mana dalam putusan tersebut Mahkamah Agung menerima uji materi yang disampaikan oleh KADIN.

Sebagaimana diketahui bahwa Permohonan Hak Uji Materi terhadap Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tentang Perubahan Keempat atas Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001, berkaitan dengan materi:

- Pasal 1 ayat (1) huruf c:

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

- Pasal 1 ayat (2) huruf c:

Barang hasil pertanian adalah barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha di bidang: pertanian, perkebunan, dan kehutanan;

- Pasal 2 ayat (1) huruf f:

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

- Pasal 2 ayat (2) huruf c:

Atas penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis berupa: barang hasil pertanian sebagaimana dimaksud



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

dalam Pasal 1 angka 1 huruf c; dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;

Bahwa sehubungan dengan putusan Mahkamah Agung atas Hak Uji Materiil tersebut, dengan ini dapat kami sampaikan tanggapan sebagai berikut:

Bahwa apabila suatu putusan telah dibuat maka ada jangka waktu pelaksanaannya sampai dengan dinyatakan tidak berlaku atau dicabut.

Bahwa dalam ketentuan UU Peratun dikenal asas *vermoeden van rechmatigheid* yang berarti bahwa "keputusan organ pemerintahan yang digugat hanya dapat dibatalkan dan bukan batal demi hukum". Bahwa istilah dibatalkan atau *vernietigbaar*, berarti bahwa bagi hukum perbuatan yang dilakukan dan akibatnya dianggap ada sampai waktu pembatalan oleh hakim atau badan pemerintah lain yang berwenang. Badan pemerintah lain yang berwenang di sini dapat dikatakan adalah Presiden selaku yang berwenang dalam penetapan PP tersebut.

Bahwa dalam *vernietigbaar*, salah satu unsurnya adalah *ex nunc*, yang secara harfiah diterjemahkan "sejak saat sekarang". Dalam konteks ini, *ex nunc* berarti perbuatan dan akibatnya dianggap ada sampai saat pembatalannya.

Bahwa sesuai dengan penjelasan di atas berarti bahwa sebelum ada terbit putusan yang memperbarui atau membatalkan peraturan yang lama, maka peraturan tersebut, dalam hal ini PP 31 Tahun 2007, masih tetap berlaku dan dipakai sebagai pedoman sampai dengan dinyatakan Tidak Berlaku lagi atau dicabut.

Bahwa sesuai dengan asas *vermoeden van rechmatigheid*, MA dalam putusannya membatalkan ketentuan-ketentuan yang diatur dalam Pasal 1 ayat (1) huruf c, Pasal 1 ayat (2) huruf a, Pasal 2 ayat (1) huruf f, dan Pasal 2 ayat (2) huruf c, PP Nomor 31 Tahun 2007. Putusan Perkara Permohonan Hak Uji Materi Nomor 70 P/HUM/2013 tersebut ditetapkan pada tanggal 25 Februari 2014. Dan sesuai dengan kaidah *ex nunc* maka perlakuan atas kasus-kasus yang terjadi sebelum keluarnya putusan Uji Materi ini masih tetap menggunakan ketentuan yang berlaku pada saat itu sebelum putusan MA tersebut ditetapkan, dalam hal ini PP Nomor 31 Tahun 2007 atau ketentuan-ketentuan sebelumnya.



Dengan demikian, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berkesimpulan bahwa Putusan perkara Permohonan Hak Uji Materi mulai berlaku ke depan sejak tanggal ditetapkan. Bahwa sejak tanggal ditetapkan tersebut dan ke depannya, perlakuan perpajakan atas barang pertanian yang bersifat strategis tidak dapat lagi mengacu kepada PP Nomor 31 Tahun 2007.

Dengan demikian, Putusan MA atas Uji Materiil PP 31 Tahun 2007 tersebut tidak berpengaruh terhadap sengketa antara Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) untuk Tahun Pajak 2008 karena dalam kurun waktu tersebut, PP tersebut masih berlaku dan belum dibatalkan, dan dengan demikian masih sangat relevan dijadikan pedoman oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dalam melaksanakan tugas di bidang perpajakan.

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

No	Putusan Mahkamah Agung		Nomor Putusan Pengadilan Pajak
	Nomor Reg.	Tanggal	
1	738/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46895/PP/M.IV/16/2013
2	739/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46897/PP/M.IV/16/2013
3	741/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46893/PP/M.IV/16/2013
4	742/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46898/PP/M.VI/16/2013
5	743/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46899/PP/M.VI/16/2013
6	740/B/PK/PJK/2014	22 Desember 2014	PUT.46894/PP/M.VI/16/2013

Bahwa dalam pertimbangan Majelis Hakim Mahkamah Agung dalam putusan-putusan tersebut di atas menyatakan antara lain adalah karena dalam perkara a quo pengkreditan atas Pajak Masukan haruslah dikaitkan dengan bidang usaha dan penyerahan yang dilakukan oleh Pemohon Banding (sekarang Termohon Peninjauan Kembali) sebagai PKP sesuai dengan norma atau kaidah serta kebijakan ketentuan peraturan



perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) serta Pasal 16B ayat (3) UU Pajak Pertambahan Nilai;

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

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

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

Bahwa Pasal 78 UU Pengadilan Pajak menyatakan:

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

4. Bahwa berdasarkan seluruh uraian di atas telah jelas bahwa Pajak Masukan dalam rangka menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan mengingat TBS merupakan Barang Kena Pajak yang bersifat strategis.

Bahwa oleh karenanya putusan Majelis Hakim yang tidak mempertahankan koreksi atas Pajak Masukan yang Dapat Dikreditkan sebesar Rp1.244.282.910,00 adalah tidak tepat.

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



5. Bahwa dengan demikian dapat disimpulkan bahwa amar pertimbangan dan amar putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang tidak mempertahankan koreksi atas Pajak Masukan yang Dapat Dikreditkan sebesar Rp1.244.282.910,00 bertentangan dengan ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN, Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 dan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000, sehingga putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak tersebut melanggar ketentuan Pasal 78 UU Pengadilan Pajak dan oleh karenanya diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung.
6. Bahwa berdasarkan fakta-fakta hukum (*fundamentum petendi*) tersebut di atas secara keseluruhan telah membuktikan secara jelas dan nyata-nyata bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah memutus perkara *a quo* tidak berdasarkan pada ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku dan tidak berdasarkan hasil penilaian pembuktian, sehingga pertimbangan dan amar putusan Majelis Hakim pada pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak nyata-nyata telah salah dan keliru serta tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku (*contra legem*), khususnya dalam bidang perpajakan, sehingga melanggar ketentuan dalam Pasal 76 dan Pasal 78 UU Pengadilan Pajak. Oleh karena itu, Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.65032/PP/M.XIB/16/2015 tanggal 21 Oktober 2015 harus dibatalkan.

III. Bahwa dengan demikian, putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.65035/PP/M.XIB/16/2015 tanggal 21 Oktober 2015 yang menyatakan:

Menyatakan mengabulkan sebagian banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-1392/WPJ.19/2013 tanggal 16 Oktober 2013 tentang Keberatan Wajib Pajak atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Februari 2008 Nomor 00038/207/08/092/12 tanggal 25 Oktober 2012, atas nama PT Sinar Kencana Inti Perkasa, NPWP 01.371.587.5-092.000, beralamat di Sinar Mas Land Plaza (d.a. Plaza BII) Menara II Lantai 30, Jalan M.H. Thamrin Nomor 51 Kavling 22, Gondangdia, Jakarta Pusat 10350, sehingga jumlah pajak yang masih harus dibayar adalah sebagaimana tersebut di atas (pada halaman 2) adalah tidak benar dan nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;



PERTIMBANGAN HUKUM

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

Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dibenarkan, karena putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan mengabulkan sebagian permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor: KEP-1392/WPJ.19/2013, tanggal 16 Oktober 2013, mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa, Masa Pajak Februari 2008, Nomor 00038/207/08/092/12, tanggal 25 Oktober 2012, atas nama Pemohon Banding, NPWP: 01.371.587.5-092.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi Rp25.114.262,00 adalah sudah tepat dan benar, dengan pertimbangan:

- a. Bahwa alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi Positif Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak Februari 2008 sebesar Rp1.248.282.910,00 yang merupakan Pajak Masukan yang digunakan oleh Pemohon Banding (sekarang Termohon Peninjauan Kembali) untuk unit/kegiatan perkebunan kelapa sawit dalam rangka perolehan TBS, yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak dapat dibenarkan, karena setelah meneliti dan menguji kembali dalil-dalil yang diajukan dalam Memori Peninjauan Kembali oleh Pemohon Peninjauan Kembali dihubungkan dengan Kontra Memori Peninjauan Kembali tidak dapat menggugurkan fakta-fakta dan melemahkan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan serta pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara *a quo* Pajak Masukan yang terkait dapat dikreditkan sebanding dengan jumlah peredaran yang terutang PPN terhadap peredaran seluruhnya, oleh karenanya koreksi Terbanding (sekarang Pemohon Peninjauan Kembali) tidak dapat dipertahankan, karena tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 9 ayat (5) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai *juncto* Pasal 2 ayat (1) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000;
- b. Bahwa dengan demikian, tidak terdapat putusan Pengadilan Pajak yang nyata-nyata bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 91 huruf e Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

Menimbang, bahwa berdasarkan pertimbangan-pertimbangan tersebut di atas, maka permohonan peninjauan kembali yang diajukan oleh Pemohon



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Peninjauan Kembali: Direktur Jenderal Pajak tersebut tidak beralasan sehingga harus ditolak;

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

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

MENGADILI,

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

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

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Kamis, tanggal 16 Februari 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 Dr. Irfan Fachruddin, S.H., C.N., 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 Heni Hendrarta Widya Sukmana Kurniawan, S.H., M.H., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

Ketua Majelis,

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

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

ttd./Dr. Irfan Fachruddin, S.H., C.N.



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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		Rp2.500.000,00

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

H. Ashadi, S.H.

NIP 19540827 198303 1 002

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)