

PUTUSAN

NOMOR: PUT-001099.16/2018/PP/M.VA Tahun 2019

"DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA"

PENGADILAN PAJAK

Memeriksa dan memutus sengketa pajak dengan Acara Biasa pada tingkat pertama dan terakhir atas banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-00055/KEB/WPJ.13/2017 tanggal 28 November 2017 tentang Keberatan Wajib Pajak atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor: 00009/207/11/706/16 tanggal 6 September 2016 Masa Pajak November 2011, yang terdaftar dalam berkas sengketa Nomor: 001099.16/2018/PP, telah mengambil putusan sebagai berikut dalam sengketa antara:

PT Paramitra Internusa Pratama, NPWP: 02.275.842.9-706.001, beralamat di Desa Semitau, Nanga Seberuang Semitau, Kab. Kapuas Hulu Kalimantan Barat (alamat korespondensi: Sinar Mas Land Plaza Menara 2 Lt.30 Jl. MH Thamrin Nomor 51 Gondangdia, Menteng Jakarta Pusat 10350), dalam hal ini diwakili oleh Jahja Tanudjaja Adelai, jabatan: Direktur, berdasarkan Akta Notaris Nanny Wiana Setiawan, S.H., Nomor 28 tanggal 08 Desember 2015 untuk selanjutnya disebut sebagai **Pemohon Banding**;

MELAWAN

Direktur Jenderal Pajak berkedudukan di Jl. Jend. Gatot Subroto Kav. 40-42, Jakarta, untuk selanjutnya disebut **Terbanding**;

Pengadilan Pajak tersebut:

Telah membaca Penetapan Ketua Pengadilan Pajak Nomor: Pen-00920/PP/BR/2018 tanggal 26 Juni 2018 jo. Penetapan Ketua Pengadilan Pajak Nomor: PEN-007/PP/PrbSM/2019 tanggal 6 Februari 2019;

Telah membaca Surat Banding Nomor: 003/PIPL-PP/I/2018 tanggal 10 Januari 2018;

Telah membaca Surat Uraian Banding Nomor: S-656/WPJ.13/2018 tanggal 12 April 2018;

Telah membaca Pengganti Surat Bantahan Nomor: 183/PIP-PP/X/2018 tanggal 11 Oktober 2018;

Telah mendengar keterangan para pihak yang bersengketa dalam persidangan;

Telah membaca dan memeriksa bukti-bukti tertulis maupun surat lainnya yang disampaikan para pihak yang diajukan dalam persidangan;

TENTANG DUDUK SENGKETA

Menimbang, bahwa Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor: 00009/207/11/706/16 tanggal 6 September 2016 Masa Pajak November 2011 diterbitkan oleh Kantor Pelayanan Pajak Pratama Sintang, dengan penghitungan sebagai berikut:

A.

No	Uraian	Jumlah Rupiah Menurut	
		Pemohon Banding	Terbanding
1	Dasar Pengenaan Pajak		
	a. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang terutang PPN		
	a.1. Ekspor	0	0
	a.2. Penyerahan yang PPN-nya dipungut sendiri	297.911.297	297.911.297
	a.3. Penyerahan yang PPN-nya dipungut oleh pemungut PPN	0	0
	a.4. Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	0	0
	a.5. Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	0	0
	a.6. Jumlah (a.1+a.2+a.3+a.4+a.5)	297.911.297	297.911.297
	b. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang tidak terutang PPN	0	0
	c. Jumlah Seluruh Penyerahan (a.6+b)	297.911.297	297.911.297
	d. Atas impor BKP/Pemanfaatan BKP Tidak berwujud dari Luar Daerah Pabean/Pemanfaatan JKP dari Luar Daerah Pabean/Pemungutan Pajak oleh Pemungut Pajak/Kegiatan membangun Sendiri/Penyerahan atas Aktiva Tetap yang Menurut Tujuan Semula Tidak untuk Diperjualbelikan:		
	d.1. Impor BKP	0	0
	d.2. Pemanfaatan BKP Tidak berwujud dari Luar Daerah Pabean	0	0
	d.3. Pemanfaatan JKP dari Luar Daerah Pabean	0	0
	d.4. Pemungutan Pajak oleh Pemungut Pajak	0	0
	d.5. Kegiatan membangun Sendiri	0	0
	d.6. Penyerahan atas Aktiva Tetap yang Menurut Tujuan Semula Tidak untuk Diperjualbelikan	0	0
	d.7. Perolehan yang PPN-nya tidak seharusnya dibebaskan atau tidak dipungut	0	0
	d.8. Tanggung Jawab Secara Renteng	0	0
	d.9. Jumlah (d.1 atau d.2 atau d.3 atau d.4 atau d.5 atau d.6 atau d.7 atau d.8)	0	0
2	Penghitungan PPN kurang bayar		
	a. Pajak Keluaran yang harus dipungut/ dibayar sendiri (tarif x 1.a.2 atau 1.d.9)	29.791.130	29.791.130
	b. Dikurangi:		
	b.1. PPN yang disetor di muka dalam Masa pajak yang sama	0	0
	b.2. Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	14.402.462.308	14.117.913.739
	b.3. STP (pokok kurang bayar)	0	0
	b.4. Dibayar dengan NPWP sendiri	0	0
	b.5. Lain-lain	0	0
	b.6. Jumlah (b.1+b.2+b.3+b.4+b.5)	14.402.462.308	14.117.913.739
	c. Diperhitungkan		
	c.1. SKPPKP	0	0
	d. Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan (b.6-c.1)	14.402.462.308	14.117.913.739
	e. Jumlah Perhitungan PPN Kurang bayar (a-d)	(14.372.671.178)	(14.088.122.609)
3	Kelebihan pajak yang sudah:		
	a. Dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	14.372.671.178	14.372.671.178
	b. Dikompensasikan ke Masa Pajak (karena pembetulan)	0	0
	c. Jumlah (a+b)	14.372.671.178	14.372.671.178
4	PPN yang kurang dibayar (2.e+3.c)	0	284.548.569
5	Sanksi Administrasi		
	a. Bunga Pasal 13 (2) KUP	0	0
	b. Kenaikan Pasal 13 (3) KUP	0	284.548.569
	c. Bunga Pasal 13 (5) KUP	0	0
	d. Kenaikan Pasal 13 A KUP	0	0
	e. Kenaikan Pasal 17 C (5) KUP	0	0
	f. Kenaikan Pasal 17 D (5) KUP	0	0
	g. Bunga Pasal 13 (2) KUP jo. Pasal 9 (4f) PPN	0	0
	h. Jumlah (a+b+c+d+e+f+g)	0	284.548.569
6	Jumlah PPN yang masih harus dibayar (4+5.h)	0	569.097.138
	Jumlah kurang bayar yang disetujui berdasarkan Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan		0

Menimbang, bahwa atas SKPKB a quo, Pemohon Banding mengajukan keberatan dengan Surat Nomor: 014/PIPL-KPP/XI/2016 tanggal 28 November 2016 dan dengan Keputusan Terbanding Nomor: KEP-00055/KEB/WPJ.13/2017 tanggal 28 November 2017 permohonan Pemohon Banding ditolak, sehingga dengan Surat Nomor: 003/PIPL-PP/I/2018 tanggal 10 Januari 2018 Pemohon Banding mengajukan banding;

Menimbang, bahwa Pemohon Banding dalam Surat Banding Nomor: 003/PIPL-PP/I/2018 tanggal 10 Januari 2018, pada pokoknya mengemukakan hal-hal sebagai berikut:

bahwa Pemohon Banding mengajukan banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor: KEP-00055/KEB/WPJ.13/2017 tanggal 28 November 2017 tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Nomor: 00009/207/11/706/16 tanggal 6 September 2016 Masa Pajak November 2011 yang dikeluarkan oleh Terbanding, dengan uraian sebagai berikut:

I. PEMENUHAN KETENTUAN FORMAL PENGAJUAN BANDING

bahwa Pemohon Banding mengajukan banding berdasarkan ketentuan Pasal 27 ayat (1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 tahun 2009 (UU KUP), yaitu mengajukan banding atas keputusan keberatan;

bahwa pemenuhan ketentuan Pasal 35 Undang-Undang Pengadilan Pajak:

- surat banding ini dibuat dalam Bahasa Indonesia dan ditujukan kepada Pengadilan Pajak;
- surat banding disampaikan masih dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak diterima Keputusan yang dibanding, karena surat Keputusan Keberatan Nomor: KEP-00055/KEB/WPJ.13/2017 tanggal 28 November 2017 diterima pada tanggal 30 November 2017;

bahwa pemenuhan ketentuan Pasal 36 Undang-Undang Pengadilan Pajak:

- terhadap 1 (satu) Keputusan diajukan 1 (satu) Banding;
- banding diajukan dengan disertai alasan-alasan yang jelas sebagaimana akan diuraikan pada bagian selanjutnya;

bahwa pemenuhan ketentuan Pasal 37 Undang-Undang Pengadilan Pajak:

bahwa Surat Banding ditandatangani oleh Jahja Tanudjaja Adelai jabatan selaku Direktur yang dibuktikan dengan Akta Nomor 28 tanggal 08 Desember 2015;

bahwa dengan demikian surat banding yang diajukan Pemohon Banding terhadap surat Keputusan Terbanding Nomor: KEP-00055/KEB/WPJ.13/2017 tanggal 28 November 2017 telah memenuhi ketentuan formal sebagaimana dipersyaratkan dalam UU KUP dan UU Pengadilan Pajak;

II. MENGENAI KETETAPAN SEMULA DAN KEPUTUSAN YANG DIBANDING

bahwa Pemohon Banding telah menerima Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Nomor: 00009/207/11/706/16 tanggal 6 September 2016 Masa Pajak November 2011 yang diterbitkan berdasarkan hasil pemeriksaan pajak oleh KPP Pratama Sintang, dengan rincian perhitungan sebagai berikut:

No	Uraian	Jumlah Rupiah Menurut		Koreksi (Rp)
		Pemohon Banding	Terbanding	
1	Dasar Pengenaan Pajak			
	a. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang terutang PPN			
	a.1. Ekspor	0	0	

No	Uraian	Jumlah Rupiah Menurut		Koreksi (Rp)
		Pemohon Banding	Terbanding	
	a.2. Penyerahan yang PPN-nya dipungut sendiri	297.911.297	297.911.297	
	a.3. Penyerahan yang PPN-nya dipungut oleh pemungut PPN	0	0	
	a.4. Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	0	0	
	a.5. Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	0	0	
	a.6. Jumlah (a.1+a.2+a.3+a.4+a.5)	297.911.297	297.911.297	
	b. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang tidak terutang PPN	0	0	
	c. Jumlah Seluruh Penyerahan (a.6+b)	297.911.297	297.911.297	
2	Penghitungan PPN kurang bayar			
	a. Pajak Keluaran yang harus dipungut/ dibayar sendiri (tarif x 1.a.2 atau 1.d.9)	29.791.130	29.791.130	
	b. Dikurangi:			
	b.1. PPN yang disetor di muka dalam Masa pajak yang sama	0	0	
	b.2. Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	14.402.462.308	14.117.913.739	284.548.569
	b.3. STP (pokok kurang bayar)	0	0	
	b.4. Dibayar dengan NPWP sendiri	0	0	
	b.5. Lain-lain	0	0	
	b.6. Jumlah (b.1+b.2+b.3+b.4+b.5)	14.402.462.308	14.117.913.739	
	c. Diperhitungkan			
	c.1. SKPPKP	0	0	
	d. Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan (b.6-c.1)	14.402.462.308	14.117.913.739	
	e. Jumlah Perhitungan PPN Kurang bayar (a-d)	(14.372.671.178)	(14.088.122.609)	
3	Kelebihan pajak yang sudah:			
	a. Dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	14.372.671.178	14.372.671.178	
	b. Dikompensasikan ke Masa Pajak (karena pembetulan)	0	0	
	c. Jumlah (a+b)	14.372.671.178	14.372.671.178	
4	PPN yang kurang dibayar (2.e+3.c)	0	284.548.569	
5	Sanksi Administrasi			
	a. Kenaikan Pasal 13 (3) KUP	0	284.548.569	
6	Jumlah PPN yang masih harus dibayar (4+5.h)	0	569.097.138	

bahwa atas ketetapan tersebut, Pemohon Banding telah mengajukan keberatan kepada Terbanding dengan surat Nomor: 014/PIPL-KPP/XI/2016 tanggal 28 November 2016 yang pada intinya Pemohon Banding tidak setuju atas perhitungan pajak tersebut di atas, dan menurut Pemohon Banding perhitungan pajak yang seharusnya adalah sebagai berikut:

No	Uraian	Jumlah Rupiah Menurut		Koreksi yang diajukan keberatan (Rp)
		Pemohon Banding	Terbanding	
1	Dasar Pengenaan Pajak			
	a. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang terutang PPN			
	a.1. Ekspor	0	0	
	a.2. Penyerahan yang PPN-nya dipungut sendiri	297.911.297	297.911.297	
	a.3. Penyerahan yang PPN-nya dipungut oleh pemungut PPN	0	0	
	a.4. Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	0	0	
	a.5. Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	0	0	
	a.6. Jumlah (a.1+a.2+a.3+a.4+a.5)	297.911.297	297.911.297	
	b. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang tidak terutang PPN	0	0	
	c. Jumlah Seluruh Penyerahan (a.6+b)	297.911.297	297.911.297	
2	Penghitungan PPN kurang bayar			
	a. Pajak Keluaran yang harus dipungut/ dibayar sendiri (tarif x 1.a.2 atau 1.d.9)	29.791.130	29.791.130	
	b. Dikurangi:			
	b.1. PPN yang disetor di muka dalam Masa pajak yang sama	0	0	

No	Uraian	Jumlah Rupiah Menurut		Koreksi yang diajukan keberatan (Rp)
		Pemohon Banding	Terbanding	
	b.2. Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	14.402.462.308	14.117.913.739	284.548.569
	b.3. STP (pokok kurang bayar)	0	0	
	b.4. Dibayar dengan NPWP sendiri	0	0	
	b.5. Lain-lain	0	0	
	b.6. Jumlah (b.1+b.2+b.3+b.4+b.5)	14.402.462.308	14.117.913.739	
	c. Diperhitungkan			
	c.1. SKPPKP	0	0	
	d. Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan (b.6-c.1)	14.402.462.308	14.117.913.739	
	e. Jumlah Perhitungan PPN Kurang bayar (a-d)	(14.372.671.178)	(14.088.122.609)	
3	Kelebihan pajak yang sudah:			
	a. Dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	14.372.671.178	14.372.671.178	
	b. Dikompensasikan ke Masa Pajak (karena pembetulan)	0	0	
	c. Jumlah (a+b)	14.372.671.178	14.372.671.178	
4	PPN yang kurang dibayar (2.e+3.c)	0	284.548.569	
5	Sanksi Administrasi			
	b. Kenaikan Pasal 13 (3) KUP	0	284.548.569	
6	Jumlah PPN yang masih harus dibayar (4+5.h)	0	569.097.138	

bahwa atas surat keberatan yang diajukan Pemohon Banding, telah diterbitkan Surat Keputusan Terbanding Nomor: KEP-00055/KEB/WPJ.13/2017 tanggal 28 November 2017 dengan perhitungan sebagai berikut:

No	Uraian	Jumlah Rupiah Menurut		Menjadi (Rp)
		Pemohon Banding	Terbanding	
1	Dasar Pengenaan Pajak			
	a. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang terutang PPN			
	a.1. Ekspor	0	0	0
	a.2. Penyerahan yang PPN-nya dipungut sendiri	297.911.297	297.911.297	297.911.297
	a.3. Penyerahan yang PPN-nya dipungut oleh pemungut PPN	0	0	0
	a.4. Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	0	0	0
	a.5. Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	0	0	0
	a.6. Jumlah (a.1+a.2+a.3+a.4+a.5)	297.911.297	297.911.297	297.911.297
	b. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang tidak terutang PPN	0	0	0
	c. Jumlah Seluruh Penyerahan (a.6+b)	297.911.297	297.911.297	297.911.297
2	Penghitungan PPN kurang bayar			
	a. Pajak Keluaran yang harus dipungut/ dibayar sendiri (tarif x 1.a.2 atau 1.d.9)	29.791.130	29.791.130	29.791.130
	b. Dikurangi:			
	b.1. PPN yang disetor di muka dalam Masa pajak yang sama	0	0	0
	b.2. Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	14.402.462.308	14.117.913.739	14.402.462.308
	b.3. STP (pokok kurang bayar)	0	0	0
	b.4. Dibayar dengan NPWP sendiri	0	0	0
	b.5. Lain-lain	0	0	0
	b.6. Jumlah (b.1+b.2+b.3+b.4+b.5)	14.402.462.308	14.117.913.739	14.402.462.308
	c. Diperhitungkan			
	c.1. SKPPKP	0	0	0
	d. Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan (b.6-c.1)	14.402.462.308	14.117.913.739	14.402.462.308
	e. Jumlah Perhitungan PPN Kurang bayar (a-d)	(14.372.671.178)	(14.088.122.609)	(14.372.671.178)
3	Kelebihan pajak yang sudah:			
	a. Dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	14.372.671.178	14.372.671.178	14.372.671.178
	b. Dikompensasikan ke Masa Pajak (karena pembetulan)	0	0	0
	c. Jumlah (a+b)	14.372.671.178	14.372.671.178	14.372.671.178
4	PPN yang kurang dibayar (2.e+3.c)	0	284.548.569	284.548.569
5	Sanksi Administrasi			

No	Uraian	Jumlah Rupiah Menurut		Menjadi (Rp)
		Pemohon Banding	Terbanding	
b. Kenaikan Pasal 13 (3) KUP		0	284.548.569	284.548.569
6 Jumlah PPN yang masih harus dibayar (4+5.h)		0	569.097.138	569.097.138

III. MENGENAI POKOK SENGKETA DAN ALASAN BANDING

bahwa yang menjadi pokok sengketa dalam permohonan banding ini adalah koreksi Terbanding yang tidak disetujui oleh Pemohon Banding dengan rincian sebagai berikut:

No.	Uraian	Menurut		Koreksi Yang Diajukan Banding (Rp)
		Keputusan Keberatan (Rp)	Pemohon Banding (Rp)	
1	Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	14.117.913.739	14.402.462.308	284.548.569

bahwa alasan yang mendasari banding atas masing-masing koreksi yang diajukan banding tersebut di atas adalah sebagai berikut:

Koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp284.548.569,00

Menurut Terbanding

bahwa Terbanding melakukan koreksi atas Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp284.548.569,00 dengan alasan sebagai berikut:

bahwa Pajak Masukan dari hasil perkebunan kelapa sawit berupa tandan buah segar (TBS) yang merupakan **barang strategis** yang dibebaskan dari PPN, Pajak Masukan sebagaimana tercantum dalam faktur pajak dalam rangka untuk kegiatan perkebunan kelapa sawit tidak dapat dikreditkan;

bahwa Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan barang kena pajak dan atau jasa kena pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN tidak dapat dikreditkan;

bahwa usaha Pemohon Banding adalah perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan TBS, sedangkan TBS merupakan **Barang Strategis** berupa hasil pertanian yang penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN;

bahwa atas pengeluaran untuk pembelian pupuk maupun pembangunan infrastruktur dan lain-lain, namun pada hakikatnya adalah berkaitan dengan perkebunan kelapa sawit sehingga hal ini jelas merupakan satu kesatuan dengan perkebunan tersebut;

Menurut Pemohon Banding

bahwa Pemohon Banding tidak setuju terhadap koreksi Terbanding dengan alasan sebagai berikut:

bahwa Pemohon Banding merupakan Wajib Pajak yang bergerak dalam bidang industri minyak kasar (minyak makan) dari Nabati dan Hewani. Produk yang dijual oleh Pemohon Banding adalah Minyak Kelapa Sawit (CPO) dan Inti Sawit (PK) yang seluruhnya merupakan Barang Kena Pajak (BKP) yang atas penyerahannya terutang PPN sebesar 10%;

bahwa pada dasarnya proses kegiatan usaha Pemohon Banding adalah mengelola perkebunan kelapa sawit yang kemudian akan menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) dan kemudian TBS ini akan diolah lebih lanjut di pabrik pengolahan menjadi CPO dan PK;

bahwa yang menjadi sengketa dalam banding ini adalah karena Terbanding menganggap bahwa Pemohon Banding melakukan penyerahan berupa Tandan Buah Segar (TBS) yang mana atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN dan oleh sebab itu pengeluaran yang berkaitan dengan penyerahan TBS ini dikoreksi positif;

bahwa perlu Pemohon Banding luruskan bahwa produk yang dijual oleh Pemohon Banding bukanlah TBS seperti anggapan Terbanding. TBS yang dihasilkan oleh perkebunan kelapa sawit Pemohon Banding tidak dimaksudkan untuk dijual, melainkan untuk diolah lebih lanjut menjadi produk akhir berupa CPO dan PK. Produk akhir inilah yang kemudian dijual oleh Pemohon Banding kepada pihak eksternal. Dengan demikian tidak ada penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN atas penjualan TBS dalam kegiatan usaha Pemohon Banding;

bahwa sejalan dengan hal tersebut, Terbanding dalam SPHP juga tidak melakukan koreksi apapun atas penyerahan Pemohon Banding, karena memang pada faktanya Pemohon Banding tidak pernah melakukan penyerahan TBS. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa Terbanding telah setuju bahwa penyerahan Pemohon Banding adalah penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri dan tidak terdapat penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN;

bahwa lebih lanjut, Pemohon Banding informasikan juga bahwa berdasarkan Laporan Keuangan yang telah diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (Audit Report), penjualan (penyerahan) yang dilakukan oleh Pemohon Banding adalah penjualan CPO dan PK, dimana atas penjualan ini terutang PPN sebesar 10%. Faktur Pajak Keluaran atas penjualan CPO dan PK tersebut telah Pemohon Banding laporakan dalam SPT Masa PPN ke KPP Pratama Sintang;

bahwa oleh karena itu, pendapat Terbanding yang menyatakan bahwa Pemohon Banding melakukan penyerahan TBS, yang mana atas penyerahan tersebut dibebaskan dari pengenaan PPN adalah tidak tepat dan tidak berdasar;

bahwa sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dan berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tanggal 1 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 PPN, TBS termasuk **barang strategis** yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, sedangkan produk CPO dan PK tidak termasuk sebagai barang yang dibebaskan dari pengenaan PPN, sehingga atas penyerahan CPO dan PK yang dilakukan oleh Pemohon Banding harus dikenakan PPN sebesar 10%;

bahwa Pasal 9 ayat (2) dan ayat (9) UU PPN berbunyi sebagai berikut:

- (2) *Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran dalam Masa Pajak yang sama;*
- (9) *Pajak Masukan yang dapat dikreditkan, tetapi belum dikreditkan dengan Pajak Keluaran pada Masa Pajak yang sama, dapat dikreditkan pada Masa Pajak berikutnya paling lama 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya Masa Pajak yang bersangkutan sepanjang belum dibebankan sebagai biaya dan belum dilakukan pemeriksaan;*

bahwa perlu Pemohon Banding informasikan juga bahwa Terbanding telah menerbitkan Surat Edaran Nomor: SE-24/PJ/2014 tentang Pelaksanaan Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor: 70P/HUM/2013 Mengenai Pajak Pertambahan Nilai Atas Barang Hasil Pertanian yang Dihasilkan Dari Kegiatan Usaha di Bidang Pertanian, Perkebunan, dan Kehutanan sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007;

bahwa SE-24/PJ/2014 tersebut menyatakan bahwa barang hasil pertanian yang merupakan hasil perkebunan, tanaman hias dan obat, tanaman pangan, dan hasil hutan sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007

yang semula dibebaskan dari pengenaan PPN berubah menjadi dikenakan PPN sehingga atas penyerahan dan impornya dikenai PPN;

bahwa dengan adanya Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor: 70P/HUM/2013 dan Surat Edaran DJP Nomor: SE-24/PJ/2014 tersebut semakin menegaskan bahwa barang hasil pertanian dan perkebunan yang ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 yaitu Tandan Buah Segar (TBS) bukan merupakan **barang strategis** dan merupakan BKP yang atas penyerahannya dikenakan PPN;

bahwa karena Pemohon Banding tidak pernah melakukan penyerahan/penjualan TBS (yang dibebaskan dari pengenaan PPN) akan tetapi hanya melakukan penyerahan/penjualan Barang Kena Pajak berupa CPO dan PK yang mana atas seluruh penyerahannya terutang PPN 10% maka seluruh Pajak Masukan yang dikreditkan Pemohon Banding jelas berkenaan dengan kegiatan usaha penyerahan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya terutang PPN 10%. Dengan demikian seluruh Pajak Masukan termasuk PPN untuk kegiatan perkebunan seharusnya memang dapat dikreditkan oleh Pemohon Banding sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai;

IV. KESIMPULAN DAN USUL PEMOHON BANDING

bahwa berdasarkan penjelasan dan uraian di atas, Pemohon Banding menyimpulkan bahwa:

bahwa Surat Banding telah memenuhi seluruh ketentuan formal pengajuan banding sebagaimana diatur dalam Pasal 27 UU KUP serta Pasal 35, 36, dan 37 UU Pengadilan Pajak;

bahwa berdasarkan penjelasan dan uraian di atas maka perhitungan Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak November 2011 menurut Pemohon Banding adalah sebagai berikut:

No	Uraian	Jumlah Menurut Pemohon Banding (Rp)
1	Dasar Pengenaan Pajak	
	a. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang terutang PPN	
	a.1. Ekspor	0
	a.2. Penyerahan yang PPN-nya dipungut sendiri	297.911.297
	a.3. Penyerahan yang PPN-nya dipungut oleh pemungut PPN	0
	a.4. Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	0
	a.5. Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	0
	a.6. Jumlah (a.1+a.2+a.3+a.4+a.5)	297.911.297
	b. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang tidak terutang PPN	0
	c. Jumlah Seluruh Penyerahan (a.6+b)	297.911.297
2	Penghitungan PPN kurang bayar	
	a. Pajak Keluaran yang harus dipungut/ dibayar sendiri	29.791.130
	b. Dikurangi:	
	b.1. PPN yang disetor di muka dalam Masa pajak yang sama	0
	b.2. Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	14.402.462.308
	b.3. STP (pokok kurang bayar)	0
	b.4. Dibayar dengan NPWP sendiri	0
	b.5. Lain-lain	0
	b.6. Jumlah (b.1+b.2+b.3+b.4+b.5)	14.402.462.308
	c. Diperhitungkan	
	c.1. SKPPPK	0
	d. Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan (b.6-c.1)	14.402.462.308
	e. Jumlah Perhitungan PPN Kurang bayar (a-d)	(14.372.671.178)

No	Uraian	Jumlah Menurut Pemohon Banding (Rp)
3	Kelebihan pajak yang sudah:	
	a. Dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	14.372.671.178
	b. Dikompensasikan ke Masa Pajak ... (karena pembetulan)	0
	c. Jumlah (a+b)	14.372.671.178
4	PPN yang kurang dibayar (2.e+3.c)	0
5	Sanksi Administrasi	
	a. Kenaikan Pasal 13 (3) KUP	0
6	Jumlah PPN yang masih harus dibayar	0

bahwa selanjutnya, Pemohon Banding mengusulkan kepada Majelis Hakim Pengadilan Pajak agar:

1. Menyatakan bahwa banding yang diajukan Pemohon Banding dapat diterima karena telah memenuhi seluruh ketentuan formal;
2. Mengabulkan seluruhnya banding yang diajukan Pemohon Banding;
3. Jika Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang memeriksa dan mengadili permohonan banding ini berpendapat lain, maka mohon agar Majelis dapat memutuskan perkara seadil-adilnya dengan memberikan semua hak yang dijamin oleh Undang-Undang Perpajakan (*ex aequo et bono*);

bahwa demikian surat banding ini disampaikan, dengan harapan agar Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang memeriksa dan mengadili sengketa ini dapat memutuskan dengan pertimbangan yang seadil-adilnya;

bahwa atas perhatian dan terkabulnya permohonan ini, Pemohon Banding ucapan terima kasih;

bahwa Pemohon Banding dalam Surat Banding Nomor: 003/PIPL-PP/I/2018 tanggal 10 Januari 2018 melampirkan dokumen-dokumen pendukung sebagai berikut:

- Bukti P-1. Fotokopi Surat Keputusan Terbanding Nomor: KEP-00055/KEB/WPJ.13/2017 tanggal 28 November 2017;
- Bukti P-2. Fotokopi Surat Keberatan Nomor: 014/PIPL-KPP/XI/2016 tanggal 28 November 2016;
- Bukti P-3. Fotokopi Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Nomor: 00009/207/11/706/16 tanggal 6 September 2016 Masa Pajak November 2011;
- Bukti P-4. Fotokopi Akta Notaris Nanny Wiana Setiawan, S.H. Nomor 28 tanggal 08 Desember 2015 yang telah dimeterai kemudian;
- Bukti P-5. Fotokopi Akta Notaris Hardinawanti Surodjo, S.H. Nomor 05 tanggal 08 Juni 2006 yang telah dimeterai kemudian;
- Bukti P-6. Fotokopi Bukti Penerimaan Negara tanggal 06 Oktober 2016 senilai Rp23.713.000,00;
- Bukti P-7. Fotokopi Bukti Penerimaan Negara tanggal 03 November 2016 senilai Rp23.713.000,00;
- Bukti P-8. Fotokopi Bukti Penerimaan Negara tanggal 05 Desember 2016 senilai Rp23.713.000,00;
- Bukti P-9. Fotokopi Bukti Penerimaan Negara tanggal 06 Desember 2016 senilai Rp23.713.000,00;
- Bukti P-10. Fotokopi Bukti Penerimaan Negara tanggal 05 Januari 2017 senilai Rp23.713.000,00;
- Bukti P-11. Fotokopi Bukti Penerimaan Negara tanggal 02 Februari 2017 senilai Rp23.713.000,00;
- Bukti P-12. Fotokopi Bukti Penerimaan Negara tanggal 02 Maret 2017 senilai Rp23.713.000,00;
- Bukti P-13. Fotokopi Bukti Penerimaan Negara tanggal 03 April 2017 senilai Rp23.713.000,00;

- Bukti P-14. Fotokopi Bukti Penerimaan Negara tanggal 03 Mei 2017 senilai Rp23.713.000,00;
- Bukti P-15. Fotokopi Bukti Penerimaan Negara tanggal 02 Juni 2017 senilai Rp23.713.000,00;
- Bukti P-16. Fotokopi Bukti Penerimaan Negara tanggal 03 Juli 2017 senilai Rp23.713.000,00;

Menimbang, bahwa Terbanding dalam Surat Uraian Banding Nomor: S-656/WPJ.13/2018 tanggal 12 April 2018, pada pokoknya mengemukakan hal-hal sebagai berikut:

bahwa sehubungan dengan surat Wakil Panitera Pengadilan Pajak Nomor: U.121/PAN.Wk/BG.2/2018 tanggal 13 Februari 2018 berkenaan dengan Surat Banding dari Pemohon Banding Nomor: 003/PIPL-PP/I/2018 tanggal 10 Januari 2018 hal tersebut pada pokok surat, dengan ini disampaikan uraian sebagai berikut:

I. KETENTUAN FORMAL

bahwa berdasarkan Surat Banding Nomor: 003/PIPL-PP/I/2018 tanggal 10 Januari 2018 yang diterima di Pengadilan Pajak tanggal 5 Februari 2018, diketahui hal-hal sebagai berikut:

- a. bahwa banding diajukan dengan surat banding dalam Bahasa Indonesia kepada Pengadilan Pajak;
- b. bahwa banding diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterima surat keputusan yang dibanding;
- c. bahwa terhadap 1 (satu) keputusan diajukan 1 (satu) surat banding;
- d. bahwa banding diajukan dengan disertai alasan-alasan yang jelas dan mencantumkan tanggal diterima Surat Keputusan Terbanding Pajak Nomor: KEP-00055/KEB/WPJ. 13/2017 tanggal 28 Nopember 2017 yang diterima tanggal 30 November 2017;
- e. bahwa pada Surat banding dilampirkan salinan surat keputusan yang dibanding, yaitu Surat Keputusan Terbanding Nomor: KEP-00055/KEB/WPJ. 13/2017 tanggal 28 Nopember 2017;
- f. bahwa pada surat banding belum dilampiri bukti pembayaran atas pajak yang masih harus dibayar sesuai yang telah disetujui dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan;
- g. bahwa Surat Banding ditandatangani oleh Pemohon Banding Jahja Tanudjaja Adelai;

bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, permohonan banding Pemohon Banding telah memenuhi ketentuan formal sebagaimana diatur dalam Pasal 27 dan Pasal 32 UU KUP, serta Pasal 35 ayat (1), Pasal 35 ayat (2), Pasal 36 ayat (1), (2), (3) dan (4) dan Pasal 37 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, sehingga dapat dipertimbangkan lebih lanjut;

II. URAIAN MENGENAI KETETAPAN SEMULA, KEBERATAN DAN KEPUTUSAN ATAS KEBERATAN

bahwa Surat Ketetapan Pajak SKPKB Pajak Pertambahan Nilai Nomor: 00009/207/11/706/16 tanggal 6 September 2016 Masa/Tahun Pajak November 2011 diterbitkan berdasarkan Laporan Pemeriksaan Pajak KPP Pratama Sintang Nomor: LAP-46/WPJ.13/KP.0605/RIK.SIS/2016 tanggal 6 September 2016, dengan perhitungan sebagai berikut:

No	Uraian	Jumlah (Rp)		Koreksi (Rp)
		Pemohon Banding	Terbanding	
1	Dasar Pengenaan Pajak			
	a. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang terutang PPN			
	a.1. Ekspor	0	0	0

No	Uraian	Jumlah (Rp)		Koreksi (Rp)
		Pemohon Banding	Terbanding	
	a.2. Penyerahan yang PPN-nya dipungut sendiri	297.911.297	297.911.297	0
	a.3. Penyerahan yang PPN-nya dipungut oleh pemungut PPN	0	0	0
	a.4. Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	0	0	0
	a.5. Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	0	0	0
	a.6. Jumlah (a.1+a.2+a.3+a.4+a.5)	297.911.297	297.911.297	0
	b. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang tidak terutang PPN	0	0	0
	c. Jumlah Seluruh Penyerahan (a.6+b)	297.911.297	297.911.297	0
2	Penghitungan PPN kurang bayar			
	a. Pajak Keluaran yang harus dipungut/ dibayar sendiri	29.791.130	29.791.130	0
	b. Dikurangi:			
	b.1. PPN yang disetor di muka dalam Masa pajak yang sama	0	0	0
	b.2. Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	14.402.462.308	14.117913.739	284.548.569
	b.3. STP (pokok kurang bayar)	0	0	0
	b.4. Dibayar dengan NPWP sendiri	0	0	0
	b.5. Lain-lain	0	0	0
	b.6. Jumlah (b.1+b.2+b.3+b.4+b.5)	14.402.462.308	14.117913.739	284.548.569
	c. Diperhitungkan			
	c.1. SKPPKP	0	0	0
	d. Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan (b.6-c.1)	14.402.462.308	14.117913.739	284.548.569
	e. Jumlah Perhitungan PPN Kurang bayar (a-d)	(14.372.671.178)	(14.372.671.178)	0
3	Kelebihan pajak yang sudah:			
	a. Dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	14.372.671.178	14.372.671.178	0
	b. Dikompensasikan ke Masa Pajak (karena pembetulan)	0	0	0
	c. Jumlah (a+b)	14.372.671.178	14.372.671.178	0
4	PPN yang kurang dibayar (2.e+3.c)	0	284.548.569	284.548.569
5	Sanksi Administrasi			
	b. Kenaikan Pasal 13 (3) KUP	0	284.548.569	284.548.569
6	Jumlah PPN yang masih harus dibayar	0	569.097.138	569.097.138

bahwa atas ketetapan tersebut, Pemohon Banding mengajukan keberatan dengan Surat Nomor: 014/PIPL-KPP/XI/2016 tanggal 28 November 2016 yang diterima oleh Terbanding berdasarkan LPAD Nomor: PEM:01001386\706\dec\2016 tanggal 9 Desember 2016;

bahwa atas surat keberatan Pemohon Banding, telah diterbitkan Surat Keputusan Terbanding Nomor: KEP-00055/KEB/WPJ.13/2017 tanggal 28 November 2017 dengan perhitungan sebagai berikut:

Uraian	Semula (Rp)	Ditambah/ (Dikurangi) (Rp)	Menjadi (Rp)
a. PPN Kurang/ (Lebih) Bayar	284.548.569	0	284.548.569
b. Sanksi Bunga	0	0	0
c. Sanksi Kenaikan	284.548.569	0	284.548.569
d. Jumlah Pajak yang masih harus/ (lebih) dibayar	0	0	0
e. Jumlah pajak ymh (lebih) dibayar	569.097.138	0	569.097.138

III. ANALISA POKOK SENGKETA

bahwa setelah membaca surat banding, mempelajari Laporan Penelitian Keberatan, berkas surat-menjurat yang berlangsung selama proses penyelesaian keberatan, surat keberatan Pemohon Banding, dengan ini disampaikan analisis pokok sengketa atas Surat Banding dari Pemohon Banding sebagai berikut:

Pokok sengketa:

No:	Uraian	Menurut		Koreksi (Rp)
		Pemohon Banding (Rp)	Terbanding (Rp)	
1	Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	14.402.462.308	14.117.913.739	284.548.569
	Jumlah	14.402.462.308	14.117.913.739	284.548.569

Menurut Pemohon Banding

bahwa Pemohon Banding tidak setuju terhadap koreksi Terbanding dengan alasan sebagai berikut:

bahwa Pemohon Banding merupakan Wajib Pajak yang bergerak dalam bidang industri minyak kasar (minyak makan) dari Nabati dan Hewani. Produk yang dijual oleh Pemohon Banding adalah Minyak Kelapa Sawit (CPO) dan Inti Sawit (PK) yang seluruhnya merupakan Barang Kena Pajak (BKP) yang atas penyerahannya terutang PPN sebesar 10%;

bahwa pada dasarnya proses kegiatan usaha Pemohon Banding adalah mengelola perkebunan kelapa sawit yang kemudian akan menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) dan kemudian TBS ini akan diolah lebih lanjut di pabrik pengolahan menjadi CPO dan PK;

bahwa yang menjadi sengketa dalam banding ini adalah karena Terbanding menganggap bahwa Pemohon Banding melakukan penyerahan berupa Tandan Buah Segar (TBS) yang mana atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN dan oleh sebab itu pengeluaran yang berkaitan dengan penyerahan TBS ini dikoreksi positif;

bahwa perlu Pemohon Banding luruskan bahwa produk yang dijual oleh Pemohon Banding bukanlah TBS seperti anggapan Terbanding. TBS yang dihasilkan oleh perkebunan kelapa sawit Pemohon Banding tidak dimaksudkan untuk dijual, melainkan untuk diolah lebih lanjut menjadi produk akhir berupa CPO dan PK. Produk akhir inilah yang kemudian dijual oleh Pemohon Banding kepada pihak eksternal. Dengan demikian tidak ada penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN atas penjualan TBS dalam kegiatan usaha Pemohon Banding;

bahwa sejalan dengan hal tersebut, Terbanding dalam SPHP juga tidak melakukan koreksi apapun atas penyerahan Pemohon Banding, karena memang pada faktanya Pemohon Banding tidak pernah melakukan penyerahan TBS. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa Terbanding telah setuju bahwa penyerahan Pemohon Banding adalah penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri dan tidak terdapat penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN;

Menurut Terbanding

bahwa berdasarkan Surat Keputusan Bupati Kapuas Hulu Nomor 139 Tahun 2009 tanggal 12 Mei 2009 tentang Perubahan atas Surat Keputusan Bupati Kapuas Hulu Nomor 14 Tahun 2007 tentang Pemberian Izin Lokasi Atas Nama Pemohon Banding untuk Keperluan Perkebunan Kelapa Sawit Seluas + 20.000 Ha Terletak di Kecamatan Silat Hilir dan Semitau Kabupaten Kapuas Hulu;

bahwa berdasarkan Keputusan Bupati Kapuas Hulu Nomor 236 Tahun 2010 tentang Revisi dan Perpanjangan Izin Usaha Perkebunan Untuk Budidaya (IUP-B) Kepada PT. Paramitra Internusa Pratama (Pemohon Banding) dengan luas areal 20.000 Ha yang berlokasi di Kecamatan Silat Hilir, Kecamatan Semitau Kabupaten Kapuas Hulu Provinsi Kalimantan Barat;

bahwa Pemohon Banding adalah perkebunan kelapa sawit tidak menghasilkan CPO tetapi yang dihasilkan adalah TBS;

bahwa Pemohon Banding hanya melakukan 1 (satu) kegiatan, yaitu mengelola perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan TBS, melakukan penyerahan TBS ke pihak ketiga melalui perjanjian titip olah;

bahwa berdasarkan Perjanjian Tandan Buah Segar (TBS) antara Pemohon Banding (Perkebunan Kelapa Sawit) dengan PT Mantap Andalan Unggul (Pabrik Kelapa Sawit) Rendemen CPO dan PK Hasil Titip milik Pemohon Banding ditetapkan berdasarkan kesepakatan kedua belah pihak;

bahwa semua Biaya Pengolahan termasuk tetapi tidak terbatas pada biaya penyimpanan CPO dan PK adalah menjadi beban PT Mantap Andalan Unggul;

bahwa biaya Jasa pengolahan yang akan diterima PT Mantap Andalan Unggul sebesar Rp400/kg CPO dan PK, menurut pemeriksa dianggap tidak wajar karena biaya tersebut termasuk biaya penyimpanan dan biaya lainnya;

bahwa PT Mantap Andalan Unggul Menagih biaya jasa pengolahan setiap satu bulan sekali;

bahwa berdasarkan Pasal 1 ayat (4) Undang-Undang PPN, yang dimaksud dengan *Penyerahan Barang Kena Pajak* adalah setiap kegiatan penyerahan Barang Kena Pajak;

bahwa berdasarkan Pasal 1 A ayat (2) UU Nomor 42 tahun 2009, diatur bahwa *yang tidak termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak adalah:*

- a. *penyerahan Barang Kena Pajak kepada makelar sebagaimana dimaksud dalam Kitab Undang-undang Hukum Dagang;*
- b. *penyerahan Barang Kena Pajak untuk jaminan utang-piutang;*
- c. *penyerahan Barang Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) huruf f (penyerahan Barang Kena Pajak dari Pusat ke Cabang atau sebaliknya dan/atau penyerahan Barang Kena Pajak antar Cabang) dalam hal Pengusaha Kena Pajak melakukan pemusatan tempat pajak terutang;*
- d. *pengalihan Barang Kena Pajak dalam rangka penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, dan pengambilalihan usaha dengan syarat pihak yang melakukan pengalihan dan yang menerima pengalihan adalah Pengusaha Kena Pajak; dan*
- e. *Barang Kena Pajak berupa aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, yang masih tersisa pada saat pembubarannya perusahaan, dan yang Pajak Masukan atas perolehannya tidak dapat dikreditkan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (8) huruf b dan huruf c;*

bahwa berdasarkan Pasal 1 angka 4 dan Pasal 1 A ayat (2A) Undang-Undang PPN, Pemohon Banding (Perkebunan Kelapa Sawit) melakukan Penyerahan Tandan Buah Segar (TBS) kepada PT Mantap Andalan Unggul (Pabrik Kelapa Sawit merupakan kegiatan "Penyerahan";

bahwa berdasarkan uraian tersebut diatas, Pemohon Banding telah melakukan kegiatan mengelola kebun sawit yang menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) dan melakukan penyerahan BKP Tandan Buah Segar (TBS), yang terutang Pajak, namun mendapatkan fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN, sesuai dengan Pasal 16 B Undang-Undang PPN jo. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang Impor dan atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN;

bahwa berdasarkan Pasal 9 ayat (5) Undang-Undang PPN dijelaskan dalam suatu Masa Pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang tidak terutang Pajak, sepanjang bagian penyerahan yang terutang Pajak dapat diketahui dengan pasti dari pembukuannya, maka jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang Pajak;

bahwa terdapat (dua) jenis proses "Menghasilkan BKP" yaitu proses menghasilkan BKP Tandan Buah Segar dan proses menghasilkan CPO. Proses menghasilkan Tandan Buah Segar adalah proses yang sesuai dengan bidang usaha yang diijinkan yaitu Perkebunan Kelapa Sawit dan proses yang kedua adalah proses "Maklon" yaitu menyuruh orang atau badan lain untuk melakukan kegiatan menghasilkan BKP CPO. Hal ini sesuai dengan Pasal 1 Angka 16 Undang-Undang PPN yaitu: Menghasilkan adalah kegiatan mengolah melalui proses mengubah bentuk dan/atau sifat suatu barang dari bentuk aslinya menjadi barang baru atau mempunyai daya guna baru atau kegiatan mengolah sumber daya alam, termasuk menyuruh orang pribadi atau badan lain melakukan kegiatan tersebut;

bahwa dalam proses menghasilkan dengan menyuruh pihak lain untuk melakukan kegiatan tersebut, maka Pengusaha yang melakukan pekerjaan tersebut menerima biaya untuk penggerjaannya, sedangkan bahan-bahan diberikan oleh pihak yang menyuruh, dalam hal ini bahan yang diserahkan adalah Tandan Buah Segar (TBS) Kelapa Sawit. Pihak yang menyuruh untuk melakukan kegiatan menghasilkan CPO adalah Pemohon Banding (Perkebunan Kelapa Sawit), sedangkan bahan yang dipergunakan dan diserahkan oleh Pemohon Banding kepada pihak ketiga adalah Tandan Buah Segar Kelapa Sawit. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 jo Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang impor dan atau penyerahan barang kena pajak tertentu yang bersifat strategis, maka Pajak Masukan atas pelaksanaan di kebun untuk menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan;

bahwa Pajak Masukan dari hasil perkebunan kelapa sawit berupa tandan buah segar (TBS) yang merupakan **barang strategis** yang dibebaskan dari PPN dengan demikian Pajak Masukan sebagaimana tercantum dalam faktur pajak dalam rangka untuk kegiatan perkebunan kelapa;

bahwa Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan barang kena pajak dan atau jasa kena pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN tidak dapat dikreditkan;

bahwa usaha Pemohon Banding adalah perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan TBS, sedangkan TBS merupakan **Barang Strategis** berupa hasil pertanian yang penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN;

bahwa atas pengeluaran untuk pembelian pupuk, land clearing, herbisida pestisida dan sejenisnya, service alat berat dan jenisnya, bibit kelapa sawit, konstruksi perumahan kebun dan lain-lain, namun pada hakikatnya adalah berkaitan dengan perkebunan kelapa sawit sehingga hal ini jelas merupakan satu kesatuan dengan perkebunan tersebut;

bahwa Pajak Masukan yang dikoreksi oleh Terbanding (pemeriksa) adalah Pajak Masukan yang diperoleh dari pembelian pupuk, service material, konstruksi terkait dengan kegiatan pengelolaan kebun sawit Pemohon Banding;

bahwa Pemohon Banding bergerak dalam bidang usaha pengelolaan perkebunan kelapa sawit yang telah menghasilkan TBS. Pemohon Banding tidak melakukan penjualan TBS. Pemohon Banding tidak memiliki unit produksi / pabrik kelapa sawit sendiri. Pemohon Banding bekerjasama dengan pihak pengolah TBS, untuk memproses TBS menjadi CPO (yang penyerahannya terutang PPN 10%) yang kemudian dijual oleh Pemohon Banding;

bahwa kerjasama titip olah TBS menjadi CPO antara Pemohon Banding dengan pihak prosessor dilakukan dengan perikatan perjanjian sebagaimana dilampirkan oleh pemeriksa pajak dalam laporan hasil pemeriksannya. Perjanjian titip olah tersebut adalah perjanjian pada tanggal 29 April 2011 tentang Perjanjian Pengolahan Tandan Buah Segar antara Pemohon Banding dengan PT. Mantap Andalan Unggul;

4

bahwa atas Tandan Buah Segar (TBS) yang dititipolahkan oleh Pemohon Banding kepada pihak pengolah, menurut Terbanding (peneliti) merupakan penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1A ayat (1) huruf a Undang-Undang PPN beserta penjelasannya yaitu, “*yang termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak adalah:*

a. *penyerahan hak atas Barang Kena Pajak karena suatu perjanjian*”;

bahwa selanjutnya dalam penjelasannya dikemukakan bahwa, “*Yang dimaksud dengan "Perjanjian" meliputi jual beli, tukar-menukar, jual beli dengan angsuran, atau perjanjian lain yang mengakibatkan penyerahan hak atas barang*”;

bahwa sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, Tandan Buah Segar (TBS) adalah merupakan Barang Kena Pajak (BKP) tertentu yang bersifat strategis yang atas impor dan/atau penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN;

bahwa sesuai dengan Pasal 16 ayat (3) Undang-Undang PPN yang menyatakan, “*Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan*”;

bahwa menimbang beberapa penjelasan dan ketentuan sebagaimana telah diuraikan di atas, Terbanding (Peneliti) berkesimpulan bahwa:

bahwa penyerahan TBS kepada pihak ketiga untuk dititip olahkan menjadi CPO memenuhi kriteria sebagai penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1A ayat (1) huruf a Undang-Undang PPN;

bahwa Tandan Buah Segar (TBS) merupakan Barang Kena Pajak (BKP) tertentu yang bersifat strategis yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, oleh karena itu Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan;

bahwa terkait dengan penyerahan CPO (BKP yang terutang PPN) yang merupakan hasil titip olah TBS yang dimiliki Pemohon Banding kepada pihak pengolah dengan memperhatikan Pasal 9 ayat (5) Undang-Undang PPN yang menyatakan bahwa 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 pembukunya, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak, maka Terbanding (peneliti) berpendapat hanya Pajak Masukan terkait dengan jasa pengolahan TBS menjadi CPO saja yang dapat dikreditkan Pemohon Banding dalam penghitungan besaran PPN yang terutang;

Menurut Pemohon Banding

bahwa Pemohon Banding tidak setuju terhadap koreksi Terbanding dengan alasan sebagai berikut:

bahwa lebih lanjut, Pemohon Banding informasikan juga bahwa berdasarkan Laporan Keuangan yang telah diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (Audit Report), penjualan (penyerahan) yang dilakukan oleh Pemohon Banding adalah penjualan CPO dan PK, dimana atas penjualan ini terutang PPN sebesar 10%. Faktur Pajak Keluaran atas penjualan CPO dan PK tersebut telah Pemohon Banding laporakan dalam SPT Masa PPN ke KPP Pratama Sintang; 

bahwa oleh karena itu, pendapat Terbanding yang menyatakan bahwa Pemohon Banding melakukan penyerahan TBS, yang mana atas penyerahan tersebut dibebaskan dari pengenaan PPN adalah tidak tepat dan tidak berdasar;

bahwa sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dan berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tanggal 1 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 PPN, TBS termasuk **barang strategis** yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, sedangkan produk CPO dan PK tidak termasuk sebagai barang yang dibebaskan dari pengenaan PPN, sehingga atas penyerahan CPO dan PK yang dilakukan oleh Pemohon Banding harus dikenakan PPN sebesar 10%;

bahwa perlu Pemohon Banding informasikan juga bahwa Terbanding menerbitkan SE-24/PJ/2014 tentang Pelaksanaan Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor: 70P/HUM/2013 Mengenai Pajak Pertambahan Nilai Atas Barang Hasil Pertanian yang Dihasilkan Dari Kegiatan Usaha di Bidang Pertanian, Perkebunan, dan Kehutanan sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007;

bahwa SE-24/PJ/2014 tersebut menyatakan bahwa barang hasil pertanian yang merupakan hasil perkebunan, tanaman hias dan obat, tanaman pangan, dan hasil hutan sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 yang semula dibebaskan dari pengenaan PPN berubah menjadi dikenakan PPN sehingga atas penyerahan dan impornya dikenai PPN;

bahwa dengan adanya Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor: 70P/HUM/2013 dan Surat Edaran DJP Nomor SE- 24/PJ/2014 tersebut semakin menegaskan bahwa barang hasil pertanian dan perkebunan yang ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 yaitu Tandan Buah Segar (TBS) bukan merupakan **barang strategis** dan merupakan BKP yang atas penyerahannya dikenakan PPN;

bahwa karena Pemohon Banding tidak pernah melakukan penyerahan/penjualan TBS (yang dibebaskan dari pengenaan PPN) akan tetapi hanya melakukan penyerahan/penjualan Barang Kena Pajak berupa CPO dan PK yang mana atas seluruh penyerahannya terutang PPN 10% maka seluruh Pajak Masukan yang dikreditkan Pemohon Banding jelas berkenaan dengan kegiatan usaha penyerahan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya terutang PPN 10%. Dengan demikian seluruh Pajak Masukan termasuk PPN untuk kegiatan perkebunan seharusnya memang dapat dikreditkan oleh Pemohon Banding sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai;

Menurut Terbanding

bahwa Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor: 70P/HUM/2013 dan Peraturan Pelaksanaan Nomor: SE-24/PJ/2014 tersebut bahwa barang hasil pertanian dan perkebunan yang ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 yaitu Tandan Buah Segar (TBS) bukan merupakan **barang strategis** dan merupakan BKP yang atas penyerahannya dikenakan PPN;

bahwa Terbanding telah menerbitkan Surat Edaran SE-24/PJ/2014 tanggal 25 Juli 2014 sehingga berlaku Asas Non-Retroaktif yaitu asas yang melarang keberlakuan surut dari suatu undang-undang. Sehingga "Tandan Buah Segar (TBS) bukan merupakan **barang strategis** dan merupakan BKP yang atas penyerahannya dikenakan PPN" efektif berlaku sejak aturan tersebut ditetapkan; 

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 42 Tahun 2009, antara lain mengatur:

bahwa Pasal 9 ayat (2), "*Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran dalam Masa Pajak yang sama*";

bahwa 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 pembukuan, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak.*";

bahwa 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*";

bahwa Pasal 16 B 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*";

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

Sanksi Administrasi:

bahwa berdasarkan Pasal 13 Ayat (3) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009, mengatur antara lain, "*Jumlah pajak dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b, huruf c, dan huruf d ditambah dengan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar*:

- a. *50% (lima puluh persen) dari Pajak Penghasilan yang tidak atau kurang dibayar dalam satu Tahun Pajak;*
- b. *100% (seratus persen) dari Pajak Penghasilan yang tidak atau kurang dipotong, tidak atau kurang dipungut, tidak atau kurang disetor, dan dipotong atau dipungut tetapi tidak atau kurang disetor; atau*
- c. *100% (seratus persen) dari Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang tidak atau kurang dibayar.*";

bahwa sesuai dengan ketentuan tersebut di atas, maka perhitungan sanksi administrasi menurut Terbanding (Peneliti) adalah:

bahwa atas Pajak Pertambahan Nilai yang tidak seharusnya dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya senilai Rp355.791.597,00 dikenakan sanksi administrasi berupa kenaikan Pasal 13 ayat (3) Undang-Undang KUP senilai Rp284.548.569,00;

bahwa dengan demikian jumlah pengenaan dan perhitungan sanksi administrasi dalam SKPKB PPN Nomor: 00009/207/11/706/16 tanggal 6 September 2016 sudah tepat dan dapat Terbanding (Peneliti) rincikan sebagai berikut:

Sanksi administrasi

- | | | |
|----------------------------------|---|------------------|
| - Kenaikan Pasal 13 ayat (3) KUP | = | Rp284.548.569,00 |
| - Jumlah sanksi | = | Rp284.548.569,00 |

4

bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, maka dapat diketahui bahwa penerbitan Surat Keputusan Terbanding Nomor: KEP- 00055/KEB/WPJ. 13/2017 tanggal 28 Nopember 2017 Masa Pajak November 2011 sudah tepat dengan demikian diusulkan untuk menolak permohonan Pemohon Banding, sehingga perhitungan dalam Surat Keputusan menjadi sebagai berikut:

Uraian	Cfm Pemohon Banding (Rp)	Cfm SKPKB (Rp)	Cfm Terbanding (Rp)
a. PPN Kurang/ (Lebih) Bayar	0	284.548.569	284.548.569
b. Sanksi Bunga	0	0	0
c. Sanksi Kenaikan	0	284.548.569	284.548.569
d. Jumlah pajak ymh (lebih) dibayar	0	569.097.138	569.097.138

IV. KESIMPULAN DAN USUL

1. Kesimpulan

bahwa Surat Banding Nomor: 003/PIPL-PP/I/2018 tanggal 10 Januari 2018 sepanjang tidak terdapat data lain memenuhi ketentuan formal sebagaimana diatur dalam Pasal 27 dan Pasal 32 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 dan Pasal 35 ayat (1) dan (2) serta Pasal 36 ayat (1), (2), (3) dan (4) serta Pasal 37 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

bahwa Keputusan Terbanding Nomor: KEP-00055/KEB/WPJ. 13/2017 tanggal 28 Nopember 2017 diterbitkan berdasarkan kuasa Pasal 26 Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 telah sesuai dengan data dan ketentuan yang berlaku;

bahwa koreksi Terbanding telah sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;

2. Usul

bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, maka diusulkan kepada Pengadilan Pajak untuk menolak permohonan banding dari Pemohon Banding dan tetap mempertahankan Keputusan Terbanding Nomor: KEP-00055/KEB/WPJ.13/2017 tanggal 28 November 2017 tentang Keberatan Wajib Pajak atas Surat Ketetapan Pajak SKPKB Pajak Pertambahan Nilai Nomor: 00009/207/11/706/16 tanggal 6 September 2016 Masa Pajak November 2011 Tahun Pajak 2014 atas nama Pemohon Banding;

bahwa dalam Terbanding dalam Surat Uraian Banding Nomor: S-656/WPJ.13/2018 tanggal 12 April 2018 melampirkan dokumen-dokumen pendukung sebagai berikut:

- Bukti T-1. Fotokopi Surat Keputusan Terbanding Nomor: KEP-00055/KEB/WPJ.13/2017 tanggal 28 November 2017;
Bukti T-2. Fotokopi Lembar Pengawasan Arus Dokumen tanggal 29 November 2017;
Bukti T-3. Fotokopi Surat Keberatan Nomor: 014/PIPL-KPP/XI/2016 tanggal 28 November 2016;
Bukti T-4. Fotokopi Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Nomor: 00009/207/11/706/16 tanggal 6 September 2016 Masa Pajak November 2011; A

Menimbang, bahwa Pemohon Banding dalam Pengganti Surat Bantahan Nomor: 183/PIP-PP/X/2018 tanggal 11 Oktober 2018, pada pokoknya menyatakan hal-hal sebagai berikut:

bahwa sehubungan dengan Permintaan Surat Bantahan atas Surat Uraian Banding dari Terbanding Nomor: S-656/WPJ.13/2018 tanggal 12 April 2018 (SUB-656) oleh Pengadilan Pajak melalui Surat Nomor: B.259/PAN.Wk/BG.2/2018 tanggal 26 April 2018, bersama ini perkenankanlah Pemohon Banding menyampaikan bantahan atas SUB-656 dengan penjelasan sebagai berikut:

I. PEMENUHAN KETENTUAN FORMAL PERMOHONAN BANDING

Menurut Terbanding

bahwa pada bagian Kesimpulan huruf a Terbanding menyatakan: Surat banding Nomor: 003/PIPL-PP/I/2018 tanggal 10 Januari 2018 sepanjang tidak terdapat data lain memenuhi ketentuan formal sebagaimana diatur dalam Pasal 27 dan Pasal 32 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 dan Pasal 35 ayat (1) dan (2) serta Pasal 36 ayat (1), (2), (3) dan (4) serta Pasal 37 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

Tanggapan Pemohon Banding

bahwa Pemohon Banding setuju dengan pendapat Terbanding yang menyatakan bahwa permohonan banding Pemohon Banding telah memenuhi ketentuan formal sehingga dapat dipertimbangkan lebih lanjut;

II. TANGGAPAN TERBANDING ATAS SURAT BANDING DAN BANTAHAN PEMOHON BANDING ATAS SURAT URAIAN BANDING

bahwa dalam SUB-656, Terbanding tetap mengusulkan kepada Pengadilan Pajak untuk menolak permohonan banding Pemohon Banding dan tetap mempertahankan Keputusan Terbanding Nomor: KEP-00055/KEB/WPJ.13/2017 tanggal 28 Nopember 2017 tentang Keberatan Wajib Pajak atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor: 00009/207/11/706/16 tanggal 06 September 2016 Masa Pajak Nopember 2011 atas nama Pemohon Banding;

bahwa berikut rincian uraian tanggapan Terbanding dan bantahan Pemohon Banding:

Koreksi Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan sebesar Rp284.548.569,00

Tanggapan Terbanding

1. Penyerahan TBS kepada Pihak ketiga untuk dititipolahkan menjadi CPO memenuhi kriteria sebagai penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1A ayat (1) huruf a Undang-Undang PPN;
2. Tandan Buah Segar (TBS) merupakan Barang Kena Pajak (BKP) tertentu yang bersifat strategis yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, oleh karena itu 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;
3. Terkait dengan penyerahan CPO (BKP yang terutang PPN) yang merupakan hasil titip oleh TBS yang dimiliki Wajib Pajak kepada pihak pengolah dengan memperhatikan Pasal 9 ayat (5) Undang-Undang PPN yang menyatakan bahwa 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 pembukunya, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak, maka Peneliti berpendapat hanya Pajak Masukan terkait dengan jasa pengolahan TBS menjadi CPO saja yang dapat dikreditkan Wajib Pajak dalam penghitungan besaran PPN yang terutang;

Bantahan Pemohon Banding

bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan tanggapan Terbanding atas Koreksi Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan sebesar Rp284.548.569,00 dengan penjelasan sebagai berikut:

bahwa Pemohon Banding merupakan Wajib Pajak yang bergerak dalam bidang industri minyak kasar (minyak makan) dari Nabati dan Hewani. Produk yang dijual oleh Pemohon Banding adalah Minyak Kelapa Sawit (CPO) dan Inti Sawit (PK) yang seluruhnya merupakan Barang Kena Pajak (BKP) yang atas penyerahannya terutang PPN sebesar 10%;

bahwa pada dasarnya proses kegiatan Pemohon Banding adalah mengelola perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) yang akan diolah lebih lanjut di pabrik pengolahan menjadi CPO dan PK;

bahwa yang menjadi sengketa dalam Banding ini adalah Terbanding menganggap bahwa Pemohon Banding melakukan penyerahan TBS yang mana atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN oleh sebab itu pengeluaran yang berkaitan dengan penyerahan TBS ini dikoreksi positif;

bahwa produk yang dijual oleh Pemohon Banding bukanlah TBS sebagaimana anggapan Terbanding. TBS yang dihasilkan oleh perkebunan Kelapa Sawit Pemohon Banding tidak dimaksudkan untuk dijual, melainkan untuk diolah lebih lanjut menjadi produk akhir berupa CPO dan PK. Produk akhir inilah yang kemudian dijual oleh Pemohon Banding kepada pihak eksternal. Dengan demikian tidak ada penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN atas penjualan TBS dalam kegiatan usaha Pemohon Banding;

bahwa Terbanding dalam SPHP tidak melakukan koreksi apapun atas penyerahan Pemohon Banding karena faktanya Pemohon Banding tidak pernah melakukan penyerahan TBS, yang berarti Terbanding setuju bahwa Penyerahan Pemohon Banding adalah penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri dan tidak terdapat penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN;

bahwa lebih lanjut, Pemohon Banding informasikan juga bahwa berdasarkan Laporan Keuangan yang telah diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (*Audit Report*), penjualan (penyerahan) yang dilakukan oleh Pemohon Banding adalah penjualan CPO dan PK, di mana atas penjualan ini terutang PPN sebesar 10%. Faktur Pajak Keluaran atas penjualan CPO dan PK tersebut telah Pemohon Banding laporakan dalam SPT Masa PPN ke KPP Pratama Sintang;

bahwa oleh karena itu, pendapat Terbanding yang menyatakan bahwa Pemohon Banding melakukan penyerahan TBS, yang mana atas penyerahan tersebut dibebaskan dari pengenaan PPN adalah tidak tepat dan tidak berdasar;

bahwa sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dan berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tanggal 1 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 PPN, TBS termasuk barang strategis yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, sedangkan produk CPO dan PK tidak termasuk sebagai

barang yang dibebaskan dari pengenaan PPN, sehingga atas penyerahan CPO dan PK yang dilakukan oleh Pemohon Banding harus dikenakan PPN sebesar 10%;

bahwa Pasal 9 ayat (2) dan ayat (9) UU PPN berbunyi sebagai berikut:

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

(9) *Pajak Masukan yang dapat dikreditkan, tetapi belum dikreditkan dengan Pajak Keluaran pada Masa Pajak yang sama, dapat dikreditkan pada Masa Pajak berikutnya paling lama 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya Masa Pajak yang bersangkutan sepanjang belum dibebankan sebagai biaya dan belum dilakukan pemeriksaan;*

bahwa perlu Pemohon Banding informasikan juga bahwa Terbanding telah menerbitkan Surat Edaran Nomor: SE-24/PJ/2014 tentang Pelaksanaan Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor: 70P/HUM/2013 Mengenai Pajak Pertambahan Nilai Atas Barang Hasil Pertanian yang Dihasilkan Dari Kegiatan Usaha di Bidang Pertanian, Perkebunan, dan Kehutanan sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007;

bahwa SE-24/PJ/2014 tersebut menyatakan bahwa barang hasil pertanian yang merupakan hasil perkebunan, tanaman hias dan obat, tanaman pangan, dan hasil hutan sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 yang semula dibebaskan dari pengenaan PPN berubah menjadi dikenakan PPN sehingga atas penyerahan dan impornya dikenai PPN;

bahwa dengan adanya Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor: 70P/HUM/2013 dan Surat Edaran DJP Nomor: SE-24/PJ/2014 tersebut semakin menegaskan bahwa barang hasil pertanian dan perkebunan yang ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 yaitu Tandan Buah Segar (TBS) bukan merupakan **barang strategis** dan merupakan BKP yang atas penyerahannya dikenakan PPN;

bahwa karena Pemohon Banding tidak pernah melakukan penyerahan/penjualan TBS (yang dibebaskan dari pengenaan PPN) akan tetapi hanya melakukan penyerahan/penjualan Barang Kena Pajak berupa CPO dan PK yang mana atas seluruh penyerahannya terutang PPN 10% maka seluruh Pajak Masukan yang dikreditkan Pemohon Banding jelas berkenaan dengan kegiatan usaha penyerahan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya terutang PPN 10%. Dengan demikian seluruh Pajak Masukan termasuk PPN untuk kegiatan perkebunan seharusnya memang dapat dikreditkan oleh Pemohon Banding sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai;

bahwa berdasarkan penjelasan di atas, Pemohon Banding berpendapat bahwa koreksi Terbanding atas Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan sebesar Rp284.548.569,00 adalah tidak tepat dan oleh sebab itu seharusnya dibatalkan;

III. KESIMPULAN DAN USUL

1. Kesimpulan

bahwa berdasarkan uraian dan penjelasan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa koreksi yang dilakukan oleh Terbanding adalah tidak tepat dan seharusnya dibatalkan. Dengan demikian, PPN Barang dan Jasa Masa Pajak Nopember 2011 yang terutang menurut Pemohon Banding adalah sebagai berikut:

A

No.	Uraian	Menurut Pemohon Banding (Rp)
1	Dasar Pengenaan Pajak a. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang terutang PPN: a.1. Ekspor a.2. Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri a.3. Penyerahan yang PPN-nya dipungut oleh Pemungut PPN a.4. Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut a.5. Penyerahan yang dibebaskan dari Pengenaan PPN a.6. Jumlah (a.1+a.2+a.3+a.4+a.5) b. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang tidak terutang PPN: c. Jumlah Seluruh Penyerahan (a.6+b)	- 297.911.297 - - - - 297.911.297 297.911.297
2	Penghitungan PPN Kurang Bayar a. Pajak Keluaran yang harus dipungut sendiri b. Dikurangi b.1. PPN yang disetor dimuka dalam masa pajak yang sama b.2. Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan b.3. STP (pokok kurang bayar) b.4. Dibayar dengan NPWP sendiri b.5. Lain-lain b.6. Jumlah (b.1+b.2+b.3+b.4+b.5) c. Diperhitungkan: c.1. SKPPKP d. Jumlah Pajak yang dapat diperhitungkan e. Jumlah Penghitungan PPN Kurang Bayar (a-d)	29.791.130 - - - - - 14.402.462.308 - - 14.402.462.308 14.402.462.308 (14.372.671.178)
3	Kelebihan pajak yang sudah: a. Dikompensasikan ke masa pajak berikutnya b. Dikompensasikan ke masa pajak (karena pembetulan) c. Jumlah (a+b)	14.372.671.178 - 14.372.671.178
4	PPN yang kurang dibayar (2.e+3)	-
5	Sanksi Administrasi	-
	Kenaikan Pasal 13 (3) KUP	-
6	Jumlah PPN yang masih harus dibayar (4+5)	-

2. Usul

- Membatalkan Keputusan Terbanding Nomor: KEP-00055/KEB/WPJ.13/2017 tanggal 28 Nopember 2017 tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar PPN Barang dan Jasa Nomor: 00009/207/11/706/16 tanggal 06 September 2016;
- Mengabulkan untuk seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding dengan Surat Banding Nomor: 003/PIPL-PP/I/2018 tanggal 10 Januari 2018;

bahwa jika Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang memeriksa dan mengadili permohonan banding ini berpendapat lain, maka mohon kiranya agar Majelis dapat memutuskan perkara seadil-adilnya dengan memberikan semua hak yang dijamin oleh Undang-Undang Perpajakan.

bahwa demikian Bantahan atas Surat Uraian Banding Nomor: S-656/WPJ.13/2018 ini Pemohon Banding sampaikan. Besar harapan Pemohon Banding agar kiranya Majelis Hakim Pengadilan Pajak Yang Terhormat dapat mengabulkan Permohonan Banding Pemohon Banding;

bahwa Pemohon Banding dalam Pengganti Surat Bantahan Nomor: 183/PIP-PP/X/2018 tanggal 11 Oktober 2018 melampirkan dokumen pendukung sebagai berikut:

Bukti P-17. Fotokopi Permintaan Surat Bantahan Nomor: B.259/PAN.Wk/BG.2/2018 tanggal 26 April 2018.

Bukti P-18. Fotokopi Surat Uraian Banding Nomor: S-656/WPJ.13/2018 tanggal 12 April 2018;

f

Menimbang, bahwa pejabat yang mewakili Terbanding hadir dalam persidangan:

Nama/NIP	:	Stephanus Tatok Ariyanto/197505031999031005
Jabatan	:	Kepala Seksi Banding dan Gugatan IIC
Unit Organisasi	:	Direktorat Keberatan dan Banding
Surat Tugas Nomor	:	ST-13075/PJ.07/2018 tanggal 10 Desember 2018
Nama/NIP	:	Eka Ardi Handoko/198104012009011011
Jabatan	:	Penelaah Keberatan
Unit Organisasi	:	Direktorat Keberatan dan Banding
Surat Tugas Nomor	:	ST-8283/PJ.07/2018 tanggal 15 Agustus 2018
Nama/NIP	:	Edy Triyanto/197908102001121001
Jabatan	:	Penelaah Keberatan
Unit Organisasi	:	Direktorat Keberatan dan Banding
Surat Tugas Nomor	:	ST-13075/PJ.07/2018 tanggal 10 Desember 2018
Nama/NIP	:	Dwi Septi Nugroho/197509242002121002
Jabatan	:	Penelaah Keberatan
Unit Organisasi	:	Direktorat Keberatan dan Banding
Surat Tugas Nomor	:	ST-13075/PJ.07/2018 tanggal 10 Desember 2018
Nama/NIP	:	Titi Sugiarti/197009291992012001
Jabatan	:	Penelaah Keberatan
Unit Organisasi	:	Direktorat Keberatan dan Banding
Surat Tugas Nomor	:	ST-4474/PJ.07/2019 tanggal 15 April 2019
Nama/NIP	:	Pulung Seno Biromo/198106102002121003
Jabatan	:	Penelaah Keberatan
Unit Organisasi	:	Direktorat Keberatan dan Banding
Surat Tugas Nomor	:	ST-4474/PJ.07/2019 tanggal 15 April 2019

Menimbang, bahwa Pemohon Banding yang hadir dalam persidangan:

Nama	:	Jeffry Prasetya Sudharma
Jabatan	:	Kuasa Hukum
Nomor Ijin Kuasa Hukum	:	KEP-129/PP/IKH/2018 tanggal 26 April 2018
Alamat	:	Jl. Kelapa Nias IV PA-13/12 A, RT. 007/014 Kel. Pegangsaan Dua, Kec. Kelapa Gading, Jakarta Utara
Surat Kuasa Nomor	:	842/SK/LGL/PIP/VII/2018 tanggal 9 Juli 2018
Nama	:	Lie Sandy, S.Kom.
Jabatan	:	Kuasa Hukum
Nomor Ijin Kuasa Hukum	:	KEP-239/PP/IKH/2019 tanggal 6 Maret 2019
Alamat	:	Kramat JLN. II/19 RT.002/009 Tanah Sereal, Tambora, Jakarta Barat
No. Surat Kuasa	:	840/SK/LGL/PIP/VII/2018 tanggal 9 Juli 2018,
Nama	:	Deni Gunawan
Jabatan	:	Kuasa Hukum
Nomor Ijin Kuasa Hukum	:	KEP-373/PP/IKH/2018 tanggal 5 September 2018
Alamat	:	Jl. Urip Sumoharjo Nomor 51 RT 003/002 Kel. Waluya, Kec. Cikarang Utara, Kab. Bekasi
No. Surat Kuasa	:	1394/SK/LGL/PIP/XI/2018 tanggal 27 November 2018, <i>A</i>

Menimbang, bahwa untuk menguatkan alasannya, Terbanding dalam persidangan menyerahkan bukti-bukti berupa:

- Bukti T-5. Matrik Sengketa Banding;
- Bukti T-6. Kertas Kerja Pemeriksaan Masa Pajak Januari s.d. Desember 2012;
- Bukti T-7. Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan Nomor: PHP-081/WPJ.06/KP.1505/2016 tanggal 17 November 2016;
- Bukti T-8. Laporan Hasil Pemeriksaan Nomor: LAP-173/WPJ.06/KP.1505/2016 tanggal 21 Desember 2016;
- Bukti T-9. Penjelasan Tertulis Nomor: S-8464/PJ.07/2018 tanggal 26 November 2018;
- Bukti T-10. Putusan Mahkamah Agung Nomor: 738/B/PK/PJK/2014 tanggal 22 Desember 2014;
- Bukti T-11. Putusan Nomor: Put.44772/PP/M.XIV/16/2013;
- Bukti T-12. Putusan Nomor: Put.48193/PP/M.XIII/16/2013;
- Bukti T-13. Putusan Nomor: Put.48197/PP/M.XIII/16/2013;
- Bukti T-14. Putusan Nomor: Put.48198/PP/M.XIII/16/2013;
- Bukti T-15. Putusan Nomor: Put.48204/PP/M.XIII/16/2013;
- Bukti T-16. Putusan Nomor: PUT-90540/PP/M.VIA/16/2017 tanggal 4 April 2017;
- Bukti T-17. Putusan Nomor: PUT-115716.16/2011/PP/M.VB Tahun 2018 tanggal 9 Mei 2018;
- Bukti T-18. Putusan Nomor: PUT-115717.16/2011/PP/M.VB Tahun 2018 tanggal 9 Mei 2018;
- Bukti T-19. Putusan Nomor: PUT-115718.16/2011/PP/M.VB Tahun 2018 tanggal 9 Mei 2018;
- Bukti T-20. Putusan Nomor: PUT-115719.16/2011/PP/M.VB Tahun 2018 tanggal 9 Mei 2018;
- Bukti T-21. Berita Acara Uji Bukti;
- Bukti T-22. Pendapat Akhir Terbanding Nomor: S-2374/PJ.07/2019 tanggal 16 April 2019;
- Bukti T-23. Putusan MA Nomor 746/B/PK/PJK/2016 tanggal 29 Agustus 2016;
- Bukti T-24. Putusan MA Nomor 793/B/PK/PJK/2014 tanggal 21 Januari 2015;
- Bukti T-25. Putusan MA Nomor 796/B/PK/PJK/2014 tanggal 21 Januari 2015;

Menimbang, bahwa untuk menguatkan alasannya, Pemohon Banding dalam persidangan menyerahkan bukti-bukti berupa:

- Bukti P-19. Matrik Sengketa Banding tanggal 10 Agustus 2019;
- Bukti P-20. Fotokopi Akta Notaris Sri Hidianingsih Adi Sugijanto, S.H., Nomor 67 tanggal 23 Februari 2018 yang telah dimeterai kemudian;
- Bukti P-21. Pakta Integritas tanggal 19 Juli 2018 atas nama Billy Gunawan;
- Bukti P-22. Surat Kuasa Nomor: 842/SK/LGL/PIP/VII/2018 tanggal 9 Juli 2018 atas nama Jeffry Prasetya Sudharma;
- Bukti P-23. Pakta Integritas tanggal 20 Juli 2018 atas nama Jeffry Prasetya Sudharma;
- Bukti P-24. Fotokopi Keputusan ketua Pengadilan Pajak Nomor: KEP-129/PP/IKH/2018 tanggal 26 April 2018 atas nama Jeffry Prasetya Sudharma;
Fotokopi kartu kuasa hukum atas nama Jeffry Prasetya Sudharma;
- Bukti P-25. Surat Kuasa Khusus Nomor: 840/SK/LGL/PIP/VII/2018 tanggal 9 Juli 2018 atas nama Lie Sandy, S. Kom.;
- Bukti P-26. Pakta Integritas tanggal 20 Juli 2019 atas nama Lie Sandy, S. Kom.;
- Bukti P-27. Fotokopi Keputusan Ketua Pengadilan Pajak Nomor: KEP-178/PP/IKH/2017 tanggal 9 Maret 2017 tentang Izin Kuasa Hukum atas nama Lie Sandy;
- Bukti P-28. Fotokopi Keputusan Ketua Pengadilan Pajak Nomor: KEP-239/PP/IKH/2019 tanggal 6 Maret 2019 tentang Izin Kuasa Hukum atas nama Lie Sandy;
- Bukti P-29. Fotokopi Kartu Kuasa Hukum atas nama Lie Sandy;
- Bukti P-30. Surat Kuasa Khusus Nomor: 1394/SK/LGL/PIP/XI/2018 tanggal 27 November 2018 tentang Izin Kuasa Hukum atas nama Deni Gunawan;
- Bukti P-31. Pakta Integritas tanggal 29 November 2018 atas nama Deni Gunawan;
- Bukti P-32. Fotokopi Keputusan Ketua Pengadilan Pajak Nomor: KEP-373/PP/IKH/2018 tanggal 5 September 2018 atas nama Deni Gunawan, S.E., BKP.;
- Bukti P-33. Fotokopi Kartu Kuasa Hukum atas nama Deni Gunawan, S.E., BKP.;
- Bukti P-34. Skema Kepemilikan Barang Pemohon Banding;
- Bukti P-35. Fotokopi Surat Persetujuan Penanaman Modal Nomor: 144/I/PMDN/2007 tanggal 30 Agustus 2007;

Bukti P-36. Fotokopi Izin Mendirikan Bangunan Nomor: 640/859/BTR-C/2012 tanggal 2 Maret 2012;

Bukti P-37. Fotokopi Izin Mendirikan Bangunan Nomor: 640/860/BTR-C/2012 tanggal 2 Maret 2012;

Bukti P-38. Fotokopi Izin Mendirikan Bangunan Nomor: 640/861/BTR-C/2012 tanggal 2 Maret 2012;

Bukti P-39. Rekapitulasi Titip Olah Pemohon Banding Tahun 2011;

Bukti P-40. Rekapitulasi Penjualan Pemohon Banding Tahun 2011;

Bukti P-41. SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Januari s.d. Desember 2011;

Bukti P-42. Laporan Keuangan untuk tahun yang berakhir tanggal 31 Desember 2011 dan 2010;

Bukti P-43. Putusan Mahkamah Agung Nomor: 2853/B/PK/PJK/2018 tanggal 29 Oktober 2018;

Bukti P-44. Putusan Mahkamah Agung Nomor: 2305/B/PK/PJK/2018 tanggal 24 Oktober 2018;

Bukti P-45. Putusan Mahkamah Agung Nomor: 1760/B/PK/PJK/2018 tanggal 30 Agustus 2018;

Bukti P-46. Putusan Mahkamah Agung Nomor: 746/B/PK/PJK/2018 tanggal 03 Mei 2018;

Bukti P-47. Putusan Mahkamah Agung Nomor: 944/B/PK/PJK/2018 tanggal 03 Mei 2018;

Bukti P-48. Putusan Mahkamah Agung Nomor: 657/B/PK/PJK/2018 tanggal 03 Mei 2018;

Bukti P-49. Putusan Mahkamah Agung Nomor: 650/B/PK/PJK/2018 tanggal 29 Maret 2018;

Bukti P-50. Putusan Mahkamah Agung Nomor: 1278/B/PK/PJK/2017 tanggal 20 Juli 2017;

Bukti P-51. Putusan Mahkamah Agung Nomor: 130/B/PK/PJK/2017 tanggal 16 Februari 2017;

Bukti P-52. Putusan Mahkamah Agung Nomor: 1782/B/PK/PJK/2016 tanggal 21 Desember 2016;

Bukti P-53. Berita Acara Uji Bukti;

Bukti P-54. Kesimpulan Akhir Nomor: 026/PIP-PP/III/2019 tanggal 19 Maret 2019;

TENTANG PERTIMBANGAN HUKUM

Kewenangan Pengadilan Pajak

bahwa Majelis memeriksa kewenangan Pengadilan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 31 ayat (1) dan (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

bahwa Surat Banding Nomor: 003/PIPL-PP/I/2018 tanggal 10 Januari 2018, menyatakan tidak setuju terhadap Keputusan Terbanding Nomor: KEP-00055/KEB/WPJ.13/2017 tanggal 28 November 2017 tentang Keberatan Pemohon Banding atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Nomor: 00009/207/11/706/16 tanggal 6 September 2016 Masa Pajak November 2011;

bahwa berdasarkan pemeriksaan, Majelis berkesimpulan Pengadilan Pajak berwenang untuk memeriksa dan memutus sengketa pajak tersebut;

KETENTUAN FORMAL

Menimbang, bahwa sesuai peraturan perundang-undangan peradilan pajak, pemeriksaan materi sengketa banding dilakukan setelah pemeriksaan atas pemenuhan ketentuan formal sebagai berikut:

1. Pemenuhan Ketentuan Formal Pengajuan Banding

bahwa Surat Banding Nomor: 003/PIPL-PP/I/2018 tanggal 10 Januari 2018 dibuat dalam Bahasa Indonesia ditujukan kepada Pengadilan Pajak sehingga **memenuhi** ketentuan Pasal 35 ayat (1) Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak; 

bahwa Surat Banding Nomor: 003/PIPL-PP/I/2018 tanggal 10 Januari 2018 diterima oleh Sekretariat Pengadilan Pajak hari Senin tanggal 5 Februari 2018 (diantar langsung) sedangkan Keputusan Terbanding atas keberatan Pemohon Banding diterbitkan pada tanggal 28 November 2017, sehingga pengajuan banding **memenuhi** ketentuan mengenai jangka waktu 3 (tiga) bulan pengajuan banding, sebagaimana dimaksud Pasal 35 ayat (2) Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

bahwa Surat Banding Nomor: 003/PIPL-PP/I/2018 tanggal 10 Januari 2018, menyatakan tidak setuju terhadap Keputusan Terbanding Nomor: KEP-00055/KEB/WPJ.13/2017 tanggal 28 November 2017 sehingga **memenuhi** persyaratan satu Surat Banding untuk satu Keputusan Terbanding sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

bahwa Surat Banding Nomor: 003/PIPL-PP/I/2018 tanggal 10 Januari 2018 memuat alasan-alasan banding yang jelas dan mencantumkan tanggal diterimanya Surat Keputusan Terbanding yaitu tanggal 30 November 2017, sehingga **memenuhi** ketentuan Pasal 36 ayat (2) Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

bahwa Surat Banding Nomor: 003/PIPL-PP/I/2018 tanggal 10 Januari 2018, dilampiri dengan salinan keputusan yang dibanding, sehingga **memenuhi** ketentuan Pasal 36 ayat (3) Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

bahwa berdasarkan Pasal 36 ayat (4) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak dinyatakan bahwa Banding hanya dapat diajukan apabila jumlah yang terutang dimaksud telah dibayar sebesar 50%;

bahwa berdasarkan Pasal 27 ayat 5c Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 dinyatakan bahwa *Jumlah pajak yang belum dibayar pada saat pengajuan permohonan banding belum merupakan pajak yang terutang sampai dengan Putusan Banding diterbitkan*, sehingga pajak yang terutang adalah Rp 0,00, sehingga 50% dari Rp0,00 adalah Rp 0,00, dengan demikian pengajuan banding **memenuhi** ketentuan sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (4) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

bahwa Surat Banding Nomor: 003/PIPL-PP/I/2018 tanggal 10 Januari 2018, ditandatangani oleh Jahja Tanudjaja Adelai, jabatan: Direktur, bahwa berdasarkan Akta Notaris Nanny Wiana Setiawan, S.H., Nomor 28 tanggal 08 Desember 2015 diketahui bahwa Jahja Tanudjaja Adelai menjabat sebagai Direktur sehingga berwenang untuk menandatangani Surat Banding sebagaimana dimaksud Pasal 37 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

*bahwa dengan demikian Surat Banding Nomor: 003/PIPL-PP/I/2018 tanggal 10 Januari 2018 **memenuhi** ketentuan formal pengajuan banding;*

2. Pemenuhan Ketentuan Formal Pengajuan Keberatan

bahwa pengajuan banding telah didahului dengan Surat Keberatan Nomor: 014/PIPL-KPP/XI/2016 tanggal 28 November 2016 yang berisi keberatan Pemohon Banding atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Nomor: 00009/207/11/706/16 tanggal 6 September 2016 Masa Pajak November 2011;

bahwa Surat Keberatan Nomor: 014/PIPL-KPP/XI/2016 tanggal 28 November 2016 ditujukan kepada Terbanding dan dibuat dalam Bahasa Indonesia sehingga **memenuhi** ketentuan Pasal 25 ayat (2) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009; 

bahwa Surat Keberatan Nomor: 014/PIPL-KPP/XI/2016 tanggal 28 November 2016 memuat alasan-alasan keberatan yang jelas dan perhitungan besarnya pajak yang terutang menurut Pemohon Banding sehingga **memenuhi** ketentuan Pasal 25 ayat (2) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009;

bahwa Surat Keberatan Nomor: 014/PIPL-KPP/XI/2016 tanggal 28 November 2016 diterima oleh Terbanding pada tanggal 5 Desember 2016, sedangkan Surat Ketetapan Pajak a quo diterbitkan pada tanggal 6 September 2016, sehingga pengajuan keberatan **memenuhi** ketentuan mengenai jangka waktu 3 (tiga) bulan pengajuan keberatan sebagaimana dimaksud Pasal 25 ayat (3) Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009;

bahwa Surat Keberatan Nomor: 014/PIPL-KPP/XI/2016 tanggal 28 November 2016 diajukan terhadap Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Nomor: 00009/207/11/706/16 tanggal 6 September 2016 Masa Pajak November 2011, dengan jumlah pajak yang telah disetujui berdasarkan Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan sebesar Rp0,00 sehingga tidak diperlukan pelunasan sebagaimana dimaksud ketentuan Pasal 25 ayat (3a) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007;

bahwa Surat Keberatan Nomor: 014/PIPL-KPP/XI/2016 tanggal 28 November 2016 ditandatangani oleh Jahja Tanudjaja Adelai, jabatan: Direktur, berdasarkan Akta Notaris Nanny Wiana Setiawan, S.H., Nomor 28 tanggal 08 Desember 2015 diketahui bahwa Jahja Tanudjaja Adelai menjabat sebagai Direktur sehingga berwenang untuk menandatangani Surat Keberatan sebagaimana dimaksud Pasal 32 ayat (1) Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009;

*bahwa Surat Keberatan Pemohon Banding Nomor: 014/PIPL-KPP/XI/2016 tanggal 28 November 2016 **memenuhi** ketentuan formal pengajuan keberatan;*

3. Pemenuhan Ketentuan Formal Penerbitan Keputusan Terbanding

bahwa Keputusan Terbanding Nomor: KEP-00055/KEB/WPJ.13/2017 tanggal 28 November 2017, merupakan keputusan atau jawaban terhadap Surat Keberatan Pemohon Banding Nomor: 014/PIPL-KPP/XI/2016 tanggal 28 November 2016 ;

bahwa keputusan Terbanding atas keberatan Pemohon Banding diterbitkan tanggal 28 November 2017 sedangkan Surat Keberatan diterima oleh Terbanding tanggal 5 Desember 2016, sehingga Terbanding **memenuhi** ketentuan mengenai kewajiban membela dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan sebagaimana dimaksud Pasal 26 ayat (1) Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009;

*bahwa keputusan Terbanding Nomor: KEP-00055/KEB/WPJ.13/2017 tanggal 28 November 2017 **memenuhi** ketentuan formal penerbitan Keputusan;*

4. Pemenuhan Ketentuan Formal Penerbitan Surat Ketetapan

bahwa Surat Keberatan Nomor: 014/PIPL-KPP/XI/2016 tanggal 28 November 2016 ditujukan untuk Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Nomor: 00009/207/11/706/16 tanggal 6 September 2016 Masa Pajak November 2011; *A*

bahwa Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai a quo diterbitkan pada tanggal 6 September 2016 merupakan ketetapan atas Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak November 2011, sehingga diterbitkan dalam jangka waktu 5 (lima) tahun, sebagaimana dimaksud Pasal 13 ayat (1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009;

bahwa Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar a quo tidak mengandung kesalahan tulis pada subyek, jenis dan tahun pajak yang dituju oleh ketetapan, sedemikian rupa sehingga dapat mengakibatkan Pemohon Banding tidak dapat menjalankan hak dan/atau kewajiban Perpajakannya secara baik dan benar;

bahwa dengan demikian Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Nomor: 00009/207/11/706/16 tanggal 6 September 2016 Masa Pajak November 2011 Tahun Pajak 2014 memenuhi ketentuan formal penerbitan surat ketetapan pajak;

POKOK SENGKETA

Menimbang, bahwa pemeriksaan terhadap materi sengketa banding dilakukan dengan mendahului pemeriksaan terhadap materi sengketa mengenai objek pajak dan dilanjutkan dengan pemeriksaan terhadap materi sengketa mengenai kompensasi kerugian, tarif pajak, kredit pajak dan materi sengketa tentang hal lainnya, diakhiri dengan pemeriksaan terhadap materi sengketa tentang sanksi administrasi;

Menimbang, bahwa berdasarkan pemeriksaan terdapat materi sengketa mengenai kredit pajak;

Menimbang, bahwa pemeriksaan terhadap materi sengketa mengenai kredit pajak dimulai dengan menganalisa perkembangan sengketa mengenai kredit pajak, dilanjutkan menyimpulkan pokok-pokok sengketa mengenai kredit pajak, membahas setiap pokok sengketa mengenai kredit pajak tersebut, dan diakhiri dengan penilaian Majelis terhadap nilai kredit pajak menurut keputusan Terbanding atas keberatan Pemohon Banding sebelum banding ini;

bahwa Majelis telah menghimpun data untuk menganalisa perkembangan nilai sengketa mengenai besarnya kredit pajak sebagai berikut:

bahwa menurut pendapat Majelis, Terbanding menggunakan nilai Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak November 2011 sebesar Rp14.117.913.739,00 sebagai dasar untuk menerbitkan ketetapan semula, sedangkan Pemohon Banding melaporkan dalam SPT nilai Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak November 2011 sebesar Rp14.402.462.308,00, sehingga *selisih Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan Masa Pajak November 2011 sebelum keberatan* adalah sebesar Rp284.548.569,00;

bahwa menurut pendapat Majelis, atas ketetapan Terbanding yang menyatakan nilai Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak November 2011 sebesar Rp14.117.913.739,00, Pemohon Banding mengajukan keberatan dengan menyebutkan besarnya nilai Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak November 2011 menurut perhitungan Pemohon Banding yaitu sebesar Rp14.402.462.308,00, sehingga *selisih Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak November 2011 sampai dengan keberatan* adalah sebesar Rp284.548.569,00;

bahwa menurut pendapat Majelis, atas keberatan Pemohon Banding yang menyatakan nilai Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak November 2011 sebesar Rp14.402.462.308,00, Terbanding menggunakan nilai Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak November 2011 sebesar Rp14.117.913.739,00 sebagai dasar untuk menerbitkan keputusan atas keberatan Pemohon Banding, sehingga *selisih Pajak* 

Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak November 2011 sebelum banding adalah sebesar Rp284.548.569,00;

bahwa menurut pendapat Majelis, atas keputusan Terbanding yang menyatakan nilai Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak November 2011 sebesar Rp14.117.913.739,00, Pemohon Banding mengajukan banding dengan menyebutkan secara eksplisit besarnya nilai Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak November 2011 menurut perhitungan Pemohon Banding yaitu sebesar Rp14.402.462.308,00, sehingga *selisih Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak November 2011 sampai dengan Surat Banding adalah sebesar Rp284.548.569,00;*

bahwa menurut pendapat Majelis, atas banding Pemohon Banding yang menyatakan nilai Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak November 2011 sebesar Rp14.402.462.308,00, Terbanding dalam Surat Uraian Banding berpendapat bahwa besarnya nilai Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak November 2011 sebesar Rp14.117.913.739,00, sehingga *selisih Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak November 2011 sampai dengan Surat Uraian Banding adalah sebesar Rp284.548.569,00;*

Menimbang, bahwa nilai sengketa terbukti dalam banding ini adalah koreksi positif atas Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak November 2011 sebesar Rp284.548.569,00 yang tidak disetujui oleh Pemohon Banding;

Menimbang, bahwa berdasarkan pemeriksaan dalam persidangan atas pokok sengketa tersebut adalah sebagai berikut:

Menurut Terbanding:

bahwa Terbanding melakukan koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak November 2011 sebesar Rp284.548.569,00 dengan penjelasan sebagai berikut:

bahwa berdasarkan Surat Keputusan Bupati Kapuas Hulu Nomor 139 Tahun 2009 tanggal 12 Mei 2009 tentang Perubahan atas Surat Keputusan Bupati Kapuas Hulu Nomor 14 Tahun 2007 tentang Pemberian Izin Lokasi Atas Nama Pemohon Banding untuk Keperluan Perkebunan Kelapa Sawit Seluas + 20.000 Ha Terletak di Kecamatan Silat Hilir dan Semitau Kabupaten Kapuas Hulu;

bahwa berdasarkan Keputusan Bupati Kapuas Hulu Nomor 236 Tahun 2010 tentang Revisi dan Perpanjangan Izin Usaha Perkebunan Untuk Budidaya (IUP-B) Kepada PT. Paramitra Internusa Pratama (Pemohon Banding) dengan luas areal 20.000 Ha yang berlokasi di Kecamatan Silat Hilir, Kecamatan Semitau Kabupaten Kapuas Hulu Provinsi Kalimantan Barat;

bahwa Pemohon Banding adalah perkebunan kelapa sawit tidak menghasilkan CPO tetapi yang dihasilkan adalah TBS;

bahwa Pemohon Banding hanya melakukan 1 (satu) kegiatan, yaitu mengelola perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan TBS, melakukan penyerahan TBS ke pihak ketiga melalui perjanjian titip olah;

bahwa berdasarkan Perjanjian Tandan Buah Segar (TBS) antara Pemohon Banding (Perkebunan Kelapa Sawit) dengan PT Mantap Andalan Unggul (Pabrik Kelapa Sawit) Rendemen CPO dan PK Hasil Titip milik Pemohon Banding ditetapkan berdasarkan kesepakatan kedua belah pihak;

bahwa semua Biaya Pengolahan termasuk tetapi tidak terbatas pada biaya penyimpanan CPO dan PK adalah menjadi beban PT Mantap Andalan Unggul; *A*

bahwa biaya Jasa pengolahan yang akan diterima PT Mantap Andalan Unggul sebesar Rp400/kg CPO dan PK, menurut pemeriksa dianggap tidak wajar karena biaya tersebut termasuk biaya penyimpanan dan biaya lainnya;

bahwa PT Mantap Andalan Unggul Menagih biaya jasa pengolahan setiap satu bulan sekali;

bahwa berdasarkan Pasal 1 ayat (4) Undang-Undang PPN, yang dimaksud dengan *Penyerahan Barang Kena Pajak* adalah setiap kegiatan penyerahan Barang Kena Pajak;

bahwa berdasarkan Pasal 1 A ayat (2) UU Nomor 42 tahun 2009, diatur bahwa *yang tidak termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak adalah:*

- a. *penyerahan Barang Kena Pajak kepada makelar sebagaimana dimaksud dalam Kitab Undang-undang Hukum Dagang;*
- b. *penyerahan Barang Kena Pajak untuk jaminan utang-piutang;*
- c. *penyerahan Barang Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) huruf f (penyerahan Barang Kena Pajak dari Pusat ke Cabang atau sebaliknya dan/atau penyerahan Barang Kena Pajak antar Cabang) dalam hal Pengusaha Kena Pajak melakukan pemusatan tempat pajak terutang;*
- d. *pengalihan Barang Kena Pajak dalam rangka penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, dan pengambilalihan usaha dengan syarat pihak yang melakukan pengalihan dan yang menerima pengalihan adalah Pengusaha Kena Pajak; dan*
- e. *Barang Kena Pajak berupa aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, yang masih tersisa pada saat pembubaran perusahaan, dan yang Pajak Masukan atas perolehannya tidak dapat dikreditkan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (8) huruf b dan huruf c;*

bahwa berdasarkan Pasal 1 angka 4 dan Pasal 1 A ayat (2A) Undang-Undang PPN, Pemohon Banding (Perkebunan Kelapa Sawit) melakukan Penyerahan Tandan Buah Segar (TBS) kepada PT Mantap Andalan Unggul (Pabrik Kelapa Sawit merupakan kegiatan "Penyerahan";

bahwa berdasarkan uraian tersebut diatas, Pemohon Banding telah melakukan kegiatan mengelola kebun sawit yang menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) dan melakukan penyerahan BKP Tandan Buah Segar (TBS), yang terutang Pajak, namun mendapatkan fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN, sesuai dengan Pasal 16 B Undang-Undang PPN jo. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang Impor dan atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN;

bahwa berdasarkan Pasal 9 ayat (5) Undang-Undang PPN dijelaskan dalam suatu Masa Pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang tidak terutang Pajak, sepanjang bagian penyerahan yang terutang Pajak dapat diketahui dengan pasti dari pembukuannya, maka jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang Pajak;

bahwa terdapat (dua) jenis proses "Menghasilkan BKP" yaitu proses menghasilkan BKP Tandan Buah Segar dan proses menghasilkan CPO. Proses menghasilkan Tandan Buah Segar adalah proses yang sesuai dengan bidang usaha yang diijinkan yaitu Perkebunan Kelapa Sawit dan proses yang kedua adalah proses "Maklon" yaitu menyuruh orang atau badan lain untuk melakukan kegiatan menghasilkan BKP CPO. Hal ini sesuai dengan Pasal 1 Angka 16 Undang-Undang PPN yaitu: Menghasilkan adalah kegiatan mengolah melalui proses mengubah bentuk dan/atau sifat suatu barang dari bentuk aslinya menjadi barang baru atau mempunyai daya guna baru atau kegiatan mengolah sumber daya alam, termasuk menyuruh orang pribadi atau badan lain melakukan kegiatan tersebut;

bahwa dalam proses menghasilkan dengan menyuruh pihak lain untuk melakukan kegiatan tersebut, maka Pengusaha yang melakukan pekerjaan tersebut menerima biaya untuk pengjerjaannya, sedangkan bahan-bahan diberikan oleh pihak yang menyuruh,

dalam hal ini bahan yang diserahkan adalah Tandan Buah Segar (TBS) Kelapa Sawit. Pihak yang menyuruh untuk melakukan kegiatan menghasilkan CPO adalah Pemohon Banding (Perkebunan Kelapa Sawit), sedangkan bahan yang dipergunakan dan diserahkan oleh Pemohon Banding kepada pihak ketiga adalah Tandan Buah Segar Kelapa Sawit. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 jo Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang impor dan atau penyerahan barang kena pajak tertentu yang bersifat strategis, maka Pajak Masukan atas pelaksanaan di kebun untuk menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan;

bahwa Pajak Masukan dari hasil perkebunan kelapa sawit berupa tandan buah segar (TBS) yang merupakan **barang strategis** yang dibebaskan dari PPN dengan demikian Pajak Masukan sebagaimana tercantum dalam faktur pajak dalam rangka untuk kegiatan perkebunan kelapa;

bahwa Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan barang kena pajak dan atau jasa kena pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN tidak dapat dikreditkan;

bahwa usaha Pemohon Banding adalah perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan TBS, sedangkan TBS merupakan **Barang Strategis** berupa hasil pertanian yang penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN;

bahwa atas pengeluaran untuk pembelian pupuk, land clearing, herbisida pestisida dan sejenisnya, service alat berat dan jenisnya, bibit kelapa sawit, konstruksi perumahan kebun dan lain-lain, namun pada hakikatnya adalah berkaitan dengan perkebunan kelapa sawit sehingga hal ini jelas merupakan satu kesatuan dengan perkebunan tersebut;

bahwa Pajak Masukan yang dikoreksi oleh Terbanding (pemeriksa) adalah Pajak Masukan yang diperoleh dari pembelian pupuk, service material, konstruksi terkait dengan kegiatan pengelolaan kebun sawit Pemohon Banding;

bahwa Pemohon Banding bergerak dalam bidang usaha pengelolaan perkebunan kelapa sawit yang telah menghasilkan TBS. Pemohon Banding tidak melakukan penjualan TBS. Pemohon Banding tidak memiliki unit produksi / pabrik kelapa sawit sendiri. Pemohon Banding bekerjasama dengan pihak pengolah TBS, untuk memproses TBS menjadi CPO (yang penyerahannya terutang PPN 10%) yang kemudian dijual oleh Pemohon Banding;

bahwa kerjasama titip olah TBS menjadi CPO antara Pemohon Banding dengan pihak prosessor dilakukan dengan perikatan perjanjian sebagaimana dilampirkan oleh pemeriksa pajak dalam laporan hasil pemeriksaannya. Perjanjian titip olah tersebut adalah perjanjian pada tanggal 29 April 2011 tentang Perjanjian Pengolahan Tandan Buah Segar antara Pemohon Banding dengan PT. Mantap Andalan Unggul;

bahwa atas Tandan Buah Segar (TBS) yang dititipolahkan oleh Pemohon Banding kepada pihak pengolah, menurut Terbanding (peneliti) merupakan penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1A ayat (1) huruf a Undang-Undang PPN beserta penjelasannya yaitu, *"yang termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak adalah:*

b. penyerahan hak atas Barang Kena Pajak karena suatu perjanjian";

bahwa selanjutnya dalam penjelasannya dikemukakan bahwa, *"Yang dimaksud dengan "Perjanjian" meliputi jual beli, tukar-menukar, jual beli dengan angsuran, atau perjanjian lain yang mengakibatkan penyerahan hak atas barang";*

bahwa sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, Tandan Buah Segar (TBS) adalah merupakan Barang Kena Pajak (BKP) Tertentu yang bersifat strategis yang atas impor dan/atau penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN; A

bahwa sesuai dengan Pasal 16 ayat (3) Undang-Undang PPN yang menyatakan, "Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan";

bahwa menimbang beberapa penjelasan dan ketentuan sebagaimana telah diuraikan di atas, Terbanding (Peneliti) berkesimpulan bahwa:

bahwa penyerahan TBS kepada pihak ketiga untuk dititip olahkan menjadi CPO memenuhi kriteria sebagai penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1A ayat (1) huruf a Undang-Undang PPN;

bahwa Tandan Buah Segar (TBS) merupakan Barang Kena Pajak (BKP) tertentu yang bersifat strategis yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, oleh karena itu Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan;

bahwa terkait dengan penyerahan CPO (BKP yang terutang PPN) yang merupakan hasil titip olah TBS yang dimiliki Pemohon Banding kepada pihak pengolah dengan memperhatikan Pasal 9 ayat (5) Undang-Undang PPN yang menyatakan bahwa 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 pembukunya, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak, maka Terbanding (peneliti) berpendapat hanya Pajak Masukan terkait dengan jasa pengolahan TBS menjadi CPO saja yang dapat dikreditkan Pemohon Banding dalam penghitungan besaran PPN yang terutang;

bahwa Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor: 70P/HUM/2013 dan Peraturan Pelaksanaan Nomor: SE-24/PJ/2014 tersebut bahwa barang hasil pertanian dan perkebunan yang ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 yaitu Tandan Buah Segar (TBS) bukan merupakan **barang strategis** dan merupakan BKP yang atas penyerahannya dikenakan PPN;

bahwa Terbanding telah menerbitkan Surat Edaran SE-24/PJ/2014 tanggal 25 Juli 2014 sehingga berlaku Asas Non-Retroaktif yaitu asas yang melarang keberlakuan surut dari suatu undang-undang. Sehingga "Tandan Buah Segar (TBS) bukan merupakan **barang strategis** dan merupakan BKP yang atas penyerahannya dikenakan PPN" efektif berlaku sejak aturan tersebut ditetapkan;

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 42 Tahun 2009, antara lain mengatur:

bahwa Pasal 9 ayat (2), "Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran dalam Masa Pajak yang sama";

bahwa 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 pembukunya, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak.";

bahwa 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”;

bahwa Pasal 16 B 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”;

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

bahwa Terbanding dalam persidangan menyampaikan Penjelasan Tertulis Nomor: S-8463/PJ.07/2018 tanggal 26 November 2018 yang pada pokoknya menyatakan hal-hal sebagai berikut:

bahwa sehubungan dengan sidang sengketa banding a.n. Pemohon Banding terhadap Surat Keputusan Terbanding sebagaimana tersebut di atas, dengan ini Terbanding sampaikan penjelasan tertulis terkait pengajuan banding sengketa banding tersebut di atas sebagai berikut:

I. POKOK SENGKETA

bahwa Pemohon Banding mengajukan banding atas Keputusan Terbanding Nomor: KEP-00055/KEB/WPJ.13/2017 tanggal 28 November 2017 tentang Keputusan Keberatan Wajib Pajak atas koreksi positif Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;

bahwa pokok sengketa banding adalah koreksi positif Terbanding atas Faktur Pajak Masukan yang telah dikreditkan oleh Pemohon Banding, dengan dasar hukum berdasarkan ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-undang Nomor 42 Tahun 2009 (UU PPN) dan Peraturan Pemerintah Nomor 7 Tahun 2007 (PP 7/2007) sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 (PP 31/2007);

bahwa Pemohon Banding bergerak di bidang usaha perkebunan kelapa sawit dengan KLU SIDJP:01262 – Perkebunan Kelapa Sawit dan hasil dari perkebunan yaitu Tandan Buah Segar (TBS) yang pada tahun 2011 masih termasuk ke dalam barang strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN sesuai ketentuan Pasal 2 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 (PP 12/2001) sebagaimana diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 (PP 31/2007);

bahwa sesuai ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN bahwa Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN tidak dapat dikreditkan;

II. PENDAPAT PEMOHON BANDING

bahwa Pemohon Banding dalam surat permohonan banding dan tanggapan dalam persidangan tidak setuju atas koreksi Terbanding dengan alasan sebagai berikut:

bahwa Pemohon Banding merupakan Wajib Pajak yang bergerak dalam bidang industri minyak kasar (minyak makan) dari nabati dan hewani. Produk yang dijual oleh Pemohon Banding adalah minyak kelapa sawit (CPO) dan Inti Sawit (PK) yang seluruhnya merupakan Barang Kena Pajak (BKP) yang atas penyerahannya terutang PPN sebesar 10%;

bahwa pada dasarnya proses kegiatan usaha Pemohon Banding adalah mengelola perkebunan sawit yang kemudian akan menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) dan kemudian TBS ini akan diolah lebih lanjut di pabrik pengolahan menjadi CPO dan PK;

bahwa sengketa banding adalah koreksi Terbanding yang menganggap bahwa Pemohon Banding melakukan penyerahan TBS yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN dan oleh sebab itu pengeluaran yang berkaitan dengan penyerahan TBS dikoreksi positif;

bahwa produk yang dijual oleh Pemohon Banding bukanlah TBS. TBS yang dihasilkan oleh perkebunan kelapa sawit Pemohon Banding tidak dimaksudkan untuk dijual melainkan untuk diolah lebih lanjut menjadi produk akhir berupa CPO dan PK. Produk akhir inilah yang kemudian dijual oleh Pemohon Banding kepada pihak eksternal. Dengan demikian tidak ada penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN atas penjualan TBS dalam kegiatan usaha Pemohon Banding;

bahwa Terbanding dalam SPHP tidak melakukan koreksi apapun atas penyerahan Pemohon Banding karena memang faktanya Pemohon Banding tidak pernah melakukan penyerahan TBS. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa Terbanding telah setuju bahwa penyerahan Pemohon Banding adalah penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri dan tidak terdapat penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN;

bahwa lebih lanjut Pemohon Banding informasikan bahwa berdasarkan Laporan Keuangan yang telah diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (Audit Report), penjualan (penyerahan) yang dilakukan oleh Pemohon Banding adalah penjualan CP dan PK, dimana atas penjualan ini terutang PPN sebesar 10%. Faktur Pajak Keluaran atas penjualan CPO dan PK tersebut telah PB laporkan dalam SPT Masa PPN ke KPP Pratama Sintang;

bahwa sesuai UU PPN dan PP Nomor 31 Tahun 2007 tanggal 1 Mei 2007 (perubahan keempat PP Nomor 12 Tahun 2001) tentang impor dan/atau penyerahan BKP tertentu yang bersifat strategis, TBS termasuk **barang strategis** yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN sedangkan produk CPO dan PK tidak termasuk sebagai barang yang dibebaskan dari pengenaan PPN, sehingga atas penyerahan CPO dan PK yang dilakukan Pemohon Banding harus dikenakan PPN sebesar 10%;

bahwa Pasal 9 ayat (2) dan ayat (9) UU PPN berbunyi sebagai berikut:

- (2) *Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran dalam Masa Pajak yang sama.*
- (9) *Pajak Masukan yang dapat dikreditkan, tetapi belum dikreditkan dengan Pajak Keluaran pada Masa Pajak yang sama, dapat dikreditkan pada Masa Pajak berikutnya paling lama 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya Masa Pajak yang bersangkutan. sepanjang belum dibebankan sebagai biaya dan belum dilakukan pemeriksaan.*

bahwa Pemohon Banding informasikan bahwa Terbanding telah menerbitkan Surat Edaran Nomor SE-24/PJ/2014 tentang Pelaksanaan Putusan Mahkamah Agung Nomor: 70P/HUM/2013 yang menyatakan bahwa hasil pertanian yang merupakan hasil perkebunan, tanaman hias dan obat, tanaman pangan, dan hasil hutan sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran PP 31/2007 yang semula dibebaskan dari pengenaan PPN berubah menjadi dikenakan PPN sehingga atas penyerahan dan impornya dikenai PPN;

bahwa dengan adanya putusan tersebut semakin menegaskan bahwa barang hasil pertanian dan perkebunan yang ditetapkan dalam PP 31/2007 yaitu Tandan Buah Segar (TBS) bukan merupakan **barang strategis** dan merupakan BKP yang atas penyerahannya dikenakan PPN;

bahwa karena Pemohon Banding tidak pernah melakukan penyerahan/penjualan TBS (yang dibebaskan dari pengenaan PPN) akan tetapi hanya melakukan penyerahan/penjualan BKP berupa CPO dan PK) yang mana atas penyerahannya

terutang PPN 10% maka seluruh Pajak Masukan yang dikreditkan Pemohon Banding jelas berkenaan dengan kegiatan usaha penyerahan BKP yang atas penyerahannya terutang PPN 10%;

bahwa dengan demikian seluruh Pajak Masukan termasuk PPN untuk kegiatan perkebunan seharusnya memang dapat dikreditkan oleh Pemohon Banding;

III. TANGGAPAN TERBANDING

Dasar hukum / ketentuan terkait

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

1) Penjelasan Umum.

Pajak Pertambahan Nilai adalah pajak atas konsumsi barang dan jasa di Daerah Pabean yang dikenakan secara bertingkat di setiap jalur produksi dan distribusi.

2) Pasal 1

Dalam Undang-Undang ini yang dimaksud dengan:

Angka 2: Barang adalah barang berwujud, yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak, dan barang tidak berwujud.

Angka 3: Barang Kena Pajak adalah barang yang dikenai pajak berdasarkan Undang-undang ini.

Angka 4: Penyerahan Barang Kena Pajak adalah setiap kegiatan penyerahan Barang Kena Pajak.

3) Pasal 1A ayat 1 huruf d

Yang termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak adalah pemakaian sendiri dan/atau pemberian cuma-cuma atas Barang Kena Pajak.

Penjelasan

Yang dimaksud dengan "pemakaian sendiri" adalah pemakaian untuk kepentingan pengusaha sendiri, pengurus, atau karyawan, baik barang produksi sendiri maupun bukan produksi sendiri.

4) Pasal 4 Ayat (1) huruf a

Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha.

Penjelasan

Pengusaha yang melakukan kegiatan penyerahan Barang Kena Pajak meliputi baik Pengusaha yang telah dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3A ayat (1) maupun Pengusaha yang seharusnya dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak, tetapi belum dikukuhkan.

Penyerahan barang yang dikenai pajak harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:

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

5) Pasal 9 Ayat (2)

Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran dalam Masa Pajak yang sama.

6) 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 pembukuananya, jumlah pajak masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak.

Penjelasan

Yang dimaksud dengan "penyerahan yang terutang pajak" adalah penyerahan barang atau jasa yang sesuai dengan ketentuan Undang-Undang ini dikenai Pajak Pertambahan Nilai.

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

Pengusaha Kena Pajak yang dalam suatu Masa Pajak melakukan penyerahan yang terutang pajak dan penyerahan yang tidak terutang pajak hanya dapat mengkreditkan Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak. Bagian penyerahan yang terutang pajak tersebut harus dapat diketahui dengan pasti dari pembukuan Pengusaha Kena Pajak.

Contoh:

Pengusaha Kena Pajak melakukan beberapa penyerahan, yaitu:

a. Penyerahan yang terutang pajak Pajak Keluaran	= Rp	25.000.000,00
b. Penyerahan yang tidak terutang PPN Pajak Keluaran	= Rp	25.000.000,00
c. Penyerahan yang dibebaskan dari Pengenaan PPN Pajak Keluaran	= Rp	5.000.000,00
	= nihil	

Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan:

- Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak yang berkaitan dengan penyerahan yang terutang pajak = Rp1.500.000,00
- Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak yang berkaitan dengan penyerahan yang tidak dikenai pajak = Rp300.000,00
- Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak yang berkaitan dengan penyerahan yang tidak dikenai pajak = Rp300.000,00
- Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak yang berkaitan dengan penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN = Rp500.000,00

Menurut ketentuan ini Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran sebesar Rp2.500.000,00 hanya sebesar Rp1.500.000,00

7) Pasal 9 Ayat (6):

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

Penjelasan

Dalam hal Pajak Masukan untuk penyerahan yang terutang pajak tidak dapat diketahui dengan pasti, cara pengkreditan Pajak Masukan dihitung berdasarkan pedoman yang diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan, yang dimaksudkan untuk memberikan kemudahan dan kepastian kepada Pengusaha Kena Pajak.

Contoh:

Pengusaha Kena Pajak melakukan 2 (dua) macam penyerahan yaitu:

- Penyerahan yang terutang pajak = Rp 35.000.000,00

<i>Pajak Keluaran</i>	= Rp 3.500.000,00
b. <i>Penyerahan yang tidak terutang pajak</i>	= Rp 15.000.000,00
<i>Pajak Keluaran</i>	= nihil

Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak yang berkaitan dengan keseluruhan penyerahan sebesar Rp2.500.000,00 sedangkan Pajak Masukan yang berkaitan dengan penyerahan yang terutang pajak tidak dapat diketahui dengan pasti. Menurut ketentuan ini, Pajak Masukan sebesar Rp2.500.000,00 tidak seluruhnya dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran sebesar Rp3.500.000,00. Besarnya Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dihitung berdasarkan Pedoman yang diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.

8) Pasal 9 Ayat (8) huruf b

Pengkreditan Pajak Masukan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) tidak dapat diberlakukan bagi pengeluaran untuk perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha.

Penjelasan

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

9) Bab VA : Ketentuan Khusus; Pasal 16B UU PPN

Pasal 16B ayat (1) huruf b

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. ...
- diatur dengan Peraturan Pemerintah.*

Penjelasan

Salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan. Oleh karena itu, setiap kemudahan dalam bidang perpajakan, jika benar-benar diperlukan, harus mengacu pada kaidah di atas dan perlu dijaga agar 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

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

- Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tentang perubahan keempat atas Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang Impor dan/atau penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN.

Pasal 1

angka 1 huruf c

Dalam Peraturan Pemerintah ini yang dimaksud dengan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis adalah barang hasil pertanian.

angka 2 huruf a

Barang hasil pertanian adalah barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha dibidang pertanian, perkebunan, dan kehutanan

Sebagaimana ditetapkan dalam lampiran Peraturan Pemerintah ini.

bahwa dalam tabel Lampiran PP 7/2007, Romawi I Perkebunan, pada angka 3 tercantum Tandan Buah Segar (TBS) Kelapa Sawit, cangkang, ampas, daun dan komposnya serta limbah untuk pakan ternak, tempurung basah/kering sebagai barang hasil pertanian yang bersifat strategis yang atas impor dan/atau penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN;

Pasal 2 ayat (2)

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.

- Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah Sebagaimana Telah Beberapa Kali Diubah Terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah

Pasal 5

(1) *Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak merupakan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang terutang Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.*

Penjelasan

Yang dimaksud dengan "Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak" adalah pemakaian Barang Kena Pajak untuk kepentingan pengusaha sendiri, pengurus, atau karyawannya, baik barang produksi sendiri maupun bukan produksi sendiri; Yang dimaksud dengan "Pemakaian sendiri Jasa Kena Pajak" adalah pemakaian Jasa Kena Pajak untuk kepentingan pengusaha sendiri, pengurus, atau karyawannya;

- (2) *Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi pemakaian sendiri untuk:*
- tujuan produktif; atau*
 - tujuan konsumtif.*

Penjelasan

Yang dimaksud dengan "Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak untuk tujuan produktif" adalah pemakaian Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan produksi selanjutnya atau untuk kegiatan yang mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha Pengusaha yang bersangkutan, yang meliputi kegiatan produksi, distribusi, pemasaran, dan manajemen;

- (3) *Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak untuk tujuan produktif tidak dilakukan pemungutan Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, kecuali pemakaian sendiri yang digunakan untuk melakukan penyerahan yang:*
- tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai; atau*
 - mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;*
- (4) *Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dalam rangka pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dapat dikreditkan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan;*

Penjelasan

Dalam hal Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang dipakai sendiri tidak termasuk dalam kategori Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang dibebaskan, Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak tersebut merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan sepanjang memenuhi ketentuan sebagai Pajak Masukan yang dapat dikreditkan.

Dengan demikian apabila yang dipakai sendiri adalah Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak merupakan Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan.

Demikian juga apabila barang dan/atau jasa yang dipakai sendiri termasuk dalam jenis bukan Barang Kena Pajak dan/atau bukan Jasa Kena Pajak, Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar atas perolehan barang dan/atau jasa tersebut merupakan Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan.

- Keputusan Menteri Keuangan Nomor 155/KMK.03/2001 tentang Pelaksanaan Pajak Pertambahan Nilai Yang Dibebaskan Atas Impor dan/atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu Yang Bersifat Strategis sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 31/PMK.03/2008.

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.

- 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 (PMK 78/2010).

I. Pengertian Umum (pada lampiran)

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

- a. *Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata hanya digunakan untuk kegiatan yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau mendapatkan fasilitas dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan seluruhnya, seperti misalnya:*
 - 1) *Pajak Masukan untuk pembelian traktor dan pupuk yang digunakan untuk perkebunan jagung, karena jagung bukan merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai.*
- Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-90/PJ/2011 tentang Pengkreditan Pajak Masukan pada Perusahaan Terpadu (Integrated) Kelapa Sawit. (SE-90/2011) angka 6
... 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:
 - 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;*
- Terdapat surat Direktur Jenderal Pajak yang merupakan penegasan sehubungan dengan Pengkreditan PPN Masukan dari pembelian material/bahan untuk pemeliharaan tanaman yaitu Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor: S-1184/PJ.51.1/2000 tanggal 31 Juli 2000 yang antara lain menjelaskan hal-hal sebagai berikut:
 1. Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak (BKP) / Jasa Kena Pajak (JKP) yang nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang atas penyerahan hasil dari unit atau kegiatan tersebut tidak terutang PPN tidak dapat dikreditkan;
 Contoh: Pajak Masukan untuk pembelian traktor dan pupuk yang digunakan untuk perkebunan kelapa sawit;
 2. Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak (BKP) / Jasa Kena Pajak (JKP) yang digunakan baik untuk unit atau kegiatan yang atas penyerahan hasil dari unit atau kegiatan tersebut tidak terutang PPN dan unit atau kegiatan yang atas penyerahan hasil dari unit atau kegiatan tersebut terutang PPN dapat dikreditkan seluruhnya terlebih dahulu namun kemudian harus diperhitungkan kembali sebanding dengan jumlah peredaran yang tidak terutang PPN terhadap peredaran seluruhnya;
 Contoh: Pajak Masukan atas perolehan truk yang digunakan untuk perkebunan kelapa sawit maupun untuk pabrik minyak kelapa sawit;

Data dan Fakta

- 1) bahwa berdasarkan Laporan Pemeriksaan Pajak Tahun 2011 diketahui hal-hal sebagai berikut:
 - a. Bawa pada tahun diperiksa yaitu Tahun 2011 kegiatan usaha Pemohon Banding bergerak dibidang perkebunan kelapa sawit dengan KLU: 01262 – Perkebunan Kelapa Sawit.
 - b. Berdasarkan Surat Keputusan Bupati Kapuas Hulu Nomor 139 Tahun 2009 tanggal 12 Mei 2009 tentang Perubahan atas Keputusan Bupati Kapuas Hulu Nomor 14 Tahun 2007 tentang Pemberian Izin Lokasi atas nama PT Paramitra Internusa Pratama untuk Keperluan Perkebunan Kelapa Sawit seluas + 20.000 Ha terletak di Kecamatan Silat Hilir dan Semilau Kabupaten Kapuas Hulu.
 - c. Berdasarkan Keputusan Bupati Kapuas Hulu Nomor 236 Tahun 2010 tentang Revisi dan Perpanjangan Izin Usaha Perkebunan untuk Budidaya (IUP-B) kepada PT Paramitra Internusa Pratama dengan luas areal 20.000 Ha yang berlokasi di Kecamatan Silat Hilir, Kacamatan Semilau Kabupaten Kapuas Hulu Provinsi Kalimantan Timur.
 - d. Berdasarkan Perjanjian Tandan Buah Segar (TBS) antara Pemohon Banding: Perkebunan Kelapa Sawit dengan PT Mantap Andalan Unggul (Pabrik Kelapa Sawit), rendemen CPO dan PK hasil titip milik PT Paramitra Internusa Pratama (Pemohon Banding) ditetapkan berdasarkan kesepakatan kedua belah pihak.
 - e. Berdasarkan Neraca Tahun 2011 tidak ditemukan aktiva berupa bangunan pabrik.
 - f. Pajak Masukan dari hasil perkebunan kelapa sawit berupa TBS yang merupakan **barang strategis** yang dibebaskan dari PPN. Pajak Masukan (PM) sebagaimana tercantum dalam Faktur Pajak dalam rangka untuk kegiatan perkebunan kelapa sawit tidak dapat dikreditkan.
 - g. Pendapat Terbanding (pemeriksa) dalam Pembahasan Akhir Pemeriksaan, Pemohon Banding melengkapi bukti yang menyatakan bahwa Pemohon Banding memang benar menjual CPO/PK dengan cara menitipkan pengolahan TBS menjadi CPO/PK kepada pabrik kelapa sawit (pihak kedua), sehingga Terbanding (pemeriksa) membatalkan koreksi Pajak Masukan atas biaya titip olah, ongkos pengangkutan CPO atau PK yang merupakan komponen biaya untuk menghasilkan CPO atau PK dan atas asset dalam penyelesaian bangunan pabrik. Terbanding (pemeriksa) tetap mempertahankan koreksi Faktur Pajak Masukan untuk kegiatan perkebunan kelapa sawit (TBS) yang merupakan **barang strategis** yang dibebaskan dari pengenaan PPN.
- 2) bahwa dalam Laporan Keuangan Audited Tahun 2011 pada Neraca tidak ditemukan adanya aktiva bangunan pabrik, dan pada Asset Tidak Lancar terdapat pos Tanaman Perkebunan yang dikelompokkan menjadi Tanaman Menghasilkan dan Tanaman belum Menghasilkan dengan penjelasan:

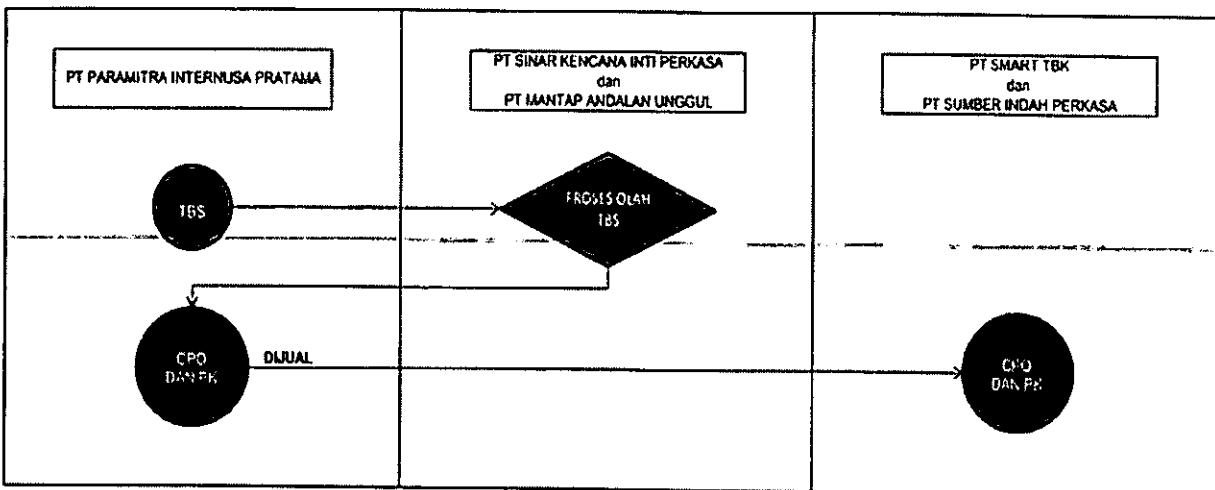
Tanaman belum menghasilkan dinyatakan sebesar biaya perolehan yang meliputi akumulasi biaya persiapan lahan, penanaman bibit, pemupukan, pemeliharaan, alokasi biaya tidak langsung lainnya sampai dengan saat tanaman yang bersangkutan dinyatakan menghasilkan. Tanaman belum menghasilkan tidak diamortisasi secara komersial.

Tanaman telah menghasilkan.
Pada umumnya, tanaman kelapa sawit dinyatakan menghasilkan pada awal tahun ke-4, sejak penanaman bibit di area perkebunan. Tanaman telah menghasilkan dicatat sebesar akumulasi biaya perolehan sampai dengan reklasifikasi dari tanaman belum menghasilkan dilakukan, dan diamortisasi dengan metode garis lurus selama taksiran masa produktif tanaman yang bersangkutan, yaitu 25 tahun.
- 3) bahwa dalam Kertas Kerja Pemeriksaan – rincian Faktur Pajak Masukan Masa Pajak Januari s.d. Desember 2011 yang tidak dapat dikreditkan diketahui bahwa Pajak Masukan tersebut atas perolehan BKP dan/atau JKP antara lain Pupuk Klerat, Pupuk-

Gramoxone, Pupuk-rollup, Pupuk-Rubia, Pupuk Urea non subsidi, service material hydraulic filter, elm air cle inn, elm air cle out, tagihan atas retensi pekerjaan di Kebun Berlian, PJLN & jalur tanam, tagihan atas pekerjaan dan tuslah di kebun Berlian.

- 4) bahwa data dari Pemohon Banding berupa skema kepemilikan barang Pemohon Banding menerangkan sebagai berikut:

PT. PARAMITRA INTERNUSA PRATAMA
SKEMA KEPEMILIKAN BARANG



bahwa dari skema tersebut diperoleh gambaran sebagai berikut:

1. Pemohon Banding menghasilkan/memiliki TBS untuk kemudian diserahkan kepada PT Sinar Kencana Inti Perkasa dan PT Mantap Andalan Unggul sebagai perusahaan yang memiliki pabrik untuk mengolah TBS.
2. PT Sinar Kencana Inti Perkasa dan PT Mantap Andalan Unggul melakukan proses olah TBS.
3. Hasil pengolahan TBS oleh PT Sinar Kencana Inti Perkasa dan PT Mantap Andalan adalah CPO dan PK, kemudian diserahkan kepada Pemohon Banding (PT Paramitra Internusa Pratama).
4. Pemohon Banding menjual CPO dan PK kepada PT Smart TbK dan PT Sumber Indah Perkasa.

bahwa berdasarkan hal di atas, jelas bahwa Pemohon Banding melakukan titip olah kepada PT Sinar Kencana Inti Perkasa dan PT Mantap Andalan Unggul sebagai perusahaan yang mempunyai pabrik, dengan melakukan penyerahan TBS kepada perusahaan tersebut untuk kemudian hasil pengolahan TBS berupa CPO dan PK diserahkan kepada Pemohon Banding;

Uraian dan Penjelasan Terbanding

A. Koreksi atas Pajak Masukan yang Dapat Dikreditkan

bahwa koreksi dilakukan atas Faktur Pajak Masukan yang telah dikreditkan oleh Pemohon Banding atas perolehan BKP dan/atau JKP yang digunakan untuk menghasilkan Barang Kena Pajak (TBS) yang atas penyerahannya mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN dengan dasar hukum berdasarkan ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-undang Nomor 42 Tahun 2009 (UU PPN) dan Peraturan Pemerintah Nomor 7 Tahun 2007 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 (PP 31/2007);

bahwa dalam Kertas Kerja Pemeriksaan – rincian Faktur Pajak Masukan Masa Pajak Januari s.d.Desember2011 yang tidak dapat dikreditkan diketahui bahwa Pajak Masukan tersebut atas perolehan BKP dan/atau JKP antara lain Pupuk Klerat, Pupuk-Gramoxone, Pupuk-rollup, Pupuk-Rubia, Pupuk Urea non subsidi, service material hydraulic filter, elm air cle inn, elm air cle out, tagihan atas retensi pekerjaan di Kebun Berlian, PJLN & jalur

tanam, tagihan atas pekerjaan dan tuslah di kebun Berlian merupakan Pajak Masukan dibayar untuk menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS);

bahwa dasar hukum yang digunakan Terbanding adalah Pasal 16B ayat (3) UU PPN yang mengatur ketentuan "*Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan.*"

bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan koreksi Terbanding dengan alasan sebagaimana dalam surat banding Pemohon Banding bahwa kegiatan usaha Pemohon Banding adalah mengelola perkebunan sawit yang kemudian akan menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) dan kemudian TBS ini akan diolah lebih lanjut di pabrik pengolahan menjadi CPO dan PK;

bahwa sengketa banding adalah koreksi Terbanding yang menganggap bahwa Pemohon Banding melakukan penyerahan TBS yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN dan oleh sebab itu pengeluaran yang berkaitan dengan penyerahan TBS dikoreksi positif;

bahwa produk yang dijual oleh Pemohon Banding bukanlah TBS. TBS yang dihasilkan oleh perkebunan kelapa sawit Pemohon Banding tidak dimaksudkan untuk dijual melainkan untuk diolah lebih lanjut menjadi produk akhir berupa CPO dan PK. Produk akhir inilah yang kemudian dijual oleh Pemohon Banding kepada pihak eksternal. Dengan demikian tidak ada penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN atas penjualan TBS dalam kegiatan usaha Pemohon Banding.

bahwa terhadap alasan Pemohon Banding tersebut di atas dapat Terbanding tanggapi sebagai berikut:

- 1) Pasal 16B ayat (3) UU PPN mengatur ketentuan bahwa Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan;
- 2) Kata dalam konteks Pasal tersebut di atas tidak dapat diartikan Wajib Pajak harus melakukan penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN kepada pihak lain karena dalam kamus bahasa Indonesia versi online kata "yang" memiliki arti sebagai berikut:

yang:

- 1-> kata yang menyatakan bahwa kata atau kalimat yang berikut diutamakan atau dibedakan dari yang lain. Misal : *orang yang baik hati*.
- 2-> kata yang menyatakan bahwa bagian kalimat yang berikutnya menjelaskan kata di depan. Misal: dijumpai seorang pengemis yang sedang berteuh dibawah pohon.

bahwa berdasarkan kamus bahasa Indonesia tersebut kata "yang" bermakna: Kata yang menyatakan bahwa kalimat berikutnya menjelaskan kata yang di depan;

bahwa oleh karena itu frase: "*yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan*" bukan menerangkan penyerahan yang dilakukan, melainkan menerangkan hasil atau produk berupa BKP yang mendapat fasilitas (TBS yang sesuai PP 31/2007 merupakan **barang strategis** yang mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN);

bahwa hal tersebut telah sesuai dengan contoh kasus pada penjelasan Pasal 16B ayat (3) UU PPN sebagai berikut:

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;

bahwa 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.

bahwa 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 berhubungan diberikannya fasilitas dibebaskan dari pengenaan pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1), Pajak Masukan tersebut menjadi tidak dapat dikreditkan.

- 3) bahwa Pasal 16B ayat (3) UU PPN dalam tata urutan pengaturan dalam UU PPN terdapat dalam Bab VA merupakan ketentuan khusus dalam arti Pasal 16B mengatur secara khusus atas pengenaan PPN yang tidak dipungut atau dibebaskan terhadap objek pajak tertentu yang bersifat strategis dan juga mengatur mengenai Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan;

bahwa ketentuan pengkreditan Pajak Masukan dalam Pasal 9 UU PPN menurut Terbanding dipertegas kembali dengan pengaturan kasus khusus penyerahan BKP bersifat strategis yang telah diatur khusus dalam Pasal 16B ayat (3) UU PPN;

- 4) bahwa sesuai filosofi PPN sebagaimana diatur dalam UU PPN, PPN merupakan pajak tidak langsung, pajak objektif, dan pajak atas kegiatan usaha. Demikian dalam ketentuan Pasal 16B UU PPN, dimana dalam Pasal 16 ayat (1) huruf b mengatur mengenai kegiatan penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN atas objek pajak BKP dan/atau JKP yang bersifat strategis, sedangkan Pasal 16 ayat (3) mengatur ketentuan mengenai Pajak Masukan atas perolehan BKP dan/atau JKP untuk menghasilkan BKP/JKP yang bersifat strategis (yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN), tidak dapat dikreditkan;

bahwa dengan demikian menurut pendapat Terbanding penekanan dari tidak dapat dikreditkannya Pajak Masukan adalah pada pengeluaran untuk perolehan BKP dan/atau JKP untuk menghasilkan BKP/JKP yang bersifat strategis (yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN);

- 5) bahwa tidak dapat dikreditkannya Pajak Masukan sebagaimana diatur dalam Pasal 16B ayat (3) UU PPN tidak terkait dengan apakah belum atau sudah adanya penyerahan yang dilakukan oleh Pemohon Banding namun terkait dengan peruntukan Pajak Masukan tersebut dalam rangka menghasilkan atau memproduksi TBS yang merupakan BKP tertentu yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN;
- 6) bahwa Terbanding berpendapat bahwa frase "yang atas penyerahannya" pada Pasal 16B ayat (3) UU PPN mengandung makna apabila diserahkan. Itulah sebabnya pilihan kata pada bagian penjelasan Pasal 16B ayat (3) UU PPN adalah "memproduksi" bukan "melakukan penyerahan BKP";

bahwa ketika Pengusaha Kena Pajak (PKP) memproduksi BKP yang mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN, ketika itulah ketentuan yang menyatakan bahwa Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan berlaku tanpa menunggu kepastian adanya penyerahan BKP tersebut. Itulah sebabnya frase yang digunakan dalam Pasal 16B UU PPN adalah "yang atas penyerahan", bukan "Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan BKP";

7) bahwa terdapat ketentuan yang telah secara jelas mengatur mengenai tidak dapat dikreditkannya Pajak Masukan untuk menghasilkan BKP tertentu yang bersifat strategis yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN dan surat Direktur Jenderal Pajak sebagai penegasan, sebagai berikut:

a. Keputusan Menteri Keuangan Nomor 155/KMK.03/2001 tentang Pelaksanaan Pajak Pertambahan Nilai Yang Dibebaskan Atas Impor dan/atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu Yang Bersifat Strategis sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 31/PMK.03/2008 menyatakan bahwa Pajak Masukan atas perolehan pupuk, racun hama, peralatan kebun dll yang digunakan untuk menghasilkan Tandan Buah Segar tidak dapat dikreditkan. Hal ini sejalan dengan Pasal 16B UU PPN dan penjelasannya.

b. Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor S-1184/PJ.51.1/2000 tanggal 31 Juli 2000 yang antara lain menjelaskan bahwa Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak (BKP) / Jasa Kena Pajak (JKP) yang nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang atas penyerahan hasil dari unit atau kegiatan tersebut tidak terutang PPN tidak dapat dikreditkan.

Contoh: Pajak Masukan untuk pembelian traktor dan pupuk yang digunakan untuk perkebunan kelapa sawit.

bahwa sesuai fakta dan data di atas kegiatan usaha Pemohon Banding salah satunya adalah Perkebunan Kelapa Sawit, pada Masa dan Tahun Pajak dilakukan koreksi tidak ada pabrik serta Pajak Masukan yang dikreditkan menurut Terbanding adalah pengeluaran/biaya untuk perolehan BKP dan/atau JKP yang berhubungan dengan perkebunan kelapa sawit, sehingga memenuhi ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN untuk dilakukan koreksi;

B. Penyerahan Tandan Buah Segar (TBS) dari Unit Kebun ke Unit Pabrik Pengolahan Miyak (CPO/PK) untuk dititipolahkan merupakan Penyerahan Kena Pajak

bahwa berdasarkan data dan fakta sebagaimana diuraikan pada angka 2 dan penjelasan Pemohon Banding dalam surat banding, kegiatan usaha Pemohon Banding adalah perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan TBS untuk kemudian TBS tersebut dititip oleh kepada perusahaan lain yang memiliki pabrik untuk diolah lebih lanjut menjadi produk akhir berupa CPO dan PK. Produk akhir inilah yang kemudian dijual oleh Pemohon Banding kepada pihak eksternal;

bahwa menurut Pemohon Banding, Produk yang dijual oleh Pemohon Banding bukanlah TBS. TBS yang dihasilkan oleh perkebunan kelapa sawit Pemohon Banding tidak dimaksudkan untuk dijual melainkan untuk diolah lebih lanjut menjadi produk akhir berupa CPO dan PK. Produk akhir inilah yang kemudian dijual oleh Pemohon Banding kepada pihak eksternal. Dengan demikian tidak ada penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN atas penjualan TBS dalam kegiatan usaha Pemohon Banding;

bahwa secara umum, filosofi PPN sebagaimana tersirat dalam penjelasan umum UU PPN antara lain menyatakan:

- PPN merupakan pajak tidak langsung,
- PPN dikenakan atas penyerahan dalam lingkungan kegiatan usaha,
- PPN adalah pajak atas konsumsi barang dan jasa di Daerah Pabean yang dikenakan secara bertingkat di setiap jalur produksi dan distribusi,

- d. Jika atas suatu BKP yang atas penyerahannya terutang PPN, maka seluruh Pajak masukan atas faktor-faktor produksi untuk menghasilkan BKP tersebut dapat dikreditkan;

Dengan demikian PPN tidak dikenakan atas penjualan.

bahwa PPN dikenakan atas penyerahan (bukan penjualan), mengandung arti bahwa PPN dikenakan tidak hanya atas transaksi jual beli yaitu terjadinya proses penyerahan BKP dari pihak penjual kepada pembeli dan penerimaan pembayaran dan pihak pembeli kepada penjual, akan tetapi termasuk juga penyerahan tidak dalam rangka jual-beli yaitu dalam rangka pemakaian sendiri untuk proses produksi lebih lanjut (Pasal 1A ayat (1) huruf d UU PPN) dan penyerahan antar cabang (Pasal 1A ayat (1) huruf f UU PPN);

bahwa Penjelasan Umum UU PPN Nomor 42 Tahun 2009 menegaskan bahwa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah pajak atas konsumsi barang dan jasa di Daerah Pabean yang dikenakan secara bertingkat di setiap jalur produksi dan distribusi, sehingga PPN dikenakan pada setiap jalur produksi dan distribusi baik jalur produksi dan distribusi dalam satu entitas perusahaan maupun pada setiap jalur produksi dan distribusi antar entitas yang berlainan;

bahwa berdasarkan Pasal 4 ayat (1) huruf a UU PPN, Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;

bahwa Penyerahan Tandan Buah Segar (TBS) memenuhi syarat untuk dikenakan pajak berdasarkan Pasal 4 ayat (1) huruf a UU PPN karena:

- 1) Tandan Buah Segar (TBS) merupakan Barang Kena Pajak, yang sesuai Pasal 4A ayat (2) UU PPN Tandan Buah Segar (TBS) tidak termasuk dalam kelompok barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai.
- 2) Bahwa terdapat penyerahan Tandan Buah Segar (TBS) oleh Pemohon Banding dilakukan di dalam daerah pabean.
- 3) Bahwa penyerahan Tandan Buah Segar oleh Pemohon Banding dilakukan dalam bidang usahanya.

bahwa persyaratan penyerahan berdasarkan penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf a UU PPN tersebut tidak mengharuskan penyerahan Tandan Buah Segar dilakukan ke pelanggan saja namun diserahkan kepada siapapun dikenakan pajak termasuk penyerahan kepada diri sendiri, penyerahan untuk dititip-olahkan sesuai dengan prinsip bahwa PPN dikenakan secara bertingkat pada setiap jalur produksi dan jalur distribusi;

bahwa pengertian "Penyerahan Barang Kena Pajak" sebagaimana diatur dalam UU PPN pada Pasal 1A ayat (1) huruf d adalah sebagai berikut:

Yang termasuk dalam pengertian penyerahan barang Kena Pajak adalah pemakaian sendiri dan/atau pemberian cuma-cuma atas Barang Kena Pajak.

bahwa dalam memori Penjelasan Pasal 1A ayat (1) huruf d UU PPN dijelaskan bahwa: *yang dimaksud dengan "pemakaian sendiri" adalah pemakaian untuk kepentingan pengusaha sendiri, pengurus, atau karyawan, baik barang produksi sendiri maupun bukan produksi sendiri".*

bahwa berdasarkan ketentuan di atas Terbanding berpendapat bahwa pengertian "pemakaian untuk kepentingan sendiri" adalah pemakaian untuk tujuan diolah lebih lanjut (dititip olah ke perusahaan lain yang memiliki pabrik) sehingga Tandan Buah Segar (TBS) yang diolah lebih lanut secara bertingkat dalam jalur produksi untuk menghasilkan CPO termasuk dalam pengertian penyerahan berupa pemakaian sendiri Tandan Buah Segar (TBS) sebagaimana diatur dalam Pasal 1A ayat (1) huruf d UU PPN beserta penjelasannya;

A

bahwa pengertian "pemakaian sendiri" sebagaimana diatur dalam Pasal 1A ayat (1) huruf d UU PPN diatur lebih lanjut dalam Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012 (PP 1/2012) sebagai berikut:

Pasal 5

- (1) *Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak merupakan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang terutang Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.*
- (2) *Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi pemakaian sendiri untuk:*
 - a. *tujuan produktif; atau*
 - b. *tujuan konsumtif.*

Penjelasan

Yang dimaksud dengan "Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak untuk tujuan produktif" adalah pemakaian Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan produksi selanjutnya atau untuk kegiatan yang mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha Pengusaha yang bersangkutan, yang meliputi kegiatan produksi, distribusi, pemasaran, dan manajemen.

- (3) *Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak untuk tujuan produktif tidak dilakukan pemungutan Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, kecuali pemakaian sendiri yang digunakan untuk melakukan penyerahan yang:*
 - a. *tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, atau*
 - b. *mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;*

Penjelasan:

Transaksi pemakaian sendiri untuk tujuan produktif terutang Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah. Dalam rangka memberikan kemudahan administrasi kepada Pengusaha Kena Pajak, pemakaian sendiri untuk tujuan produktif tidak dilakukan pemungutan Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah. Kemudahan administrasi tersebut diberikan karena Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak atas pemakaian sendiri untuk tujuan produktif merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;

Ketentuan ini tidak berlaku dalam hal pemakaian sendiri digunakan untuk kegiatan yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai. Perlakuan ini diberikan karena Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak atas pemakaian sendiri merupakan Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan;

- (4) *Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dalam rangka pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dapat dikreditkan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan;*

Penjelasan

Dalam hal Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang dipakai sendiri tidak termasuk dalam kategori Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang dibebaskan, Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak tersebut merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan sepanjang memenuhi ketentuan sebagai Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;

Dengan demikian apabila yang dipakai sendiri adalah Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan Pajak

Pertambahan Nilai, Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak merupakan Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan;

Demikian juga apabila barang dan/atau jasa yang dipakai sendiri termasuk dalam jenis bukan Barang Kena Pajak dan/atau bukan Jasa Kena Pajak, Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar atas perolehan barang dan/atau jasa tersebut merupakan Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan;

bahwa untuk memberikan kemudahan administrasi kepada Pengusaha Kena Pajak, lebih lanjut dalam Pasal 19 ayat (2) PP 1/2012 diatur ketentuan sebagai berikut:

- (1) Faktur Pajak wajib diterbitkan oleh Pengusaha Kena Pajak pada saat penyerahan atau ekspor Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Pasal 17 ayat (3), ayat (5), ayat (8), ayat (9), dan ayat (10).
- (2) Ketentuan mengenai kewajiban penerbitan Faktur Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tidak berlaku untuk pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak untuk tujuan produktif yang tidak dipungut Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 ayat (3).

bahwa berdasarkan ketentuan di atas, pemakaian sendiri untuk tujuan produktif termasuk dalam pengertian penyerahan yang terutang PPN akan tetapi untuk kemudahan administrasi tidak dilakukan pemungutan PPN dan tidak wajib menerbitkan faktur pajak, karena pada akhirnya pajak keluaran atas pemakaian sendiri akan dikreditkan oleh pengusaha itu sendiri sebesar pajak keluaran yang dipungut oleh pengusaha itu sendiri;

bahwa apabila pemakaian sendiri atas Barang Kena Pajak yang mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN, PPN yang dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak atas pemakaian sendiri merupakan Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan;

bahwa berdasarkan uraian di atas Terbanding berpendapat perusahaan kelapa sawit yang terpadu (*integrated*) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang tidak terutang dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang terutang PPN, maka:

- a) Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang nyata-nyata untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak (CPO/PK) dapat dikreditkan.
- b) Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan menghasilkan barang yang mendapat fasilitas pembebasan PPN, tidak dapat dikreditkan.
- c) Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang digunakan untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak sekaligus untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak yang bersifat strategis dan mendapat fasilitas pembebasan PPN, dapat dikreditkan sebanding dengan jumlah peredaran/penyerahan Barang Kena Pajak terhadap peredaran/penyerahan seluruhnya.
- d) Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak untuk tujuan produktif tidak dipungut PPN dan tidak wajib menerbitkan Faktur Pajak dalam rangka kemudahan administrasi.

bahwa sesuai penjelasan di atas sehubungan dengan kegiatan titip olah yang dilakukan Pemohon Banding atas Tandan Buah Segar kepada perusahaan yang memiliki pabrik pengolahan, Terbanding berpendapat sebagai berikut:

- a) Terdapat penyerahan Barang Kena Pajak berupa pemakaian sendiri sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1A ayat (1) huruf d UU PPN untuk tujuan produktif (untuk diolah menjadi CPO/PK) sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 PP No.1/2012 berupa Tandan Buah Segar (TBS) yang merupakan Barang Kena Pajak bersifat strategis sesuai PP 31/2007 yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN sesuai Pasal 16B ayat (3) UU PPN.

- b) Bahwa atas penyerahan Barang Kena Pajak berupa pemakaian sendiri untuk tujuan produktif tersebut di atas tidak wajib menerbitkan Faktur Pajak dalam rangka kemudahan administrasi.
- c) Bahwa berdasarkan penjelasan di atas oleh karena Tandan Buah Segar yang merupakan pemakaian sendiri untuk tujuan produktif tidak perlu dibuat Faktur Pajaknya maka memang benar Terbanding tidak melakukan koreksi atas penyerahan yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN yang dilaporkan Pemohon Banding.

C. Prinsip Keadilan dan netralitas atas koreksi Pajak Masukan berdasarkan Pasal 16B UU PPN.

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

bahwa transaksi penyerahan TBS berupa penjualan TBS kepada pembeli (pihak ketiga) dengan penyerahan TBS pemakaian sendiri untuk diolah pada unit pengolahan merupakan suatu kasus perpajakan yang hakikatnya sama yaitu adanya proses penyerahan BKP yang mendapat fasilitas dibebaskan. Dengan demikian atas transaksi penjualan dan pemakaian sendiri untuk diolah bertingkat di jalur produksi harus diberlakukan dan diterapkan perlakuan perpajakan yang sama;

bahwa maksud dan tujuan Pasal 16B ayat (1) UUN adalah untuk memberikan fasilitas dengan tujuan dan maksud diberikannya kemudahan pada hakikatnya untuk memberikan fasilitas perpajakan yang benar-benar diperlukan terutama untuk berhasilnya sektor kegiatan ekonomi yang berprioritas tinggi dalam skala nasional, mendorong perkembangan dunia usaha dan meningkatkan daya saing, mendukung pertahanan nasional serta memperlancar pembangunan nasional;

bahwa berdasarkan PP 31/2007, penyerahan TBS diberi fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN, dimana salah satu tujuan fasilitas tersebut adalah meningkatkan daya saing pengusaha yang melakukan penyerahan TBS;

bahwa dalam praktik di masyarakat, Pengusaha yang melakukan penyerahan TBS adalah para petani atau pengusaha lain yang secara umum memiliki kapasitas modal terbatas sehingga tidak mempunyai modal yang cukup untuk membangun pabrik Kelapa sawit (PKS). Tujuan yang ingin dicapai dari pembelian fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN adalah untuk meningkatkan daya saing dari pengusaha tersebut;

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

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

bahwa berdasarkan uraian di atas, jika pengusaha yang melakukan usaha terpadu dapat mengkreditkan Pajak Masukan atas perolehan TBS sementara petani dan para pengusaha TBS tidak boleh mengkreditkan Pajak Masukan, maka tujuan diberikan kemudahan (fasilitas) berupa peningkatan daya saing tidak akan tercapai karena sebagai konsekuensi adanya fasilitas pembebasan yang diberikan oleh pemerintah, petani/pengusaha TBS tidak dapat mengkreditkan Pajak Masukannya dan membebankan PPN ke dalam unsur Harga Pokok Penjualan (HPP) yang pada akhirnya meningkatkan harga jual sehingga tidak dapat

bersaing dengan pengusaha yang melakukan usaha terpadu. Oleh karena itu Terbanding berpendapat Pajak Masukan yang berhubungan dengan kebun yang menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan;

D. Pengkreditan Pajak Masukan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16B ayat (3) UU PPN dan Pasal 9 ayat (5) dan Pasal 9 ayat (6) UU PPN.

bahwa Pasal 16B ayat (3) menggunakan frase yang atas penyerahannya sebagai berikut: *Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai*, tidak dapat dikreditkan.

bahwa dalam memori penjelasan Pasal 16B ayat (3) UU PPN tersebut ditegaskan sebagai berikut:

"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 berdasarkan ketentuan di atas ketika PKP memproduksi BKP yang mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN, ketika itu pulalah ketentuan yang menyatakan bahwa Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan berlaku tanpa menunggu kepastian adanya penyerahan BKP tersebut;

Pasal 9 ayat (5) dan Pasal 9 ayat (6) UU PPN mengatur ketentuan 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 pembukunya, jumlah pajak masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak.

Pasal 9 Ayat (6):

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

bahwa sehubungan dengan pelaksanaan ketentuan Pasal 9 ayat (6) UU PPN, telah diterbitkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 (PMK 78/2010) sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 135/PMK.011/2014 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak dan sebagai pedoman Pelaksanaan PMK 78/2010, Direktur Jenderal Pajak telah menerbitkan Surat Edaran Nomor SE-90/PJ/2011 tentang Pengkreditan Pajak Masukan pada Perusahaan Terpadu (Integrated) Kelapa Sawit;

bahwa ketentuan tersebut di atas mengatur mengenai penghitungan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan bagi PKP yang melakukan penyerahan yang terutang pajak dan juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak (termasuk penyerahan yang tidak terutang pajak adalah penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16B UU PPN);

bahwa ketentuan Pasal 9 ayat (5) UU PPN mengatur *Pajak Masukan yang dapat dikreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan yang terutang dan yang tidak terutang pajak adalah hanya atas Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak*; 

bahwa sebagaimana ditegaskan dalam penjelasan Pasal 9 ayat (5) UU PPN bahwa *Pengusaha Kena Pajak hanya dapat mengkreditkan Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak. Bagian penyerahan yang terutang pajak harus diketahui dengan pasti dari pembukuan Wajib Pajak;*

bahwa Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata hanya digunakan untuk kegiatan yang atas penyerahannya terutang PPN dapat dikreditkan seluruhnya sebagaimana ditegaskan dalam Romawi I Lampiran PMK 78/2010.

Contoh: Pajak Masukan atas perolehan mesin untuk memproduksi minyak.

bahwa sedangkan ketentuan Pasal 9 ayat (6) UU PPN mengatur pengkreditan Pajak Masukan atas perolehan BKP dan/atau JKP yang tidak diketahui dengan pasti penggunaannya oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan yang terutang pajak dan tidak terutang pajak sedangkan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak. Untuk itu jumlah pajak masukan yang dapat dikreditkan untuk penyerahan yang terutang pajak dihitung dengan menggunakan pedoman yang diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan yaitu PMK 78/2010 sebagaimana diubah terakhir dengan PMK 135/2014.

Contoh: Pajak Masukan untuk perolehan truk yang digunakan untuk perkebunan jagung maupun untuk pabrik jagung.

E. Tanggapan Terbanding terkait dengan alasan Pemohon Banding sehubungan dengan Putusan Mahkamah Agung Nomor: 70 P/HUM/2013 bahwa atas penyerahan TBS tidak lagi mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN.

bahwa Pasal 8, Bab VI tentang Pelaksanaan Putusan dalam Peraturan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 01 Tahun 2011 tentang Hak Uji Materiil mengatur ketentuan sebagai berikut:

- (1) Panitera Mahkamah Agung mencantumkan petikan putusan dalam Berita Negara dan dipublikasikan atas biaya Negara;
- (2) Dalam hal 90 (sembilan puluh) hari setelah putusan Mahkamah Agung tersebut dikirim kepada Badan atau Pejabat Tata Usaha Negara yang mengeluarkan Peraturan Perundang-undangan tersebut, ternyata Pejabat yang bersangkutan tidak melaksanakan kewajibannya, demi hukum Peraturan Perudangan-undangan yang bersangkutan tidak mempunyai kekuatan hukum.

bahwa peraturan yang menjadikan Tandan Buah Segar sebagai Barang Kena Pajak yang bersifat strategis yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN yaitu Pasal 1 ayat (2) huruf a, Pasal 2 ayat (1) huruf c, Pasal 2 ayat (1) huruf f dan Pasal 2 ayat (2) huruf c Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tentang Impor dan/atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan dari Pengenaan PPN telah dicabut dengan Putusan Mahkamah Agung Nomor: 70P/HUM/2013;

bahwa atas Putusan Mahkamah Agung Nomor: 70P/HUM/2013 tersebut Direktur Jenderal Pajak telah melaksanakan melalui penerbitan Surat Edaran Nomor SE-24/PJ/2014 tanggal 25 Juli 2014 tentang Pelaksanaan Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor: 70P/HUM/2013 mengenai PPN atas Barang Hasil Pertanian yang dihasilkan dari Kegiatan Usaha di Bidang Pertanian, Perkebunan, dan Kehutanan sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007;

bahwa pada Huruf E angka (1) Surat Edaran Nomor: SE-24/PJ/2014 tanggal 25 Juli 2014 tentang pelaksanaan Putusan MA Nomor: 70 P/HUM/2013 berbunyi:

Berdasarkan data pada Sistem Informasi Administrasi Perkara Mahkamah Agung Republik Indonesia, Putusan Mahkamah Agung Nomor: 70P/HUM/2013 telah dikirim pada tanggal tanggal 23 April 2014. Dengan demikian apabila Pemerintah sampai dengan tanggal 21 Juli 2014 belum mencabut Pasal 1 ayat (1) huruf c, Pasal 1 ayat (2) huruf a, Pasal 2 ayat

(1) huruf f, dan Pasal 2 ayat (2) huruf c Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, maka sejak tanggal 22 Juli 2014 ketentuan tersebut tidak mempunyai kekuatan hukum;

bahwa berdasarkan hal di atas diketahui bahwa Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-24/PJ/2014 menegaskan bahwa Putusan Mahkamah Agung Nomor: 70P/HUM/2013 berlaku efektif mulai tanggal 22 Juli 2014;

bahwa oleh karena Masa/Tahun Pajak yang menjadi sengketa banding adalah Masa/Tahun Pajak 2011, maka Terbanding berpendapat ketentuan sebagaimana diatur dalam PP 31/2007 tetap berlaku dan berkekuatan hukum untuk diterapkan sebagai dasar hukum koreksi sengketa banding PPN Masa November 2011;

IV. KESIMPULAN DAN PERMOHONAN

A. Kesimpulan

bahwa Terbanding berpendapat unit kebun Pemohon Banding merupakan jalur produksi tersendiri yang menghasilkan Tandan Buah Segar;

bahwa Tandan Buah Segar merupakan BKP yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang Impor dan/atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu Yang Bersifat Strategis Yang Dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007;

bahwa pembelian pupuk ditujukan untuk menghasilkan Barang Kena Pajak berupa Tandan Buah Segar yang atas penyerahannya dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;

bahwa Putusan Mahkamah Agung Nomor: 70P/HUM/2013 yang baru kekuatan hukum sejak tanggal 22 Juli 2014 belum dapat diaplikasikan pada sengketa ini, sehingga ketentuan sebagaimana diatur Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tetap berlaku dan berkekuatan hukum untuk diterapkan sebagai dasar hukum koreksi sengketa banding PPN Masa November 2011;

bahwa koreksi yang dilakukan Terbanding telah sesuai dengan ketentuan peraturan perpajakan yang berlaku;

B. Permohonan

bahwa berdasarkan dalil-dalil atau alasan yang Terbanding kemukakan diatas, mohon kiranya Hakim Banding pada Majelis Hakim V Pengadilan Pajak yang memeriksa dan mengadili permohonan banding ini berkenan memberikan putusan sebagai berikut:

- a. Menerima jawaban Terbanding atas permohonan banding yang diajukan oleh Pemohon;
- b. Menolak permohonan banding Pemohon untuk seluruhnya;
- c. Mempertahankan Surat Keputusan Terbanding sebagaimana tersebut di atas.

bahwa demikian penjelasan tertulis ini Terbanding sampaikan dan merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari penjelasan lisan yang telah Terbanding sampaikan dalam persidangan untuk menjadi bahan pertimbangan Majelis Hakim V Pengadilan Pajak dalam memutus sengketa ini sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku dan mohon agar penjelasan tertulis ini tercantum dalam putusan Pengadilan Pajak;

bahwa dalam persidangan, Majelis memerintahkan kepada pihak Pemohon Banding dan Terbanding untuk melakukan Uji Bukti;

f

bahwa Terbanding dalam Berita Acara Uji Bukti pada pokoknya menyatakan hal-hal sebagai berikut:

Sengketa:

Koreksi PPN Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan oleh Terbanding sebesar Rp284.548.569,00

Dasar Hukum koreksi:

1. Pasal 16B ayat (3) Undang-undang Nomor 42 Tahun 2009 (UU PPN).
2. Peraturan Pemerintah Nomor 7 Tahun 2007 (PP 7/2007) sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 (PP 31/2007).

Penjelasan koreksi:

1. Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak (BKP) dan /atau Jasa Kena Pajak (JKP) untuk perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) yang merupakan **barang strategis** yang dibebaskan dari PPN, tidak dapat dikreditkan;
2. Usaha PT Paramitra Internusa Pratama (PIP) Pemohon Banding adalah perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan TBS, sedangkan TBS merupakan **Barang Strategis** berupa hasil pertanian yang penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN;
3. Atas pengeluaran untuk pembelian pupuk maupun pembangunan infrastruktur dan lain-lain, namun pada hakikatnya adalah berkaitan dengan perkebunan kelapa sawit sehingga hal ini jelas merupakan satu kesatuan dengan perkebunan tersebut;

Sanggahan Pemohon Banding:

bahwa Pemohon Banding menyatakan tidak pernah melakukan penyerahan/penjualan TBS (yang dibebaskan dari pengenaan PPN) akan tetapi hanya melakukan penyerahan/penjualan Barang Kena Pajak berupa CPO dan PK yang mana atas seluruh penyerahannya terutang PPN 10% maka seluruh Pajak Masukan yang dikreditkan Pemohon Banding jelas berkenaan dengan kegiatan usaha penyerahan barang kena pajak yang atas penyerahannya terutang PPN 10%. Dengan demikian seluruh Pajak Masukan termasuk PPN untuk kegiatan perkebunan seharusnya memang dapat dikreditkan oleh Pemohon Banding sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai;

Bukti yang disampaikan oleh Pemohon Banding adalah dokumen fotokopi berupa:

1. Perjanjian Pengolahan Tandan Buah Segar tanpa nomor tanggal 31 Desember 2010, antara PT Paramitra Internusa PT Paramitra Internusa Pratama (Pemohon Banding (PIP) dengan PT Sinar Kencana Inti Perkasa (SKIP).
2. Perjanjian Pengolahan Tandan Buah Segar tanpa nomor tanggal 29 April 2011, antara PT Paramitra Internusa Pratama (Pemohon Banding (PIP) dengan PT Mantap Andalan Unggul (MAUL).
3. Skema kepemilikan barang PT Paramitra Internusa Pratama (PIP).
4. Rekapitulasi titip olah Tahun 2011, PT Paramitra Internusa Pratama (Pemohon Banding (PIP), dilampiri sebagian dokumen berupa:
 - a) Faktur (Billing) dari PT Mantap Andalan Unggul (MAUL) kepada Pemohon Banding (PIP).
 - b) Dokumen internal permohonan pembayaran Pemohon Banding (PIP) untuk biaya titip olah kepada MAUL.
 - c) General Ledger (GL) pembayaran titip olah kepada MAUL.
 - d) Bukti transfer dari Pemohon Banding (PIP) kepada MAUL.
 - e) Faktur Pajak Masukan atas biaya pengolahan dari MAUL kepada Pemohon Banding (PIP).
 - f) Bukti potong PPh Pasal 23 oleh Pemohon Banding (PIP) atas jasa titip olah oleh MAUL.

A

- g) Berita Acara Serah Terima Hasil Titip Olah Palm Product dari MAUL kepada Pemohon Banding (PIP).
 - h) Faktur (Billing) biaya pengolahan palm product dari PT Sinar Kencana Inti Perkasa (SKIP) kepada PT Paramitra Internusa Pratama (Pemohon Banding (PIP)).
 - i) Dokumen internal permohonan pembayaran Pemohon Banding (PIP) untuk biaya titip olah kepada SKIP.
 - j) Bukti transfer dari Pemohon Banding (PIP) kepada SKIP.
5. Rekapitulasi penjualan Tahun 2011, PT Paramitra Internusa Pratama (Pemohon Banding (PIP)) dilampiri sebagian dokumen berupa:
- a) Sales contract antara Pemohon Banding (PIP) sebagai seller kepada SMART Tbk sebagai buyer.
 - b) Purchase Order (PO) SMART Tbk kepada Pemohon Banding (PIP).
 - c) Delivery Order (DO) Pemohon Banding (PIP) kepada SMART Tbk.
 - d) Faktur (Billing) dari PT Paramitra Internusa Pratama (Pemohon Banding (PIP)) kepada PT Sinar Mas Agro Resources and Technology Tbk (SMART Tbk).
 - e) Dokumen internal daftar penerimaan minyak SMART Tbk.
 - f) Faktur Pajak Keluaran atas penjualan palm oil dari Pemohon Banding (PIP) kepada SMART Tbk.
6. Izin Mendirikan Bangunan (IMB) dari Pemerintah Kabupaten Kapuas Hulu Dinas Cipta Karya dan Tata Ruang Putussibau:
- a) Nomor:640/859/BTR-C/2012 tanggal 2 Maret 2012.
 - b) Nomor:640/860/BTR-C/2012 tanggal 2 Maret 2012.
 - c) Nomor:640/861/BTR-C/2012 tanggal 2 Maret 2012.

Menurut Terbanding

bahwa uji bukti dilakukan oleh Pemohon Banding dan Terbanding dengan koordinasi Panitera berdasarkan perintah Majelis Hakim Pengadilan Pajak sehubungan dengan kegiatan titip olah TBS milik Pemohon Banding kepada pabrik kelapa sawit perusahaan pihak ketiga, untuk diolah menjadi minyak kelapa sawit (CPO) dan Inti Sawit (PK);

bahwa pokok sengketa banding adalah koreksi Faktur Pajak Masukan yang telah dikreditkan oleh Pemohon Banding atas perolehan BKP dan/atau JKP yang digunakan untuk menghasilkan Barang Kena Pajak berupa TBS yang atas penyerahannya mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN, dengan dasar hukum berdasarkan ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-undang Nomor 42 Tahun 2009 (UU PPN) dan Peraturan Pemerintah Nomor 7 Tahun 2007 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 (PP 31/2007);

bahwa Faktur Pajak Masukan yang dikoreksi Terbanding adalah Pajak Masukan atas perolehan BKP dan/atau JKP untuk kegiatan kebun yang menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS);

bahwa tidak ada sengketa mengenai peruntukan Pajak Masukan tersebut di atas bahwa menurut Terbanding dan Pemohon Banding;

bahwa Pajak Masukan tersebut adalah benar untuk kegiatan kebun kelapa sawit yang menghasilkan TBS;

bahwa yang menjadi pokok sengketa adalah bahwa Faktur Pajak Masukan atas perolehan untuk kegiatan kebun yang menghasilkan TBS menurut Pemohon Banding dapat dikreditkan dengan alasan:

- a) Kegiatan usaha Pemohon Banding adalah mengelola perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan TBS;

Produk yang dihasilkan Pemohon Banding bukan TBS, dimana TBS yang dihasilkan dari perkebunan kelapa sawit Pemohon Banding tidak dimaksudkan untuk dijual melainkan diolah lebih lanjut di pabrik pengolahan menjadi produk akhir CPO dan PK yang kemudian dijual kepada pihak eksternal;

- Dengan demikian tidak ada penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN atas penjualan TBS dalam kegiatan usaha Pemohon Banding;
- b) Pemohon Banding hanya melakukan penyerahan/penjualan BKP berupa CPO dan PK yang atas penyerahannya terutang PPN 10% sehingga seluruh Pajak Masukan yang dikreditkan Pemohon Banding termasuk PPN untuk kegiatan perkebunan jelas berkenaan dengan kegiatan usaha yang atas penyerahannya terutang PPN 10%, sehingga dapat dikreditkan Pemohon Banding.

bahwa pada Masa dan Tahun Pajak yang diperiksa yaitu Tahun 2011, Pemohon Banding tidak memiliki pabrik sesuai pernyataan Pemohon Banding dalam persidangan dan juga pada Neraca Tahun 2011 tidak terdapat aktiva berupa bangunan pabrik;

bahwa TBS yang dihasilkan dari kebun sawit Pemohon Banding, diolah dengan cara menitipkan pengolahan (titip olah) TBS menjadi CPO dan PK kepada pabrik kelapa sawit milik perusahaan pihak ketiga yaitu PT Mantap Andalan Unggul (MAUL) dan PT Sinar Kencana Inti Perkasa (SKIP);

bahwa berdasarkan penelitian mengenai dokumen yang disampaikan Pemohon Banding sebagaimana tersebut pada kolom 3, benar Pemohon Banding melakukan kegiatan titip olah atas TBS milik Pemohon Banding kepada PT Mantap Andalan Unggul (MAUL) dan PT Sinar Kencana Inti Perkasa (SKIP);

bahwa mengenai kegiatan titip olah yang dilakukan Pemohon Banding pada dasarnya telah diketahui dan diakui Terbanding pada saat pemeriksaan sebagaimana tercantum pada halaman 12 Laporan Pemeriksaan Pajak (LPP) yang menyatakan sebagai berikut:

bahwa dalam Pembahasan Akhir, Wajib Pajak melengkapi bukti yang menyatakan bahwa Wajib Pajak memang benar menjual CPO/PK dengan cara menitipkan pengolahan TBS menjadi CPO/PK kepada pabrik kelapa sawit (pihak kedua), sehingga Terbanding (pemeriksa) membantalkan koreksi Pajak Masukan atas biaya titip olah, ongkos pengangkutan CPO atau PK yang merupakan komponen biaya untuk menghasilkan CPO atau PK;

bahwa Terbanding (Pemeriksa) mengakui kegiatan titip olah Pemohon Banding dan mengakui Pajak Masukan atas jasa titip olah TBS menjadi CPO/PK;

bahwa yang menjadi dasar Terbanding melakukan koreksi Faktur Pajak Masukan untuk kebun kelapa sawit adalah Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 (UU PPN) dan Peraturan Pemerintah Nomor 7 Tahun 2007 (PP 7/2007) sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 (PP 31/2007);

bahwa Pasal 16B ayat (3) UU PPN dalam tata urutan pengaturan dalam UU PPN terdapat dalam Bab VA merupakan ketentuan khusus dan karena kekhususannya tersebut maka Pasal 16B UU PPN lebih utama dibandingkan dengan ketentuan umum. Pasal 16B mengatur secara khusus atas pengenaan PPN yang tidak dipungut atau dibebaskan terhadap objek pajak tertentu yang bersifat strategis dan juga mengatur mengenai 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;

frase : "yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan " pada Pasal 16B ayat (3) UU PPN bukan menerangkan penyerahan yang dilakukan, melainkan menerangkan hasil atau produk berupa BKP yang mendapat fasilitas (TBS) yang sesuai PP 31/2007 merupakan barang strategis yang mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN);

bahwa hal tersebut telah sesuai dengan contoh kasus pada penjelasan Pasal 16B ayat (3) UU PPN;

bahwa dengan demikian menurut pendapat Terbanding penekanan dari tidak dapat dikreditkannya Pajak Masukan adalah pada pengeluaran untuk perolehan BKP dan/atau JKP untuk menghasilkan BKP/JKP yang bersifat strategis (yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN);

bahwa Pemohon Banding bergerak dalam bidang perkebunan kelapa sawit sehingga produk yang dihasilkan adalah hasil panen kebun kelapa sawit (TBS);

bahwa Pemohon Banding tidak memiliki pabrik pengolahan TBS menjadi CPO dan PK dan bukan merupakan perusahaan yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*). Pemohon Banding adalah perusahaan yang melakukan kegiatan titip olah atas TBS hasil kebun kelapa sawit Pemohon Banding;

bahwa CPO dan PK yang dijual oleh Pemohon Banding merupakan hasil titip olah ke pabrik pengolahan CPO dengan membayar biaya jasa titip olah (maklon);

bahwa terkait dengan kegiatan titip olah (maklon) tersebut di atas, Terbanding berpendapat sebagai berikut:

- a. Pemohon Banding bukan perusahaan terintegrasi dalam menghasilkan CPO dan PK. Terdapat dua rantai kegiatan usaha yang terpisah yang dilakukan oleh Pemohon Banding (tidak merupakan satu kesatuan proses kegiatan), yaitu kegiatan usaha perkebunan kelapa sawit dan kegiatan usaha perdagangan CPO;
- b. Dalam rantai kegiatan usaha perkebunan kelapa sawit, Pemohon Banding bertindak sebagai pengusaha perkebunan. Untuk dapat menghasilkan/berproduksi, Pemohon Banding telah membayar biaya-biaya untuk menyiapkan lahan, membeli bibit, menanam, memupuk dan merawat tanaman perkebunan serta biaya untuk memanen hasil perkebunan (TBS);

Atas pengeluaran untuk biaya-biaya ini, Pemohon Banding dipungut PPN yang akan menjadi Pajak Masukan Pemohon Banding, namun tidak dapat dikreditkan berdasarkan ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN karena hasil perkebunan TBS merupakan **barang Strategis** yang penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN berdasarkan PP 7/2007 sebagaimana telah diubah terakhir dengan PP 31/2007;

- c. Bahwa dalam rantai kegiatan usaha perdagangan CPO dan PK, Pemohon Banding bertindak sebagai pedagang CPO dan PK yang penghasilannya diperoleh dari penjualan CPO dan PK Untuk menghasilkan CPO dan PK, diperlukan bahan baku dan biaya pengolahannya. Pemohon Banding tidak memiliki pabrik sehingga menitip-olahkan TBS yang dimilikinya kepada pengusaha pabrikan CPO dan PK. Untuk mengolah TBS menjadi CPO dan PK ini, Pemohon Banding membayar biaya jasa pengolahan dan dipungut PPN yang dapat menjadi Pajak Masukan dalam rangka menghasilkan CPO dan PK;

Dalam melakukan transaksi penjualan CPO dan PK, Pemohon Banding memungut PPN sebagai Pajak Keluaran yang menjadi tanggung jawabnya, oleh karenanya Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dalam kegiatan penjualan CPO dan PK ini adalah Pajak Masukan yang timbul dari kegiatan menghasilkan CPO dan PK, yaitu PM atas jasa titip olah (maklon);

- d. Filosofi PPN sebagaimana tersirat dalam penjelasan umum UU PPN antara lain menyatakan bahwa PPN adalah; pajak tidak langsung, dikenakan atas penyerahan, pajak atas konsumsi barang dan jasa di Daerah Pabean yang dikenakan secara bertingkat di setiap jalur produksi dan distribusi;

↗

PPN dikenakan atas penyerahan (bukan penjualan), mengandung arti bahwa PPN dikenakan tidak hanya atas transaksi jual beli yaitu terjadinya proses penyerahan BKP dari pihak penjual kepada pembeli dan penerimaan pembayaran dan pihak pembeli kepada penjual, akan tetapi termasuk juga penyerahan tidak dalam rangka jual-beli yaitu dalam rangka pemakaian sendiri untuk proses produksi lebih lanjut (Pasal 1A ayat (1) huruf d UU PPN) dan penyerahan antar cabang (Pasal 1A ayat (1) huruf f UU PPN);

Penjelasan Umum UU PPN Nomor 42 Tahun 2009 menegaskan bahwa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah pajak atas konsumsi barang dan jasa di Daerah Pabean yang dikenakan secara bertingkat di setiap jalur produksi dan distribusi, sehingga PPN dikenakan pada setiap jalur produksi dan distribusi baik jalur produksi dan distribusi dalam satu entitas perusahaan maupun pada setiap jalur produksi dan distribusi antar entitas yang berlainan;

- e. Berdasarkan Pasal 4 ayat (1) huruf a UU PPN, Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;
- f. Bahwa apabila dikaitkan dengan adanya penyerahan dalam rantai kegiatan usaha perkebunan kelapa sawit Pemohon Banding, Tandan Buah Segar (TBS) memenuhi syarat untuk dikenakan pajak berdasarkan Pasal 4 ayat (1) huruf a UU PPN karena:
 - 1) Tandan Buah Segar (TBS) merupakan Barang Kena Pajak, yang sesuai Pasal 4A ayat (2) UU PPN Tandan Buah Segar (TBS) tidak termasuk dalam kelompok barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai,
 - 2) Bahwa terdapat penyerahan Tandan Buah Segar (TBS) oleh Pemohon Banding dilakukan di dalam daerah pabean,
 - 3) Bahwa penyerahan Tandan Buah Segar oleh Pemohon Banding dilakukan dalam bidang usahanya;
- g. Persyaratan penyerahan berdasarkan penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf a UU PPN tersebut tidak mengharuskan penyerahan Tandan Buah Segar dilakukan ke pelanggan saja namun diserahkan kepada siapapun dikenakan pajak termasuk penyerahan kepada diri sendiri, **penyerahan untuk dititip-olahkan** sesuai dengan prinsip bahwa PPN dikenakan secara bertingkat pada setiap jalur produksi dan jalur distribusi;
- h. Pengertian "Penyerahan Barang Kena Pajak" sebagaimana diatur dalam UU PPN pada Pasal 1A ayat (1) huruf d adalah sebagai berikut:
Yang termasuk dalam pengertian penyerahan barang Kena Pajak adalah pemakaian sendiri dan/atau pemberian cuma-cuma atas Barang Kena Pajak.
Dalam memori Penjelasan Pasal 1A ayat (1) huruf d UU PPN dijelaskan bahwa :
yang dimaksud dengan "pemakaian sendiri" adalah pemakaian untuk kepentingan pengusaha sendiri, pengurus, atau karyawan, baik barang produksi sendiri maupun bukan produksi sendiri";
- i. Bahwa berdasarkan ketentuan di atas Terbanding berpendapat bahwa pengertian "pemakaian untuk kepentingan sendiri" adalah pemakaian untuk tujuan diolah lebih lanjut (dititip olah ke perusahaan lain yang memiliki pabrik) sehingga Tandan Buah Segar (TBS) yang diolah lebih lanut secara bertingkat dalam jalur produksi untuk menghasilkan CPO termasuk dalam pengertian penyerahan berupa pemakaian sendiri Tandan Buah Segar (TBS) sebagaimana diatur dalam Pasal 1A ayat (1) huruf d UU PPN beserta penjelasannya;
- j. Bahwa pengertian "pemakaian sendiri" sebagaimana diatur dalam Pasal 1A ayat (1) huruf d UU PPN diatur lebih lanjut dalam Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012 (PP 1/2012) sebagai berikut:
f

Pasal 5

- (1) *Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak merupakan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang terutang Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah;*
- (2) *Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi pemakaian sendiri untuk:*
 - a. *tujuan produktif, atau*
 - b. *tujuan konsumtif;*

Penjelasan

Yang dimaksud dengan "Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak untuk tujuan produktif" adalah pemakaian Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan produksi selanjutnya atau untuk kegiatan yang mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha Pengusaha yang bersangkutan, yang meliputi kegiatan produksi, distribusi, pemasaran, dan manajemen;

- (3) *Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak untuk tujuan produktif tidak dilakukan pemungutan Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, kecuali pemakaian sendiri yang digunakan untuk melakukan penyerahan yang:*
 - a. *tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, atau*
 - b. *mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;*

Penjelasan:

Transaksi pemakaian sendiri untuk tujuan produktif terutang Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah. Dalam rangka memberikan kemudahan administrasi kepada Pengusaha Kena Pajak, pemakaian sendiri untuk tujuan produktif tidak dilakukan pemungutan Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah. Kemudahan administrasi tersebut diberikan karena Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak atas pemakaian sendiri untuk tujuan produktif merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan; Ketentuan ini tidak berlaku dalam hal pemakaian sendiri digunakan untuk kegiatan yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai. Perlakuan ini diberikan karena Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak atas pemakaian sendiri merupakan Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan;

- (4) *Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dalam rangka pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dapat dikreditkan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan;*

Penjelasan

Dalam hal Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang dipakai sendiri tidak termasuk dalam kategori Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang dibebaskan, Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak tersebut merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan sepanjang memenuhi ketentuan sebagai Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;

Dengan demikian apabila yang dipakai sendiri adalah Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak merupakan Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan;

1

Demikian juga apabila barang dan/atau jasa yang dipakai sendiri termasuk dalam jenis bukan Barang Kena Pajak dan/atau bukan Jasa Kena Pajak, Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar atas perolehan barang dan/atau jasa tersebut merupakan Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan;

- k. Bahwa untuk memberikan kemudahan administrasi kepada Pengusaha Kena Pajak, lebih lanjut dalam Pasal 19 ayat (2) PP 1/2012 diatur ketentuan sebagai berikut:
 - (1) *Faktur Pajak wajib diterbitkan oleh Pengusaha Kena Pajak pada saat penyerahan atau ekspor Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Pasal 17 ayat (3), ayat (5), ayat (8), ayat (9), dan ayat (10);*
 - (2) *Ketentuan mengenai kewajiban penerbitan Faktur Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tidak berlaku untuk pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak untuk tujuan produktif yang tidak dipungut PPN sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 ayat (3);*
- l. Bahwa berdasarkan ketentuan di atas, pemakaian sendiri untuk tujuan produktif termasuk dalam pengertian penyerahan yang terutang PPN akan tetapi untuk kemudahan administrasi tidak dilakukan pemungutan PPN dan tidak wajib menerbitkan faktur pajak, karena pada akhirnya pajak keluaran atas pemakaian sendiri akan dikreditkan oleh pengusaha itu sendiri sebesar pajak keluaran yang dipungut oleh pengusaha itu sendiri;
- m. Bahwa apabila pemakaian sendiri atas Barang Kena Pajak yang mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN, PPN yang dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak atas pemakaian sendiri merupakan Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan;
- n. Bahwa berdasarkan uraian di atas Terbanding berpendapat:
 - 1) Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan menghasilkan barang yang mendapat fasilitas pembebahan PPN, tidak dapat dikreditkan;
 - 2) Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang digunakan untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak sekaligus untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak yang bersifat strategis dan mendapat fasilitas pembebahan PPN, dapat dikreditkan sebanding dengan jumlah peredaran/penyerahan Barang Kena Pajak terhadap peredaran/penyerahan seluruhnya;
 - 3) Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak untuk tujuan produktif tidak dipungut PPN dan tidak wajib menerbitkan Faktur Pajak dalam rangka kemudahan administrasi;
- o. Bahwa sesuai penjelasan di atas sehubungan dengan kegiatan titip olah yang dilakukan Pemohon Banding atas Tandan Buah Segar kepada perusahaan yang memiliki pabrik pengolahan, Terbanding berpendapat sebagai berikut:
 - 1) Terdapat penyerahan Barang Kena Pajak berupa pemakaian sendiri sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1A ayat (1) huruf d UU PPN untuk tujuan produktif (untuk diolah menjadi CPO/PK) sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 PP Nomor 1/2012 berupa Tandan Buah Segar (TBS) yang merupakan Barang Kena Pajak bersifat strategis sesuai PP 31/2007 yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN sesuai Pasal 16B ayat (3) UU PPN;
 - 2) Bahwa atas penyerahan Barang Kena Pajak berupa pemakaian sendiri untuk tujuan produktif tersebut di atas tidak wajib menerbitkan Faktur Pajak dalam rangka kemudahan administrasi;
 - 3) Bahwa berdasarkan penjelasan di atas oleh karena Tandan Buah Segar yang merupakan pemakaian sendiri untuk tujuan produktif tidak perlu dibuat Faktur Pajaknya maka Terbanding tidak melakukan koreksi atas penyerahan yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN yang dilaporkan Pemohon Banding;

bahwa sesuai uraian di atas Terbanding berpendapat bahwa koreksi Terbanding terhadap Faktur Pajak Masukan atas perolehan BKP dan/atau JKP yang digunakan untuk menghasilkan Barang Kena Pajak berupa TBS yang atas penyerahannya mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN tidak dapat dikreditkan telah benar dan sesuai ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku sehingga Terbanding memohon kepada Majelis Hakim untuk tetap mempertahankan koreksi Terbanding;

bahwa Terbanding dalam persidangan menyampaikan Pendapat Akhir Nomor: S-2374/PJ.07/2019 tanggal 16 April 2019 yang pada pokoknya menyatakan hal-hal sebagai berikut:

bahwa sehubungan dengan sidang sengketa banding Pemohon Banding terhadap Surat Keputusan Terbanding sebagaimana tersebut di atas, dengan ini Pemohon Banding sampaikan penjelasan tertulis mengenai pendapat akhir terkait pengajuan banding sengketa banding tersebut di atas yang merupakan satu kesatuan yang tidak terpisahkan dengan penjelasan tertulis dan penjelasan lisan yang disampaikan dalam persidangan, dengan uraian sebagai berikut:

I. POKOK SENGKETA

bahwa Pemohon Banding mengajukan banding atas Keputusan Terbanding Nomor: KEP-00055/KEB/WPJ.13/2017 tanggal 28 November 2017 tentang Keputusan Keberatan Wajib Pajak atas koreksi positif Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;

bahwa pokok sengketa banding adalah koreksi positif Terbanding atas Faktur Pajak Masukan yang telah dikreditkan oleh Pemohon Banding, dengan dasar hukum berdasarkan ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 (UU PPN) dan Peraturan Pemerintah Nomor 7 Tahun 2007 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 (PP 31/2007);

bahwa Pemohon Banding bergerak di bidang usaha perkebunan kelapa sawit dengan KLU SIDJP:01262 – Perkebunan Kelapa Sawit dan hasil dari perkebunan yaitu Tandan Buah Segar (TBS) pada tahun 2011 masih termasuk ke dalam barang strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN sesuai Pasal 2 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 (PP 31/2007);

bahwa sesuai ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN bahwa Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN tidak dapat dikreditkan;

II. PENDAPAT PEMOHON BANDING

bahwa Pemohon Banding dalam surat permohonan banding dan tanggapan dalam persidangan tidak setuju atas koreksi Terbanding dengan alasan sebagai berikut:

bahwa Pemohon Banding merupakan Wajib Pajak yang bergerak dalam bidang industri minyak kasar (minyak makan) dari nabati dan hewani. Produk yang dijual oleh Pemohon Banding adalah minyak kelapa sawit (CPO) dan Inti Sawit (PK) yang seluruhnya merupakan Barang Kena Pajak (BKP) yang atas penyerahannya terutang PPN sebesar 10%;

bahwa pada dasarnya proses kegiatan usaha Pemohon Banding adalah mengelola perkebunan sawit yang kemudian akan menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) dan kemudian TBS ini akan diolah lebih lanjut di pabrik pengolahan menjadi CPO dan PK; 

bahwa sengketa banding adalah koreksi Terbanding yang menganggap bahwa Pemohon Banding melakukan penyerahan TBS yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN dan oleh sebab itu pengeluaran yang berkaitan dengan penyerahan TBS dikoreksi positif;

bahwa produk yang dijual oleh Pemohon Banding bukanlah TBS. TBS yang dihasilkan oleh perkebunan kelapa sawit Pemohon Banding tidak dimaksudkan untuk dijual melainkan untuk diolah lebih lanjut menjadi produk akhir berupa CPO dan PK. Produk akhir inilah yang kemudian dijual oleh Pemohon Banding kepada pihak eksternal. Dengan demikian tidak ada penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN atas penjualan TBS dalam kegiatan usaha Pemohon Banding;

bahwa Terbanding dalam SPHP tidak melakukan koreksi apapun atas penyerahan Pemohon Banding karena memang faktanya Pemohon Banding tidak pernah melakukan penyerahan TBS. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa Terbanding telah setuju bahwa penyerahan Pemohon Banding adalah penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri dan tidak terdapat dalam SPT Masa PPN ke KPP Pratama Sintang;

bahwa produk yang dijual oleh Pemohon Banding bukanlah TBS. TBS yang dihasilkan oleh perkebunan kelapa sawit Pemohon Banding tidak dimaksudkan untuk dijual melainkan untuk diolah lebih lanjut menjadi produk akhir berupa CPO dan PK. Produk akhir inilah yang kemudian dijual oleh Pemohon Banding kepada pihak eksternal. Dengan demikian tidak ada penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN atas penjualan TBS dalam kegiatan usaha Pemohon Banding;

bahwa Terbanding dalam SPHP tidak melakukan koreksi apapun atas penyerahan Pemohon Banding karena memang faktanya Pemohon Banding tidak pernah melakukan penyerahan TBS. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa Terbanding telah setuju bahwa penyerahan Pemohon Banding adalah penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri dan tidak terdapat penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN;

bahwa lebih lanjut Pemohon Banding informasikan bahwa berdasarkan Laporan Keuangan yang telah diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (Audit Report), penjualan (penyerahan) yang dilakukan oleh Pemohon Banding adalah penjualan CP dan PK, dimana atas penjualan ini terutang PPN sebesar 10%. Faktur Pajak Keluaran atas penjualan CPO dan PK tersebut telah PB laporkan dalam SPT Masa PPN ke KPP Pratama Sintang;

bahwa sesuai Undang-Undang PPN dan PP Nomor 31 Tahun 2007 tanggal 1 Mei 2007 (perubahan keempat PP Nomor 12 Tahun 2001) tentang impor dan/atau penyerahan BKP tertentu yang bersifat strategis, TBS termasuk **barang strategis** yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN sedangkan produk CPO dan PK tidak termasuk sebagai barang yang dibebaskan dari pengenaan PPN, sehingga atas penyerahan CPO dan PK yang dilakukan Pemohon Banding harus dikenakan PPN sebesar 10%;

bahwa Pasal 9 ayat (2) dan ayat (9) UU PPN berbunyi sebagai berikut:

- (2) *Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran dalam Masa Pajak yang sama;*
- (9) *Pajak Masukan yang dapat dikreditkan, tetapi belum dikreditkan dengan Pajak Keluaran pada Masa Pajak yang sama, dapat dikreditkan pada Masa Pajak berikutnya paling lama 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya Masa Pajak yang bersangkutan sepanjang belum dibebankan sebagai biaya dan belum dilakukan pemeriksaan;*

bahwa Pemohon Banding informasikan bahwa Terbanding telah menerbitkan Surat Edaran Nomor: SE-24/PJ/2014 tentang Pelaksanaan Putusan Mahkamah Agung Nomor: 70/HUM/2013 yang menyatakan bahwa hasil pertanian yang merupakan hasil perkebunan, tanaman hias dan obat, tanaman pangan, dan hasil hutan sebagaimana ditetapkan dalam lampiran PP 31/2007 yang semula dibebaskan dari pengenaan PPN berubah menjadi dikenakan PPN sehingga atas penyerahan dan impornya dikenai PPN;

A

bahwa dengan adanya putusan tersebut semakin menegaskan bahwa barang hasil pertanian dan perkebunan yang ditetapkan dalam PP 31/2007 yaitu Tandan Buah Segar (TBS) bukan merupakan **barang strategis** dan merupakan BKP yang atas penyerahannya dikenakan PPN;

bahwa karena Pemohon Banding tidak pernah melakukan penyerahan/penjualan TBS (yang dibebaskan dari pengenaan PPN) akan tetapi hanya melakukan penyerahan/penjualan BKP berupa CPO dan PK) yang mana atas penyerahannya terutang PPN 10% maka seluruh Pajak Masukan yang dikreditkan Pemohon Banding jelas berkenaan dengan kegiatan usaha penyerahan BKP yang atas penyerahannya terutang PPN 10%;

bahwa dengan demikian seluruh Pajak Masukan termasuk PPN untuk kegiatan perkebunan seharusnya memang dapat dikreditkan oleh Pemohon Banding;

III. TANGGAPAN TERBANDING

Dasar hukum/ketentuan terkait

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

1) Penjelasan Umum

Pajak Pertambahan Nilai adalah pajak atas konsumsi barang dan jasa di Daerah Pabean yang dikenakan secara bertingkat di setiap jalur produksi dan distribusi;

2) Pasal 1

Dalam Undang-Undang ini yang dimaksud dengan:

Angka 2: Barang adalah barang berwujud, yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak, dan barang tidak berwujud;

Angka 3: Barang Kena Pajak adalah barang yang dikenai pajak berdasarkan Undang-undang ini;

Angka 4: Penyerahan Barang Kena Pajak adalah setiap kegiatan penyerahan Barang Kena Pajak;

3) Pasal 1A ayat 1 huruf d

Yang termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak adalah pemakaian sendiri dan/atau pemberian cuma-cuma atas Barang Kena Pajak;

Penjelasan

Yang dimaksud dengan "pemakaian sendiri" adalah pemakaian untuk kepentingan pengusaha sendiri, pengurus, atau karyawan, baik barang produksi sendiri maupun bukan produksi sendiri;

4) Pasal 4 ayat (1) huruf a

Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;

Penjelasan

Pengusaha yang melakukan kegiatan penyerahan Barang Kena Pajak meliputi baik Pengusaha yang telah dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3A ayat (1) maupun Pengusaha yang seharusnya dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak, tetapi belum dikukuhkan;

Penyerahan barang yang dikenai pajak harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:

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

5) Pasal 9 Ayat (2):

Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran dalam Masa Pajak yang sama;

6) 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 pembukuananya, jumlah pajak masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak;

Penjelasan:

Yang dimaksud dengan "penyerahan yang terutang pajak" adalah penyerahan barang atau jasa yang sesuai dengan ketentuan Undang-Undang ini dikenai Pajak Pertambahan Nilai;

Yang dimaksud dengan "penyerahan yang tidak terutang pajak" adalah penyerahan barang dan jasa yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4A dan dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16B;

Pengusaha Kena Pajak yang dalam suatu Masa Pajak melakukan penyerahan yang terutang pajak dan penyerahan yang tidak terutang pajak hanya dapat mengkreditkan Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak. Bagian penyerahan yang terutang pajak tersebut harus dapat diketahui dengan pasti dari pembukuan Pengusaha Kena Pajak;

Contoh:

Pengusaha Kena Pajak melakukan beberapa penyerahan, yaitu:

a. Penyerahan yang terutang pajak Pajak Keluaran	= Rp 25.000.000,00 = Rp 2.500.000,00
b. Penyerahan yang tidak terutang PPN Pajak Keluaran	= Rp 25.000.000,00 = nihil
c. Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN Pajak Keluaran	= Rp 5.000.000,00 = nihil

Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan:

- a. Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak yang berkaitan dengan penyerahan yang terutang pajak = Rp1.500.000,00
- b. Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak yang berkaitan dengan penyerahan yang tidak dikenai pajak = Rp300.000,00
- c. Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak yang berkaitan dengan penyerahan yang tidak dikenai pajak = Rp300.000,00
- d. Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak yang berkaitan dengan penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN = Rp500.000,00

Menurut ketentuan ini Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran sebesar Rp2.500.000,00 hanya sebesar Rp1.500.000,00

7) Pasal 9 Ayat (6):

Apabila dalam suatu Masa Pajak Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak dan juga melakukan penyerahan yang tidak terutang Pajak, sedangkan Pajak Masukan untuk penyerahan yang terutang pajak tidak dapat

diketahui dengan pasti, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan untuk penyerahan yang terutang pajak dihitung dengan menggunakan pedoman yang diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan;

Penjelasan

Dalam hal Pajak Masukan untuk penyerahan yang terutang pajak tidak dapat diketahui dengan pasti, cara pengkreditan Pajak Masukan dihitung berdasarkan pedoman yang diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan, yang dimaksudkan untuk memberikan kemudahan dan kepastian kepada Pengusaha Kena Pajak;

Contoh:

Pengusaha Kena Pajak melakukan 2 (dua) macam penyerahan yaitu:

- | | |
|---|--------------------|
| a. Penyerahan yang terutang pajak | = Rp 35.000.000,00 |
| Pajak Keluaran | = Rp 3.500.000,00 |
| b. Penyerahan yang tidak terutang pajak | = Rp 15.000.000,00 |
| Pajak Keluaran | = nihil |

Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak yang berkaitan dengan keseluruhan penyerahan sebesar Rp2.500.000,00 sedangkan Pajak Masukan yang berkaitan dengan penyerahan yang terutang pajak tidak dapat diketahui dengan pasti. Menurut ketentuan ini, Pajak Masukan sebesar Rp2.500.000,00 tidak seluruhnya dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran sebesar Rp3.500.000,00. Besarnya Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dihitung berdasarkan Pedoman yang diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan;

8) Pasal 9 Ayat (8) huruf b:

Pengkreditan Pajak Masukan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) tidak dapat diberlakukan bagi pengeluaran untuk perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha.

Penjelasan

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

9) Bab VA: Ketentuan Khusus; Pasal 16B UU PPN

ayat (1) huruf b

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. ...
- diatur dengan Peraturan Pemerintah;

Penjelasan:

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

A

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

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

- Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tentang perubahan keempat atas Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang Impor dan/atau penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN

Pasal 1

angka 1 huruf c

Dalam Peraturan Pemerintah ini yang dimaksud dengan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis adalah barang hasil pertanian;

angka 2 huruf a

Barang hasil pertanian adalah barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha dibidang pertanian, perkebunan, dan kehutanan.

Sebagaimana ditetapkan dalam lampiran Peraturan Pemerintah ini;

bahwa dalam tabel Lampiran PP 7/2007, Romawi I Perkebunan, pada angka 3 tercantum Tandan Buah Segar (TBS) Kelapa Sawit, cangkang, ampas, daun dan komposnya serta limbah untuk pakan ternak, tempurung basah/kering sebagai barang hasil pertanian yang bersifat strategis yang atas impor dan/atau penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN;

Pasal 2 ayat (2)

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

✓

- Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah Sebagaimana Telah Beberapa Kali Diubah Terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah

Pasal 5

- (1) *Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak merupakan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang terutang Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.*

Penjelasan

Yang dimaksud dengan "Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak" adalah pemakaian Barang Kena Pajak untuk kepentingan pengusaha sendiri, pengurus, atau karyawannya, baik barang produksi sendiri maupun bukan produksi sendiri.

Yang dimaksud dengan "Pemakaian sendiri Jasa Kena Pajak" adalah pemakaian Jasa Kena Pajak untuk kepentingan pengusaha sendiri, pengurus, atau karyawannya.

- (2) *Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi pemakaian sendiri untuk:*
- b. tujuan produktif; atau*
 - c. tujuan konsumtif.*

Penjelasan

Yang dimaksud dengan "Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak untuk tujuan produktif" adalah pemakaian Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan produksi selanjutnya atau untuk kegiatan yang mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha Pengusaha yang bersangkutan, yang meliputi kegiatan produksi, distribusi, pemasaran, dan manajemen

- (3) *Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak untuk tujuan produktif tidak dilakukan pemungutan Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, kecuali pemakaian sendiri yang digunakan untuk melakukan penyerahan yang:*
- a. tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai; atau*
 - b. mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;*
- (4) *Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dalam rangka pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dapat dikreditkan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan*

Penjelasan

Dalam hal Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang dipakai sendiri tidak termasuk dalam kategori Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang dibebaskan, Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak tersebut merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan sepanjang memenuhi ketentuan sebagai Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;

Dengan demikian apabila yang dipakai sendiri adalah Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak merupakan Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan;

Demikian juga apabila barang dan/atau jasa yang dipakai sendiri termasuk dalam jenis bukan Barang Kena Pajak dan/atau bukan Jasa Kena Pajak, Pajak

Pertambahan Nilai yang dibayar atas perolehan barang dan/atau jasa tersebut merupakan Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan;

- Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 155/KMK.03/2001 tentang Pelaksanaan Pajak Pertambahan Nilai Yang Dibebaskan Atas Impor dan/atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu Yang Bersifat Strategis sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 31/PMK.03/2008

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;

- 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 (PMK 78/2010)

I. Pengertian Umum

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

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

- Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-90/PJ/2011 tentang Pengkreditan Pajak Masukan pada Perusahaan Terpadu (Integrated) Kelapa Sawit. (SE-90/2011)

angka 6

... 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:

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*

- Terdapat surat Direktur Jenderal Pajak yang merupakan penegasan sehubungan dengan Pengkreditan PPN Masukan dari pembelian material/bahan untuk pemeliharaan tanaman yaitu Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor: S-1184/PJ.51.1/2000 tanggal 31 Juli 2000 yang antara lain menjelaskan hal-hal sebagai berikut:

1. *Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak (BKP) / Jasa Kena Pajak (JKP) yang nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang atas penyerahan hasil dari unit atau kegiatan tersebut tidak terutang PPN tidak dapat dikreditkan.*

Contoh: Pajak Masukan untuk pembelian traktor dan pupuk yang digunakan untuk perkebunan kelapa sawit;

2. *Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak (BKP) / Jasa Kena Pajak (JKP) yang digunakan baik untuk unit atau kegiatan yang atas penyerahan hasil dari unit atau kegiatan tersebut tidak terutang PPN dan unit atau kegiatan yang atas penyerahan hasil dari unit atau kegiatan tersebut terutang PPN*

dapat dikreditkan seluruhnya terlebih dahulu namun kemudian harus diperhitungkan kembali sebanding dengan jumlah peredaran yang tidak terutang PPN terhadap peredaran seluruhnya.

Contoh: Pajak Masukan atas perolehan truk yang digunakan untuk perkebunan kelapa sawit maupun untuk pabrik minyak kelapa sawit;

Data dan Fakta

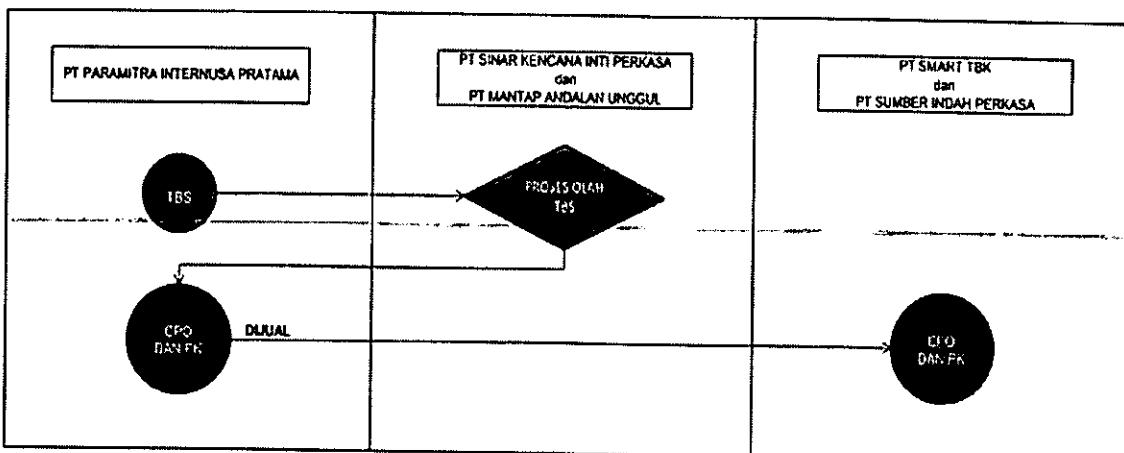
- bahwa berdasarkan Laporan Pemeriksaan Pajak Tahun 2011 diketahui hal-hal sebagai berikut:
 - bahwa pada tahun diperiksa yaitu Tahun 2011 kegiatan usaha Pemohon Banding bergerak dibidang perkebunan kelapa sawit dengan KLU: 01262 – Perkebunan Kelapa Sawit;
 - bahwa berdasarkan Surat Keputusan Bupati Kapuas Hulu Nomor 139 Tahun 2009 tanggal 12 Mei 2009 tentang Perubahan atas Keputusan Bupati Kapuas Hulu Nomor 14 Tahun 2007 tentang Pemberian Izin Lokasi atas nama PT Paramitra Internusa Pratama untuk Keperluan Perkebunan Kelapa Sawit seluas + 20.000 Ha terletak di Kecamatan Silat Hilir dan Semilau Kabupaten Kapuas Hulu;
 - bahwa berdasarkan Keputusan Bupati Kapuas Hulu Nomor 236 Tahun 2010 tentang Revisi dan Perpanjangan Izin Usaha Perkebunan untuk Budidaya (IUP-B) kepada PT Paramitra Internusa Pratama dengan luas areal 20.000 Ha yang berlokasi di Kecamatan Silat Hilir, Kacamatan Semilau Kabupaten Kapuas Hulu Provinsi Kalimantan Timur;
 - bahwa berdasarkan Neraca Tahun 2011 tidak ditemukan aktiva berupa bangunan pabrik;
 - bahwa Pajak Masukan untuk perkebunan dengan hasil kelapa sawit berupa TBS yang merupakan **barang strategis** yang dibebaskan dari PPN. Pajak Masukan (PM) sebagaimana tercantum dalam Faktur Pajak adalah dalam rangka untuk kegiatan perkebunan kelapa sawit tidak dapat dikreditkan;
 - bahwa berdasarkan Perjanjian Tandan Buah Segar (TBS) antara PT Paramitra Internusa Pratama (Pemohon Banding: Perkebunan Kelapa Sawit) dengan PT Mantap Andalan Unggul (Pabrik Kelapa Sawit), rendemen CPO dan PK hasil titip milik PT Paramitra Internusa Pratama (Pemohon Banding) ditetapkan berdasarkan kesepakatan kedua belah pihak;
 - bahwa pendapat Terbanding (pemeriksa) dalam Pembahasan Akhir Pemeriksaan, Pemohon Banding melengkapi bukti yang menyatakan bahwa Pemohon Banding menjual CPO/PK dengan cara menitipkan pengolahan TBS menjadi CPO/PK kepada pabrik kelapa sawit (pihak kedua), sehingga Terbanding (pemeriksa) membantalkan koreksi Pajak Masukan atas biaya titip olah, ongkos pengangkutan CPO atau PK yang merupakan komponen biaya untuk menghasilkan CPO atau PK dan atas asset dalam penyelesaian bangunan pabrik;
 - bahwa Terbanding (pemeriksa) tetap mempertahankan koreksi Faktur Pajak Masukan untuk kegiatan perkebunan kelapa sawit (TBS) yang merupakan **barang strategis** yang dibebaskan dari pengenaan PPN;
- bahwa dalam Laporan Keuangan Audited Tahun 2011 pada Neraca tidak ditemukan adanya aktiva bangunan pabrik, dan pada Asset Tidak Lancar terdapat pos Tanaman Perkebunan yang dikelompokkan menjadi Tanaman Menghasilkan dan Tanaman belum Menghasilkan dengan penjelasan:

bahwa tanaman belum menghasilkan dinyatakan sebesar biaya perolehan yang meliputi akumulasi biaya persiapan lahan, penanaman bibit, pemupukan, pemeliharaan, alokasi biaya tidak langsung lainnya sampai dengan saat tanaman yang bersangkutan dinyatakan menghasilkan. Tanaman belum menghasilkan tidak diamortisasi secara komersial;

bahwa tanaman telah menghasilkan. Pada umumnya, tanaman kelapa sawit dinyatakan menghasilkan pada awal tahun ke-4, sejak penanaman bibit di area perkebunan. Tanaman telah menghasilkan dicatat sebesar akumulasi biaya perolehan sampai dengan reklasifikasi dari tanaman belum menghasilkan dilakukan, dan diamortisasi dengan metode garis lurus selama taksiran masa produktif tanaman yang bersangkutan, yaitu 25 tahun;

- bahwa dalam Kertas Kerja Pemeriksaan – rincian Faktur Pajak Masukan Masa Pajak Januari s.d. Desember 2011 yang tidak dapat dikreditkan diketahui bahwa Pajak Masukan tersebut atas perolehan BKP dan/atau JKP antara lain Pupuk Klerat, Pupuk Gramoxone, Pupuk-rollup, Pupuk-Rubia, Pupuk Urea non subsidi, service material hydraulic filter, elm air cle Inn, elm air cle out, tagihan atas retensi pekerjaan di Kebun Berlian, PJLN & jalur tanam, tagihan atas pekerjaan dan tuslah di kebun Berlian;
- bahwa data dari Pemohon Banding berupa skema kepemilikan barang Pemohon Banding menerangkan sebagai berikut:

PT. PARAMITRA INTERNUSA PRATAMA
SKEMA KEPEMILIKAN BARANG



- bahwa dari skema tersebut diperoleh gambaran sebagai berikut:
 - a. Pemohon Banding (PT Paramitra Internusa Pratama) menghasilkan/memiliki TBS untuk kemudian diserahkan kepada PT Sinar Kencana Inti Perkasa (SKIP) dan PT Mantap Andalan Unggul (MAU) sebagai perusahaan yang memiliki pabrik untuk mengolah TBS;
 - b. PT Sinar Kencana Inti Perkasa (SKIP) dan PT Mantap Andalan Unggul (MAU) melakukan proses olah TBS;
 - c. Hasil pengolahan TBS oleh PT Sinar Kencana Inti Perkasa (SKIP) dan PT Mantap Andalan Unggul (MAU), berupa CPO dan PK untuk kemudian dijual oleh Pemohon Banding (PT Paramitra Internusa Pratama) kepada PT Smart Tbk dan PT Sumber Indah Perkasa;

bahwa berdasarkan hal di atas, jelas bahwa Pemohon Banding melakukan titip olah kepada PT Sinar Kencana Inti Perkasa dan PT Mantap Andalan Unggul sebagai perusahaan yang mempunyai pabrik, dengan melakukan penyerahan TBS kepada perusahaan tersebut untuk kemudian hasil pengolahan TBS berupa CPO dan PK diserahkan kepada Pemohon Banding;

A

- bahwa selama proses persidangan baik Terbanding maupun Pemohon Banding telah menyampaikan bukti terkait dengan sengketa banding dan juga atas sengketa banding tersebut atas perintah Majelis Hakim telah dilakukan Uji Kebenaran Materi terkait kegiatan titip olah yang dilakukan oleh Pemohon Banding dan masing-masing pihak, Pemohon Banding dan Terbanding telah menyampaikan tanggapan atas hasil Uji Kebenaran Materi yang dituangkan dalam Berita Acara Uji Bukti;

Uraian dan Penjelasan Terbanding

- Koreksi atas Pajak Masukan yang Dapat Dikreditkan

bahwa koreksi dilakukan atas Faktur Pajak Masukan yang telah dikreditkan oleh Pemohon Banding atas perolehan BKP dan/atau JKP yang digunakan untuk menghasilkan Barang Kena Pajak (TBS) yang atas penyerahannya mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN dengan dasar hukum berdasarkan ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-undang Nomor 42 Tahun 2009 (UU PPN) dan Peraturan Pemerintah Nomor 7 Tahun 2007 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 (PP 31/2007);

bahwa dalam Kertas Kerja Pemeriksaan – rincian Faktur Pajak Masukan Masa Pajak Januari s.d. Desember 2011 yang tidak dapat dikreditkan diketahui bahwa Pajak Masukan tersebut atas perolehan BKP dan/atau JKP antara lain Pupuk Klerat, Pupuk-Gramoxone, Pupuk-rollup, Pupuk-Rubia, Pupuk Urea non subsidi, service material hydraulic filter, elm air cle Inn, elm air cle out, tagihan atas retensi pekerjaan di Kebun Berlian, PJLN & jalur tanam, tagihan atas pekerjaan dan tuslah di kebun Berlian merupakan Pajak Masukan dibayar untuk menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS);

bahwa dasar hukum yang digunakan Terbanding adalah Pasal 16B ayat (3) UU PPN yang mengatur ketentuan "*Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan.*";

bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan koreksi Terbanding dengan alasan sebagaimana dalam surat banding Pemohon Banding bahwa kegiatan usaha Pemohon Banding adalah mengelola perkebunan sawit yang kemudian akan menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) dan kemudian TBS ini akan diolah lebih lanjut di pabrik pengolahan menjadi CPO dan PK;

bahwa sengketa banding adalah koreksi Terbanding yang menganggap bahwa Pemohon Banding melakukan penyerahan TBS yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN dan oleh sebab itu pengeluaran yang berkaitan dengan penyerahan TBS dikoreksi positif;

bahwa produk yang dijual oleh Pemohon Banding bukanlah TBS. TBS yang dihasilkan oleh perkebunan kelapa sawit Pemohon Banding tidak dimaksudkan untuk dijual melainkan untuk diolah lebih lanjut menjadi produk akhir berupa CPO dan PK. Produk akhir inilah yang kemudian dijual oleh Pemohon Banding kepada pihak eksternal. Dengan demikian tidak ada penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN atas penjualan TBS dalam kegiatan usaha Pemohon Banding;

bahwa terhadap alasan Pemohon Banding tersebut di atas dapat Terbanding tanggapi sebagai berikut:

- 1) Pasal 16B ayat (3) UU PPN mengatur ketentuan bahwa Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan;

- 2) Kata dalam konteks Pasal tersebut di atas tidak dapat diartikan Wajib Pajak harus melakukan penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN kepada pihak lain karena dalam kamus bahasa Indonesia versi online kata "yang" memiliki arti sebagai berikut:
- yang:
- 1 -> kata yang menyatakan bahwa kata atau kalimat yang berikut diutamakan atau dibedakan dari yang lain. Misal: orang yang baik hati,
 - 2 -> kata yang menyatakan bahwa bagian kalimat yang berikutnya menjelaskan kata di depan. Misal: dijumpai seorang pengemis yang sedang berteduh dibawah pohon;

Berdasarkan kamus bahasa Indonesia tersebut kata "yang" bermakna:

Kata yang menyatakan bahwa kalimat berikutnya menjelaskan kata di depan;

Oleh karena itu frase: "yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan" bukan menerangkan penyerahan yang dilakukan, melainkan menerangkan hasil atau produk berupa BKP yang mendapat fasilitas (TBS yang sesuai PP 31/2007 merupakan barang strategis yang mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN);

Hal tersebut telah sesuai dengan contoh kasus pada penjelasan Pasal 16B ayat (3) UU PPN sebagai berikut:

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

- 3) Bahwa Pasal 16B ayat (3) UU PPN dalam tata urutan pengaturan dalam UU PPN terdapat dalam Bab VA merupakan ketentuan khusus dalam arti Pasal 16B mengatur secara khusus atas pengenaan PPN yang tidak dipungut atau dibebaskan terhadap objek pajak tertentu yang bersifat strategis dan juga mengatur mengenai 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;

Ketentuan pengkreditan Pajak Masukan dalam Pasal 9 UU PPN menurut Terbanding dipertegas kembali dengan pengaturan kasus khusus penyerahan BKP bersifat strategis yang telah diatur khusus dalam Pasal 16B ayat (3) UU PPN;

- 4) Bahwa sesuai filosofi PPN sebagaimana diatur dalam UU PPN, PPN merupakan pajak tidak langsung, pajak objektif, dan pajak atas kegiatan usaha. Demikian dalam ketentuan Pasal 16B UU PPN, dimana dalam Pasal 16 ayat (1) huruf b mengatur

mengenai kegiatan penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN atas objek pajak BKP dan/atau JKP yang bersifat strategis, sedangkan Pasal 16 ayat (3) mengatur ketentuan mengenai Pajak Masukan atas perolehan BKP dan/atau JKP untuk menghasilkan BKP/JKP yang bersifat strategis (yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN), tidak dapat dikreditkan;

Dengan demikian menurut pendapat Terbanding penekanan dari tidak dapat dikreditkannya Pajak Masukan adalah pada pengeluaran untuk perolehan BKP dan/atau JKP untuk menghasilkan BKP/JKP yang bersifat strategis (yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN);

- 5) Tidak dapat dikreditkannya Pajak Masukan sebagaimana diatur dalam Pasal 16B ayat (3) UU PPN tidak terkait dengan apakah belum atau sudah adanya penyerahan yang dilakukan oleh Pemohon Banding namun terkait dengan peruntukan Pajak Masukan tersebut dalam rangka menghasilkan atau memproduksi TBS yang merupakan BKP tertentu yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN;
- 6) Terbanding berpendapat bahwa frase "yang atas penyerahannya" pada Pasal 16B ayat (3) UU PPN mengandung makna apabila diserahkan. Itulah sebabnya pilihan kata pada bagian penjelasan Pasal 16B ayat (3) UU PPN adalah "memproduksi" bukan "melakukan penyerahan BKP";

Ketika Pengusaha Kena Pajak (PKP) memproduksi BKP yang mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN, ketika itulah ketentuan yang menyatakan bahwa Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan berlaku tanpa menunggu kepastian adanya penyerahan BKP tersebut. Itulah sebabnya frase yang digunakan dalam Pasal 16B UU PPN adalah "yang atas penyerahan", bukan "Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan BKP";

- 7) Terdapat ketentuan yang telah secara jelas mengatur mengenai tidak dapat dikreditkannya Pajak Masukan untuk menghasilkan BKP tertentu yang bersifat strategis yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN dan surat Direktur Jenderal Pajak sebagai penegasan, sebagai berikut:

- Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 155/KMK.03/2001 tentang Pelaksanaan Pajak Pertambahan Nilai Yang Dibebaskan Atas Impor dan/atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu Yang Bersifat Strategis sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 31/PMK.03/2008 menyatakan bahwa 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. Hal ini sejalan dengan Pasal 16B UU PPN dan penjelasannya;
- Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor: S-1184/PJ.51.1/2000 tanggal 31 Juli 2000 yang antara lain menjelaskan bahwa:

Butir 2.1.: Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak (BKP) / Jasa Kena Pajak (JKP) yang nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang atas penyerahan hasil dari unit atau kegiatan tersebut tidak terutang PPN tidak dapat dikreditkan;

Contoh:

Pajak Masukan untuk pembelian traktor dan pupuk yang digunakan untuk perkebunan kelapa sawit;

Butir 3: Berdasarkan hal-hal tersebut di atas dengan ini ditegaskan bahwa Pajak Masukan atas perolehan/pembelian bahan-bahan kimia/pupuk, bahan pembantu dan alat/perlengkapan lain yang digunakan untuk kegiatan memproduksi Tandan

Buah Segar tidak dapat dikreditkan karena Penyerahan Tandan Buah Segar tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai;

- 8) Bawa sesuai fakta dan data di atas kegiatan usaha Pemohon Banding salah satunya adalah Perkebunan Kelapa Sawit, pada Masa dan Tahun Pajak dilakukan koreksi tidak ada pabrik serta Pajak Masukan yang dikreditkan oleh Pemohon Banding dan dikoreksi menurut Terbanding adalah pengeluaran/biaya untuk perolehan BKP dan/atau JKP yang berhubungan dengan perkebunan kelapa sawit, sehingga memenuhi ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN untuk dilakukan koreksi;
- Penyerahan Tandan Buah Segar (TBS) dari Unit Kebun ke Unit Pabrik Pengolahan Miyak (CPO/PK) untuk dititipolahkan merupakan Penyerahan Kena Pajak

bawa berdasarkan data dan fakta sebagaimana diuraikan pada angka 2 dan penjelasan Pemohon Banding dalam surat banding, kegiatan usaha Pemohon Banding adalah perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan TBS untuk kemudian TBS tersebut dititip olah kepada perusahaan lain yang memiliki pabrik untuk diolah lebih lanjut menjadi produk akhir berupa CPO dan PK. Produk akhir inilah yang kemudian dijual oleh Pemohon Banding kepada pihak eksternal;

bawa menurut Pemohon Banding, produk yang dijual oleh Pemohon Banding bukanlah TBS. TBS yang dihasilkan oleh perkebunan kelapa sawit Pemohon Banding tidak dimaksudkan untuk dijual melainkan untuk diolah lebih lanjut menjadi produk akhir berupa CPO dan PK. Produk akhir inilah yang kemudian dijual oleh Pemohon Banding kepada pihak eksternal. Dengan demikian tidak ada penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN atas penjualan TBS dalam kegiatan usaha Pemohon Banding;

bawa kegiatan usaha Pemohon Banding tidak dapat dikategorikan sebagai kegiatan integrated. Hal ini dikarenakan unit kegiatan Pemohon Banding hanyalah unit perkebunan kelapa sawit dengan hasil Tandan Buah Segar, sedangkan unit pemroses/produk/pengolahan CPO dan Kernel bukan dilakukan oleh Pemohon Banding dan pabrik bukan milik Pemohon Banding;

bawa dalam pengertian Integrated berdasarkan Kamus Besar Bahasa Indonesia dan pengertian bisnis, yang berarti: Penyatupaduan dari beberapa unit yang melaksanakan kegiatan/pekerjaan yang berbeda menjadi satu kesatuan unit;

bawa dengan demikian dari sudut proses menghasilkan tidak dapat dikatakan bahwa Pemohon Banding melakukan alur poroses tunggal sebagai satu kesatuan (integrated) dalam menghasilan CPO dan PK;

bawa proses produksi Pemohon Banding terdiri dari 2 (dua) alur kegiatan yang terpisah dan tidak menyatu (tidak menyatukan satu kesatuan proses kegiatan) yaitu proses menghasilkan Tandan Buah Segar Kelapa Sawit yang dikerjakan sendiri (perkebunan Kelapa Sawit dengan produk TBS) dan proses maklon yaitu menyuruh pihak lain untuk melakukan kegiatan pengolahan menghasilkan CPO;

bawa mengingat Pemohon Banding bukan perusahaan terintegrasi dan kegiatan Pemohon Banding terdiri dari 2 (dua) kegiatan yang terpisah (tidak menyatukan satu kesatuan proses kegiatan), maka Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan BKP/JKP yang terutang pajak yaitu PPN atas jasa titip-olah (maklon) yang dibayarkan oleh Pemohon Banding;

bawa dalam Berita Acara Uji Bukti, Terbanding menyampaikan pendapat antara lain sebagai berikut:

- 1) Tidak ada sengketa mengenai peruntukan Pajak Masukan yang dikoreksi oleh Terbanding bahwa Pajak Masukan tersebut menurut Terbanding dan Pemohon Banding adalah untuk kegiatan kebun kelapa sawit yang menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS); 

Yang menjadi sengketa adalah bahwa Pajak Masukan atas perolehan untuk kegiatan kebun menurut Pemohon Banding dapat dikreditkan;

- 2) Bahwa Pemohon Banding bergerak dalam bidang usaha perkebunan kelapa sawit, produk yang dihasilkan adalah Tandan Buah Segar (TBS), untuk kemudian TBS tersebut diolah dengan cara menitipkan pengolahan (titip olah) TBS menjadi CPO dan PK kepada pabrik pengolahan milik perusahaan lain yaitu PT Mantap Andalan Unggul dan PT Sintar Kencana Inti Perkasa;
- 3) Bahwa Pemohon Banding tidak memiliki pabrik pengolahan TBS menjadi CPO dan PK dan bukan merupakan perusahaan yang melakukan kegiatan usaha terpadu (integrated);

Pemohon Banding adalah perusahaan yang melakukan kegiatan usaha titip olah atas TBS hasil kebun kelapa sawit Pemohon Banding;

- 4) Bahwa terkait dengan kegiatan titip olah (maklon) tersebut Terbanding berpendapat sebagai berikut:
 1. Pemohon Banding bukan perusahaan terintegrasi dalam menghasilkan CPO dan PK;
 2. Terdapat 2 (dua) jenis kegiatan usaha yang terpisah yang dilakukan oleh Pemohon Banding (tidak merupakan satu kesatuan proses kegiatan), yaitu:
 - kegiatan usaha perkebunan kelapa sawit dan;
 - kegiatan usaha perdagangan CPO dan PK
 3. Dalam rantai kegiatan usaha perkebunan kelapa sawit, Pemohon Banding bertindak sebagai pengusaha perkebunan;

Untuk dapat menghasilkan/berproduksi, Pemohon Banding telah membayar biaya-biaya untuk menyiapkan lahan, membeli bibit, menanam, memupuk dan merawat tanaman perkebunan serta biaya untuk memanen hasil perkebunan (TBS);

Atas pengeluaran untuk biaya-biaya ini, Pemohon Banding dipungut PPN yang akan menjadi Pajak Masukan Pemohon Banding, namun tidak dapat dikreditkan berdasarkan ketentuan Pasal 16B ayat (3) UU PPN karena hasil perkebunan TBS merupakan **barang Strategis** yang penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN berdasarkan PP 7/2007 sebagaimana telah diubah terakhir dengan PP 31/2007;

4. Bahwa dalam rantai kegiatan usaha perdagangan CPO dan PK, Pemohon Banding bertindak sebagai pedagang CPO dan PK yang penghasilannya diperoleh dari penjualan CPO dan PK;

Untuk menghasilkan CPO dan PK, diperlukan bahan baku dan biaya pengolahannya. Pemohon Banding tidak memiliki pabrik sehingga menitip-olahkan TBS yang dimilikinya kepada pengusaha pabrikan CPO dan PK. Untuk mengolah TBS menjadi CPO dan PK ini, Pemohon Banding membayar biaya jasa pengolahan dan dipungut PPN yang dapat menjadi Pajak Masukan dalam rangka menghasilkan CPO dan PK;

Dalam melakukan transaksi penjualan CPO dan PK, Pemohon Banding memungut PPN sebagai Pajak Keluaran yang menjadi tanggung jawabnya, oleh karenanya Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dalam kegiatan penjualan CPO dan PK ini adalah Pajak Masukan yang timbul dari kegiatan menghasilkan CPO dan PK, yaitu PM atas jasa titip olah (maklon);

bahwa secara umum, filosofi PPN sebagaimana tersirat dalam penjelasan umum UU PPN antara lain menyatakan:

- 1) PPN merupakan pajak tidak langsung,
- 2) PPN dikenakan atas penyerahan dalam lingkungan kegiatan usaha,
- 3) PPN adalah pajak atas konsumsi barang dan jasa di Daerah Pabean yang dikenakan secara bertingkat di setiap jalur produksi dan distribusi;

bahwa jika atas suatu BKP yang atas penyerahannya terutang PPN, maka seluruh Pajak masukan atas faktor-faktor produksi untuk menghasilkan BKP tersebut dapat dikreditkan. Dengan demikian PPN tidak dikenakan atas penjualan;

bahwa PPN dikenakan atas penyerahan (bukan penjualan), mengandung arti bahwa PPN dikenakan tidak hanya atas transaksi jual beli yaitu terjadinya proses penyerahan BKP dari pihak penjual kepada pembeli dan penerimaan pembayaran dan pihak pembeli kepada penjual, akan tetapi termasuk juga penyerahan tidak dalam rangka jual-beli yaitu dalam rangka pemakaian sendiri untuk proses produksi lebih lanjut (Pasal 1A ayat (1) huruf d UU PPN) dan penyerahan antar cabang (Pasal 1A ayat (1) huruf f UU PPN);

bahwa Penjelasan Umum UU PPN Nomor 42 Tahun 2009 menegaskan bahwa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah pajak atas konsumsi barang dan jasa di Daerah Pabean yang dikenakan secara bertingkat di setiap jalur produksi dan distribusi, sehingga PPN dikenakan pada setiap jalur produksi dan distribusi baik jalur produksi dan distribusi dalam satu entitas perusahaan maupun pada setiap jalur produksi dan distribusi antar entitas yang berlainan;

bahwa berdasarkan Pasal 4 ayat (1) huruf a UU PPN, Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;

bahwa Penyerahan Tandan Buah Segar (TBS) memenuhi syarat untuk dikenakan pajak berdasarkan Pasal 4 ayat (1) huruf a UU PPN karena:

- 1) Tandan Buah Segar (TBS) merupakan Barang Kena Pajak, yang sesuai Pasal 4A ayat (2) UU PPN Tandan Buah Segar (TBS) tidak termasuk dalam kelompok barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai,
- 2) Bahwa terdapat penyerahan Tandan Buah Segar (TBS) oleh Pemohon Banding dilakukan di dalam daerah pabean,
- 3) Bahwa penyerahan Tandan Buah Segar oleh Pemohon Banding dilakukan dalam bidang usahanya;

bahwa persyaratan penyerahan berdasarkan penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf a UU PPN tersebut tidak mengharuskan penyerahan Tandan Buah Segar dilakukan ke pelanggan saja namun diserahkan kepada siapapun dikenakan pajak termasuk penyerahan kepada diri sendiri, penyerahan untuk dititip-olahkan sesuai dengan prinsip bahwa PPN dikenakan secara bertingkat pada setiap jalur produksi dan jalur distribusi;

bahwa pengertian "Penyerahan Barang Kena Pajak" sebagaimana diatur dalam UU PPN pada Pasal 1A ayat (1) huruf d adalah sebagai berikut:

Yang termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak adalah pemakaian sendiri dan/atau pemberian cuma-cuma atas Barang Kena Pajak;

bahwa dalam memori Penjelasan Pasal 1A ayat (1) huruf d UU PPN dijelaskan bahwa: *yang dimaksud dengan "pemakaian sendiri" adalah pemakaian untuk kepentingan pengusaha sendiri, pengurus, atau karyawan, baik barang produksi sendiri maupun bukan produksi sendiri;*

bahwa berdasarkan ketentuan di atas Terbanding berpendapat bahwa pengertian "pemakaian untuk kepentingan sendiri" adalah pemakaian untuk tujuan diolah lebih lanjut (dititip olah ke perusahaan lain yang memiliki pabrik) sehingga Tandan Buah Segar (TBS) yang diolah lebih lanjut secara bertingkat dalam jalur produksi untuk menghasilkan CPO termasuk dalam pengertian penyerahan berupa pemakaian sendiri Tandan Buah Segar (TBS) sebagaimana diatur dalam Pasal 1A ayat (1) huruf d UU PPN beserta penjelasannya;

A

bahwa pengertian "pemakaian sendiri" sebagaimana diatur dalam Pasal 1A ayat (1) huruf d UU PPN diatur lebih lanjut dalam Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012 (PP 1/2012) sebagai berikut:

Pasal 5

- 1) *Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak merupakan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang terutang Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah;*
- 2) *Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi pemakaian sendiri untuk:
 - a. tujuan produktif; atau
 - b. tujuan konsumtif.*

Penjelasan

Yang dimaksud dengan "Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak untuk tujuan produktif" adalah pemakaian Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan produksi selanjutnya atau untuk kegiatan yang mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha Pengusaha yang bersangkutan, yang meliputi kegiatan produksi, distribusi, pemasaran, dan manajemen;

- 3) *Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak untuk tujuan produktif tidak dilakukan pemungutan Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, kecuali pemakaian sendiri yang digunakan untuk melakukan penyerahan yang:
 - a. tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai; atau
 - b. mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.*

Penjelasan

Transaksi pemakaian sendiri untuk tujuan produktif terutang Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah. Dalam rangka memberikan kemudahan administrasi kepada Pengusaha Kena Pajak, pemakaian sendiri untuk tujuan produktif tidak dilakukan pemungutan Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah. Kemudahan administrasi tersebut diberikan karena Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak atas pemakaian sendiri untuk tujuan produktif merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan.

Ketentuan ini tidak berlaku dalam hal pemakaian sendiri digunakan untuk kegiatan yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai. Perlakuan ini diberikan karena Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak atas pemakaian sendiri merupakan Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan;

- 4) *Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dalam rangka pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dapat dikreditkan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.*

Penjelasan

Dalam hal Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang dipakai sendiri tidak termasuk dalam kategori Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang dibebaskan, Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak tersebut merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan sepanjang memenuhi ketentuan sebagai Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;

Dengan demikian apabila yang dipakai sendiri adalah Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar atas perolehan Barang

Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak merupakan Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan;

Demikian juga apabila barang dan/atau jasa yang dipakai sendiri termasuk dalam jenis bukan Barang Kena Pajak dan/atau bukan Jasa Kena Pajak, Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar atas perolehan barang dan/atau jasa tersebut merupakan Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan;

bahwa untuk memberikan kemudahan administrasi kepada Pengusaha Kena Pajak, lebih lanjut dalam Pasal 19 ayat (2) PP 1/2012 diatur ketentuan sebagai berikut:

- a. Faktur Pajak wajib diterbitkan oleh Pengusaha Kena Pajak pada saat penyerahan atau ekspor Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Pasal 17 ayat (3), ayat (5), ayat (8), ayat (9), dan ayat (10);
- b. Ketentuan mengenai kewajiban penerbitan Faktur Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tidak berlaku untuk pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak untuk tujuan produktif yang tidak dipungut Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 ayat (3);

bahwa berdasarkan ketentuan di atas, pemakaian sendiri untuk tujuan produktif termasuk dalam pengertian penyerahan yang terutang PPN akan tetapi untuk kemudahan administrasi tidak dilakukan pemungutan PPN dan tidak wajib menerbitkan faktur pajak, karena pada akhirnya pajak keluaran atas pemakaian sendiri akan dikreditkan oleh pengusaha itu sendiri sebesar pajak keluaran yang dipungut oleh pengusaha itu sendiri;

bahwa apabila pemakaian sendiri atas Barang Kena Pajak yang mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN, PPN yang dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak atas pemakaian sendiri merupakan Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan;

bahwa berdasarkan uraian di atas Terbanding berpendapat perusahaan kelapa sawit yang terpadu (integrated) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang tidak terutang dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang terutang PPN, maka:

- 1) Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang nyata-nyata untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak (CPO/PK) dapat dikreditkan.
- 2) Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan menghasilkan barang yang mendapat fasilitas pembebasan PPN, tidak dapat dikreditkan.
- 3) Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang digunakan untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak sekaligus untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak yang bersifat strategis dan mendapat fasilitas pembebasan PPN, dapat dikreditkan sebanding dengan jumlah peredaran/penyerahan Barang Kena Pajak terhadap peredaran/penyerahan seluruhnya.
- 4) Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak untuk tujuan produktif tidak dipungut PPN dan tidak wajib menerbitkan Faktur Pajak dalam rangka kemudahan administrasi

bahwa sesuai penjelasan di atas sehubungan dengan kegiatan titip olah yang dilakukan Pemohon Banding atas Tandan Buah Segar kepada perusahaan yang memiliki pabrik pengolahan, Terbanding berpendapat sebagai berikut:

- 1) Terdapat penyerahan Barang Kena Pajak berupa pemakaian sendiri sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1A ayat (1) huruf d UU PPN untuk tujuan produktif (untuk diolah menjadi CPO/PK) sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 PP No.1/2012 berupa Tandan Buah Segar (TBS) yang merupakan Barang Kena Pajak bersifat strategis sesuai PP 31/2007 yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN sesuai Pasal 16B ayat (3) UU PPN.
- 2) Bahwa atas penyerahan Barang Kena Pajak berupa pemakaian sendiri untuk tujuan produktif tersebut di atas tidak wajib menerbitkan Faktur Pajak dalam rangka kemudahan administrasi.

3) Bawa berdasarkan penjelasan di atas oleh karena Tandan Buah Segar yang merupakan pemakaian sendiri untuk tujuan produktif tidak perlu dibuat Faktur Pajaknya maka memang benar Terbanding tidak melakukan koreksi atas penyerahan yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN yang dilaporkan Pemohon Banding

➤ Prinsip Keadilan dan netralitas atas koreksi Pajak Masukan berdasarkan Pasal 16B UU PPN

bawa sesuai penjelasan umum UU PPN dan penjelasan Pasal 16B ayat (1) UU PPN, Pasal 16B UU PPN dilandasi filosofi yang menyatakan bahwa salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Karena itu setiap kemudahan dalam bidang perpajakan jika benar-benar diperlukan harus mengacu pada kaidah di atas dan perlu dijaga agar dalam penerapannya tidak menyimpang dari maksud dan tujuan diberikannya kemudahan tersebut;

bawa transaksi penyerahan TBS berupa penjualan TBS kepada pembeli (pihak ketiga) dengan penyerahan TBS pemakaian sendiri untuk diolah pada unit pengolahan merupakan suatu kasus perpajakan yang hakikatnya sama yaitu adanya proses penyerahan BKP yang mendapat fasilitas dibebaskan. Dengan demikian atas transaksi penjualan dan pemakaian sendiri untuk diolah bertingkat di jalur produksi harus diberlakukan dan diterapkan perlakuan perpajakan yang sama;

bawa maksud dan tujuan Pasal 16B ayat (1) UUN adalah untuk memberikan fasilitas dengan tujuan dan maksud diberikannya kemudahan pada hakikatnya untuk memberikan fasilitas perpajakan yang benar-benar diperlukan terutama untuk berhasilnya sektor kegiatan ekonomi yang berprioritas tinggi dalam skala nasional, mendorong perkembangan dunia usaha dan meningkatkan daya saing, mendukung pertahanan nasional serta memperlancar pembangunan nasional;

bawa berdasarkan PP 31/2007, penyerahan TBS diberi fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN, dimana salah satu tujuan fasilitas tersebut adalah meningkatkan daya saing pengusaha yang melakukan penyerahan TBS;

bawa dalam praktik di masyarakat, Pengusaha yang melakukan penyerahan TBS adalah para petani atau pengusaha lain yang secara umum memiliki kapasitas modal terbatas sehingga tidak mempunyai modal yang cukup untuk membangun pabrik Kelapa sawit (PKS). Tujuan yang ingin dicapai dari pembelian fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN adalah untuk meningkatkan daya saing dari pengusaha tersebut;

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

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

bawa berdasarkan uraian di atas, jika pengusaha yang melakukan usaha terpadu dapat mengkreditkan Pajak Masukan atas perolehan TBS sementara petani dan para pengusaha TBS tidak boleh mengkreditkan Pajak Masukan, maka tujuan diberikan kemudahan (fasilitas) berupa peningkatan daya saing tidak akan tercapai karena sebagai konsekuensi adanya fasilitas pembebasan yang diberikan oleh pemerintah, petani/pengusaha TBS tidak dapat mengkreditkan Pajak Masukannya dan membebankan PPN ke dalam unsur Harga Pokok Penjualan (HPP) yang pada akhirnya meningkatkan harga jual sehingga tidak dapat bersaing dengan pengusaha yang melakukan usaha terpadu. Oleh karena itu Terbanding berpendapat Pajak Masukan yang berhubungan dengan kebun yang menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan;

- Pengkreditan Pajak Masukan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16B ayat (3) UU PPN dan Pasal 9 ayat (5) dan Pasal 9 ayat (6) UU PPN

bahwa Pasal 16B ayat (3) menggunakan frase yang atas penyerahannya sebagai berikut: "Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan";

bahwa dalam memori penjelasan Pasal 16B ayat (3) UU PPN tersebut ditegaskan sebagai berikut:

"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 berdasarkan ketentuan di atas ketika PKP memproduksi BKP yang mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN, ketika itu pulalah ketentuan yang menyatakan bahwa Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan berlaku tanpa menunggu kepastian adanya penyerahan BKP tersebut;

bahwa Pasal 9 ayat (5) dan Pasal 9 ayat (6) UU PPN mengatur ketentuan 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 pembukunya, jumlah pajak masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak;

Pasal 9 Ayat (6)

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

bahwa sehubungan dengan pelaksanaan ketentuan Pasal 9 ayat (6) UU PPN, telah diterbitkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 78/PMK.03/2010 (PMK 78/2010) sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 135/PMK.011/2014 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak dan sebagai pedoman Pelaksanaan PMK 78/2010, Direktur Jenderal Pajak telah menerbitkan Surat Edaran Nomor: SE-90/PJ/2011 tentang Pengkreditan Pajak Masukan pada Perusahaan Terpadu (Integrated) Kelapa Sawit;

bahwa ketentuan tersebut di atas mengatur mengenai penghitungan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan bagi PKP yang melakukan penyerahan yang terutang pajak dan juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak (termasuk penyerahan yang tidak terutang pajak adalah penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16B UU PPN);

bahwa ketentuan Pasal 9 ayat (5) UU PPN mengatur Pajak Masukan yang dapat dikreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan yang terutang dan yang tidak terutang pajak adalah hanya atas Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak;

bahwa sebagaimana ditegaskan dalam penjelasan Pasal 9 ayat (5) UU PPN bahwa Pengusaha Kena Pajak hanya dapat mengkreditkan Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak. Bagian penyerahan yang terutang pajak harus diketahui dengan pasti dari pembukuan Wajib Pajak;

bahwa Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata hanya digunakan untuk kegiatan yang atas penyerahannya terutang PPN dapat dikreditkan seluruhnya sebagaimana ditegaskan dalam Romawi I Lampiran PMK 78/2010;

Contoh: Pajak Masukan atas perolehan mesin untuk memproduksi minyak;

bahwa sedangkan ketentuan Pasal 9 ayat (6) UU PPN mengatur pengkreditan Pajak Masukan atas perolehan BKP dan/atau JKP yang tidak diketahui dengan pasti penggunaannya oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan yang terutang pajak dan tidak terutang pajak sedangkan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak. Untuk itu jumlah pajak masukan yang dapat dikreditkan untuk penyerahan yang terutang pajak dihitung dengan menggunakan pedoman yang diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan yaitu PMK 78/2010 sebagaimana diubah terakhir dengan PMK 135/2014;

Contoh: Pajak Masukan untuk perolehan truk yang digunakan untuk perkebunan jagung maupun untuk pabrik jagung

- Tanggapan Terbanding terkait dengan alasan Pemohon Banding sehubungan dengan Putusan Mahkamah Agung Nomor: 70 P/HUM/2013 bahwa atas penyerahan TBS tidak lagi mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN

bahwa Putusan Mahkamah Agung Nomor: 70 P/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;

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

- Pasal 1 ayat (1) huruf c:
Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis adalah: barang hasil pertanian;
- Pasal 1 ayat (2) huruf a:
Barang hasil pertanian adalah barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha di bidang: pertanian, perkebunan, dan kehutanan;
- Pasal 2 ayat (1) huruf f:
Atas impor Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis berupa: barang hasil pertanian sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 ayat (1) huruf c, dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;
- Pasal 2 ayat (2) huruf c:
Atas penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis berupa: barang hasil pertanian sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 ayat (1) huruf c, dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai

bahwa apabila suatu putusan telah dibuat maka jangka waktu pelaksanaanya sampai dengan dinyatakan tidak berlaku atau dicabut;

bahwa dalam ketentuan Undang-Undang PERATUN dikenal asas vermoeden van fachmatigheid yang berarti bahwa "keputusan organ pemerintahan yang digugat hanya dapat dibatalkan dan bukan batal demi hukum."

A

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 disini dapat dikatakan adalah Presiden selalu yang berwenang dalam penetapan Peraturan Pemerintah 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 sampai saat pembatalan;

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 dinyatakan tidak berlaku lagi atau dicabut;

bahwa sesuai asas vermoeden van fachmatigheid, Mahkamah Agung 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;

bahwa Putusan Perkara Permohonan Hak Uji Materi Nomor: 70 P/HUM/2013 tersebut ditetapkan pada tanggal 25 Februari 2014;

bahwa sesuai kaidah ex nunc maka perlakuan atas kasus-kasus yang terjadi sebelum keluarnya putusan Uji Materi masih tetap menggunakan ketentuan yang berlaku pada saat itu sebelum putusan Mahkamah Agung tersebut ditetapkan, dalam hal ini PP Nomor 31 Tahun 2007 atau ketentuan-ketentuan sebelumnya;

bahwa dengan demikian Terbanding berpendapat bahwa Putusan Perkara Permohonan Hak Uji Materi mulai berlaku ke depan sejak tanggal ditetapkan. Bahwa sejak tanggal ditetapkan tersebut ke depannya, perlakuan perpajakan atas barang pertanian yang bersifat strategis tidak dapat lagi mengacu kepada PP Nomor 31 Tahun 2007;

bahwa lebih lanjut dalam Pasal 8, Bab VI tentang Pelaksanaan Putusan dalam Peraturan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 01 Tahun 2011 tentang Hak Uji Materi mengatur ketentuan sebagai berikut:

- 1) Panitera Mahkamah Agung mencantumkan petikan putusan dalam Berita Negara dan dipublikasikan atas biaya Negara;
- 2) Dalam hal 90 (sembilan puluh) hari setelah putusan Mahkamah Agung tersebut dikirim kepada Badan atau Pejabat Tata Usaha Negara yang mengeluarkan Peraturan Perundang-undangan tersebut, ternyata Pejabat yang bersangkutan tidak melaksanakan kewajibannya, demi hukum Peraturan Perundang-undangan yang bersangkutan tidak mempunyai kekuatan hukum;

bahwa peraturan yang menjadikan Tandan Buah Segar sebagai Barang Kena Pajak yang bersifat strategis yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN yaitu Pasal 1 ayat (2) huruf a, Pasal 2 ayat (1) huruf c, Pasal 2 ayat (1) huruf f dan Pasal 2 ayat (2) huruf c Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tentang Impor dan/atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebasan dari Pengenaan PPN telah dicabut dengan Putusan Mahkamah Agung Nomor: 70P/HUM/2013;

bahwa atas Putusan Mahkamah Agung Nomor: 70P/HUM/2013 tersebut Direktur Jenderal Pajak telah melaksanakan melalui penerbitan Surat Edaran Nomor: SE-24/PJ/2014 tanggal 25 Juli 2014 tentang Pelaksanaan Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor: 70P/HUM/2013 mengenai PPN atas Barang Hasil Pertanian yang dihasilkan dari Kegiatan Usaha di Bidang Pertanian, Perkebunan, dan Kehutanan sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007; 

bahwa pada Huruf E angka (1) Surat Edaran Nomor: SE-24/PJ/2014 tanggal 25 Juli 2014 tentang pelaksanaan Putusan MA Nomor: 70 P/HUM/2013 berbunyi:

Berdasarkan data pada Sistem Informasi Administrasi Perkara Mahkamah Agung Republik Indonesia, Putusan Mahkamah Agung Nomor: 70P/HUM/2013 telah dikirim pada tanggal tanggal 23 April 2014. Dengan demikian apabila Pemerintah sampai dengan tanggal 21 Juli 2014 belum mencabut Pasal 1 ayat (1) huruf c, Pasal 1 ayat (2) huruf a, Pasal 2 ayat (1) huruf f, dan Pasal 2 ayat (2) huruf c Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, maka sejak tanggal 22 Juli 2014 ketentuan tersebut tidak mempunyai kekuatan hukum;

bahwa berdasarkan hal di atas diketahui bahwa Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-24/PJ/2014 menegaskan bahwa Putusan Mahkamah Agung Nomor: 70P/HUM/2013 berlaku efektif mulai tanggal 22 Juli 2014;

bahwa oleh karena Masa/Tahun Pajak yang menjadi sengketa banding adalah Masa/Tahun Pajak 2011, maka Terbanding berpendapat Putusan Mahkamah Agung atas Uji Materiil PP Nomor 31 Tahun 2007 tidak berpengaruh terhadap sengketa banding karena dalam kurun waktu tersebut PP Nomor 31 Tahun 2007 masih berlaku dan belum dibatalkan sehingga ketentuan sebagaimana diatur dalam PP 31/2007 masih relevan dan tetap berlaku dan berkekuatan hukum untuk diterapkan sebagai dasar hukum koreksi sengketa banding PPN Masa Desember 2011;

- Putusan Mahkamah Agung terkait sengketa PPN Masukan yang tidak dapat dikreditkan karena penyerahan barang strategis atas perusahaan dengan kegiatan titip olah

bahwa terdapat Putusan Mahkamah Agung atas sengketa koreksi Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan karena Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN yaitu atas Tandan Buah Segar (TBS) yang dilakukan oleh perusahaan CPO dan PK melalui jasa maklon (titip olah) (bukan perusahaan integrated) yang memenangkan Terbanding, antara lain sebagai berikut (terlampir):

No	Pemohon Peninjauan Kembali (PK)	Terimohon Peninjauan Kembali (PK)	Nomor Putusan	Tgl	Amar Putusan
1	PT Pusaka Megah Bumi Nusantara	Direktur Jenderal Pajak	793/B/PK/PJK/2014	21 Januari 2015	Menolak Permohonan Peninjauan Kembali
2	PT Pusaka Megah Bumi Nusantara	Direktur Jenderal Pajak	796/B/PK/PJK/2014	21 Januari 2015	Menolak Permohonan Peninjauan Kembali
3	PT Sarana Titian Permata	Direktur Jenderal Pajak	746/B/PK/PJK/2016	29 Agustus 2016	Menolak Permohonan Peninjauan Kembali

bahwa Pemohon Banding dalam persidangan menyampaikan Putusan Mahkamah Agung terkait dengan sengketa PPN Masukan yang tidak dapat dikreditkan karena penyerahan barang strategis sebagai berikut:

No.	Pemohon Peninjauan Kembali (PK)	Terimohon Peninjauan Kembali (PK)	Nomor Putusan	Tgl	Amar Putusan
1	PT Buana Wiralestari Mas	Direktur Jenderal Pajak	2853/B/PK/PJK/2018	29 Oktober 2018	Mengabulkan Permohonan Peninjauan Kembali
2	Direktur Jenderal Pajak	PT Meganusa Intisawit	2305/B/PK/PJK/2018	24 Oktober 2018	Menolak Permohonan Peninjauan Kembali
3	Direktur Jenderal Pajak	PT Agrolestari Mandiri	1760/B/PK/PJK/2018	30 Agustus 2018	Menolak Permohonan Peninjauan Kembali
4	Direktur Jenderal Pajak	PT SMART Tbk	746/B/PK/PJK/2018	3 Mei 2018	Menolak Permohonan Peninjauan Kembali
5	Direktur Jenderal Pajak	PT Kresna Duta Agroindo	944/B/PK/PJK/2018	3 Mei 2018	Menolak Permohonan Peninjauan Kembali

No	Pemohon Peninjauan Kembali (PK)	Termohon Peninjauan Kembali (PK)	Nomor Putusan	Tgl	Amar Putusan
6	Direktur Jenderal Pajak	PT Satya Kisma Usaha	657/B/PK/PJK/2018	3 Mei 2018	Menolak Permohonan Peninjauan Kembali
7	Direktur Jenderal Pajak	PT Bumi Sawit Permai	650/B/PK/PJK/2018	29 Maret 2018	Menolak Permohonan Peninjauan Kembali
8	Direktur Jenderal Pajak	PT Sumber Indah Perkasa	1278/B/PK/PJK/2017	20 Juli 2017	Menolak Permohonan Peninjauan Kembali
9	Direktur Jenderal Pajak	PT Sinar Kencana Inti Perkasa	130/B/PK/PJK/2017	16 Februari 2017	Menolak Permohonan Peninjauan Kembali

bahwa Putusan Mahkamah Agung yang disampaikan Pemohon Banding adalah terkait dengan kegiatan usaha terpadu (integrated) sedangkan kegiatan yang dilakukan oleh Pemohon Banding adalah perkebunan kelapa sawit dan maklon (titip olah) sehingga menurut Terbanding keputusan Mahkamah Agung yang disampaikan oleh Pemohon Banding tidak relevan dengan kegiatan yang dilakukan Pemohon Banding;

IV. KESIMPULAN DAN PERMOHONAN

A. Kesimpulan

bahwa Pemohon Banding bukan merupakan perusahaan yang melakukan kegiatan usaha terpadu (integrated);

bahwa kegiatan Pemohon Banding terdiri dari 2 (dua) kegiatan yang terpisah (tidak menyatukan satu kesatuan proses kegiatan) yaitu kegiatan usaha perkebunan kelapa sawit dan kegiatan usaha perdagangan CPO dan PK dari hasil titip olah (maklon);

bahwa Terbanding berpendapat unit kebun Pemohon Banding merupakan jalur produksi tersendiri yang menghasilkan Tandan Buah Segar;

bahwa Tandan Buah Segar merupakan BKP yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang Impor dan/atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007;

bahwa pembelian bahan-bahan dan pembayaran jasa untuk kegiatan kebun ditujukan untuk menghasilkan Barang Kena Pajak berupa Tandan Buah Segar yang atas penyerahannya dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;

bahwa Pajak Masukan 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;

bahwa Putusan Mahkamah Agung Nomor: 70P/HUM/2013 yang baru kekuatan hukum sejak tanggal 22 Juli 2014 belum dapat diaplikasikan pada sengketa ini, sehingga ketentuan sebagaimana diatur Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tetap berlaku dan berkekuatan hukum untuk diterapkan sebagai dasar hukum koreksi sengketa banding PPN Masa November 2011;

bahwa koreksi yang dilakukan Terbanding telah sesuai dengan ketentuan peraturan perpajakan yang berlaku;

B. Permohonan

bahwa berdasarkan dalil-dalil atau alasan yang Terbanding kemukakan diatas, mohon kiranya Hakim Banding pada Majelis Hakim V Pengadilan Pajak yang memeriksa dan mengadili Permohonan Banding ini berkenan memberikan putusan sebagai berikut:

- a. Menerima jawaban Terbanding atas permohonan banding yang diajukan oleh Pemohon,
- b. Menolak permohonan banding Pemohon untuk seluruhnya,
- c. Mempertahankan Surat Keputusan Terbanding sebagaimana tersebut di atas;

bahwa demikian penjelasan tertulis mengenai pendapat akhir ini Terbanding sampaikan dan merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari penjelasan tertulis dan penjelasan lisan yang telah Terbanding sampaikan dalam persidangan untuk menjadi bahan pertimbangan Majelis Hakim VA Pengadilan Pajak dalam memutus sengketa ini sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku dan mohon agar penjelasan tertulis ini tercantum dalam putusan Pengadilan Pajak;

Menurut Pemohon Banding:

bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan koreksi Terbanding atas Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan sebesar Rp284.548.569,00 dengan penjelasan sebagai berikut:

bahwa Pemohon Banding merupakan Wajib Pajak yang bergerak dalam bidang industri minyak kasar (minyak makan) dari Nabati dan Hewani. Produk yang dijual oleh Pemohon Banding adalah Minyak Kelapa Sawit (CPO) dan Inti Sawit (PK) yang seluruhnya merupakan Barang Kena Pajak (BKP) yang atas penyerahannya terutang PPN sebesar 10%;

bahwa pada dasarnya proses kegiatan usaha Pemohon Banding adalah mengelola perkebunan kelapa sawit yang kemudian akan menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) dan kemudian TBS ini akan diolah lebih lanjut di pabrik pengolahan menjadi CPO dan PK;

bahwa yang menjadi sengketa dalam banding ini adalah karena Terbanding menganggap bahwa Pemohon Banding melakukan penyerahan berupa Tandan Buah Segar (TBS) yang mana atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN dan oleh sebab itu pengeluaran yang berkaitan dengan penyerahan TBS ini dikoreksi positif;

bahwa perlu Pemohon Banding luruskan bahwa produk yang dijual oleh Pemohon Banding bukanlah TBS seperti anggapan Terbanding. TBS yang dihasilkan oleh perkebunan kelapa sawit Pemohon Banding tidak dimaksudkan untuk dijual, melainkan untuk diolah lebih lanjut menjadi produk akhir berupa CPO dan PK. Produk akhir inilah yang kemudian dijual oleh Pemohon Banding kepada pihak eksternal. Dengan demikian tidak ada penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN atas penjualan TBS dalam kegiatan usaha Pemohon Banding;

bahwa sejalan dengan hal tersebut, Terbanding dalam SPHP juga tidak melakukan koreksi apapun atas penyerahan Pemohon Banding, karena memang pada faktanya Pemohon Banding tidak pernah melakukan penyerahan TBS. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa Terbanding telah setuju bahwa penyerahan Pemohon Banding adalah penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri dan tidak terdapat penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN;

bahwa lebih lanjut, Pemohon Banding informasikan juga bahwa berdasarkan Laporan Keuangan yang telah diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (Audit Report), penjualan (penyerahan) yang dilakukan oleh Pemohon Banding adalah penjualan CPO dan PK, dimana atas penjualan ini terutang PPN sebesar 10%. Faktur Pajak Keluaran atas

penjualan CPO dan PK tersebut telah Pemohon Banding laporkan dalam SPT Masa PPN ke KPP Pratama Sintang;

bahwa oleh karena itu, pendapat Terbanding yang menyatakan bahwa Pemohon Banding melakukan penyerahan TBS, yang mana atas penyerahan tersebut dibebaskan dari pengenaan PPN adalah tidak tepat dan tidak berdasar;

bahwa sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dan berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tanggal 1 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 PPN, TBS termasuk barang strategis yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, sedangkan produk CPO dan PK tidak termasuk sebagai barang yang dibebaskan dari pengenaan PPN, sehingga atas penyerahan CPO dan PK yang dilakukan oleh Pemohon Banding harus dikenakan PPN sebesar 10%;

bahwa Pasal 9 ayat (2) dan ayat (9) UU PPN berbunyi sebagai berikut:

- (2) *Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran dalam Masa Pajak yang sama;*
- (9) *Pajak Masukan yang dapat dikreditkan, tetapi belum dikreditkan dengan Pajak Keluaran pada Masa Pajak yang sama, dapat dikreditkan pada Masa Pajak berikutnya paling lama 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya Masa Pajak yang bersangkutan sepanjang belum dibebankan sebagai biaya dan belum dilakukan pemeriksaan;*

bahwa perlu Pemohon Banding informasikan juga bahwa Terbanding telah menerbitkan Surat Edaran Nomor: SE-24/PJ/2014 tentang Pelaksanaan Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor: 70P/HUM/2013 Mengenai Pajak Pertambahan Nilai Atas Barang Hasil Pertanian yang Dihasilkan Dari Kegiatan Usaha di Bidang Pertanian, Perkebunan, dan Kehutanan sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007;

bahwa SE-24/PJ/2014 tersebut menyatakan bahwa barang hasil pertanian yang merupakan hasil perkebunan, tanaman hias dan obat, tanaman pangan, dan hasil hutan sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 yang semula dibebaskan dari pengenaan PPN berubah menjadi dikenakan PPN sehingga atas penyerahan dan impornya dikenai PPN;

bahwa dengan adanya Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor: 70P/HUM/2013 dan Surat Edaran DJP Nomor: SE-24/PJ/2014 tersebut semakin menegaskan bahwa barang hasil pertanian dan perkebunan yang ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 yaitu Tandan Buah Segar (TBS) bukan merupakan barang strategis dan merupakan BKP yang atas penyerahannya dikenakan PPN;

bahwa karena Pemohon Banding tidak pernah melakukan penyerahan/penjualan TBS (yang dibebaskan dari pengenaan PPN) akan tetapi hanya melakukan penyerahan/penjualan Barang Kena Pajak berupa CPO dan PK yang mana atas seluruh penyerahannya terutang PPN 10% maka seluruh Pajak Masukan yang dikreditkan Pemohon Banding jelas berkenaan dengan kegiatan usaha penyerahan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya terutang PPN 10%. Dengan demikian seluruh Pajak Masukan termasuk PPN untuk kegiatan perkebunan seharusnya memang dapat dikreditkan oleh Pemohon Banding sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai;

bahwa berdasarkan penjelasan di atas, Pemohon Banding berpendapat bahwa koreksi Terbanding atas Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan sebesar Rp284.548.569,00 adalah tidak tepat dan oleh sebab itu seharusnya dibatalkan; *A*

bahwa dalam persidangan, Majelis memerintahkan kepada pihak Pemohon Banding dan Terbanding untuk melakukan Uji Bukti;

bahwa Pemohon Banding dalam Berita Acara Uji Bukti pada pokoknya menyatakan hal-hal sebagai berikut:

Sengketa:

Koreksi PPN Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan oleh Terbanding sebesar Rp284.548.569,00

Dasar Hukum koreksi:

1. Pasal 16B ayat (3) Undang-undang Nomor 42 Tahun 2009 (UU PPN).
2. Peraturan Pemerintah Nomor 7 Tahun 2007 (PP 7/2007) sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 (PP 31/2007).

Penjelasan koreksi:

1. Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak (BKP) dan /atau Jasa Kena Pajak (JKP) untuk perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS) yang merupakan barang strategis yang dibebaskan dari PPN, tidak dapat dikreditkan;
2. Usaha PT Paramitra Internusa Pratama (PIP) Pemohon Banding adalah perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan TBS, sedangkan TBS merupakan Barang Strategis berupa hasil pertanian yang penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN;
3. Atas pengeluaran untuk pembelian pupuk maupun pembangunan infrastruktur dan lain-lain, namun pada hakikatnya adalah berkaitan dengan perkebunan kelapa sawit sehingga hal ini jelas merupakan satu kesatuan dengan perkebunan tersebut;

Sanggahan Pemohon Banding:

bahwa Pemohon Banding menyatakan tidak pernah melakukan penyerahan/penjualan TBS (yang dibebaskan dari pengenaan PPN) akan tetapi hanya melakukan penyerahan/penjualan Barang Kena Pajak berupa CPO dan PK yang mana atas seluruh penyerahannya terutang PPN 10% maka seluruh Pajak Masukan yang dikreditkan Pemohon Banding jelas berkenaan dengan kegiatan usaha penyerahan barang kena pajak yang atas penyerahannya terutang PPN 10%. Dengan demikian seluruh Pajak Masukan termasuk PPN untuk kegiatan perkebunan seharusnya memang dapat dikreditkan oleh Pemohon Banding sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai;

Bukti yang disampaikan oleh Pemohon Banding adalah dokumen fotokopi berupa:

1. Perjanjian Pengolahan Tandan Buah Segar tanpa nomor tanggal 31 Desember 2010, antara PT Paramitra Internusa PT Paramitra Internusa Pratama (Pemohon Banding (PIP) dengan PT Sinar Kencana Inti Perkasa (SKIP).
2. Perjanjian Pengolahan Tandan Buah Segar tanpa nomor tanggal 29 April 2011, antara PT Paramitra Internusa Pratama (Pemohon Banding (PIP) dengan PT Mantap Andalan Unggul (MAUL).
3. Skema kepemilikan barang PT Paramitra Internusa Pratama (PIP).
4. Rekapitulasi titip olah Tahun 2011, PT Paramitra Internusa Pratama (Pemohon Banding (PIP), dilampiri sebagian dokumen berupa:
 - a) Faktur (Billing) dari PT Mantap Andalan Unggul (MAUL) kepada Pemohon Banding (PIP).
 - b) Dokumen internal permohonan pembayaran Pemohon Banding (PIP) untuk biaya titip olah kepada MAUL.
 - c) General Ledger (GL) pembayaran titip olah kepada MAUL.

- d) Bukti transfer dari Pemohon Banding (PIP) kepada MAUL.
 - e) Faktur Pajak Masukan atas biaya pengolahan dari MAUL kepada Pemohon Banding (PIP).
 - f) Bukti potong PPh Pasal 23 oleh Pemohon Banding (PIP) atas jasa titip olah oleh MAUL.
 - g) Berita Acara Serah Terima Hasil Titip Olah Palm Product dari MAUL kepada Pemohon Banding (PIP).
 - h) Faktur (Billing) biaya pengolahan palm product dari PT Sinar Kencana Inti Perkasa (SKIP) kepada PT Paramitra Internusa Pratama (Pemohon Banding (PIP)).
 - i) Dokumen internal permohonan pembayaran Pemohon Banding (PIP) untuk biaya titip olah kepada SKIP.
 - j) Bukti transfer dari Pemohon Banding (PIP) kepada SKIP.
5. Rekapitulasi penjualan Tahun 2011, PT Paramitra Internusa Pratama (Pemohon Banding (PIP)) dilampiri sebagian dokumen berupa:
- a) Sales contract antara Pemohon Banding (PIP) sebagai seller kepada SMART Tbk sebagai buyer.
 - b) Purchase Order (PO) SMART Tbk kepada Pemohon Banding (PIP).
 - c) Delivery Order (DO) Pemohon Banding (PIP) kepada SMART Tbk.
 - d) Faktur (Billing) dari PT Paramitra Internusa Pratama (Pemohon Banding (PIP)) kepada PT Sinar Mas Agro Resources and Technology Tbk (SMART Tbk).
 - e) Dokumen internal daftar penerimaan minyak SMART Tbk.
 - f) Faktur Pajak Keluaran atas penjualan palm oil dari Pemohon Banding (PIP) kepada SMART Tbk.
6. Izin Mendirikan Bangunan (IMB) dari Pemerintah Kabupaten Kapuas Hulu Dinas Cipta Karya dan Tata Ruang Putussibau:
- a) Nomor:640/859/BTR-C/2012 tanggal 2 Maret 2012.
 - b) Nomor:640/860/BTR-C/2012 tanggal 2 Maret 2012.
 - c) Nomor:640/861/BTR-C/2012 tanggal 2 Maret 2012.

Menurut Pemohon Banding

bahwa menurut Pemohon Banding pokok sengketa koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan adalah *yuridis fiscal* karena koreksi Terbanding sesuai dengan Undang-Undang PPN Pasal 16B ayat (3) yaitu Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan barang kena pajak dan atau jasa kena pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN tidak dapat dikreditkan, dan tidak ada sengketa atas angka koreksi;

bahwa sebagai informasi Pemohon Banding juga sudah menyampaikan Penjelasan Tertulis atas sengketa Banding PPN *a quo*, dalam persidangan tanggal 17 Desember 2018;

bahwa selain itu juga sebagai referensi Putusan terkait sengketa *a quo* dengan menjunjung independensi Majelis Hakim, Pemohon Banding menyampaikan fotokopi Putusan Mahkamah Agung terkait sengketa *a quo*, dalam persidangan tanggal 28 Januari 2019;

bahwa berdasarkan hasil uji bukti, Pemohon banding menyampaikan dokumen-dokumen dan informasi-informasi sebagaimana diminta oleh Majelis Hakim untuk mendukung permohonan banding Pemohon Banding atas sengketa *a quo*, dengan penjelasan sebagai berikut:

1. Pemohon Banding merupakan Wajib Pajak yang bergerak dalam bidang industri minyak kasar (minyak makan) dari Nabati dan Hewani. Produk yang dijual oleh Pemohon Banding adalah Minyak Kelapa Sawit (CPO) dan Inti Sawit (PK) yang seluruhnya merupakan Barang Kena Pajak (BKP) yang atas penyerahannya terutang PPN sebesar 10%;

2. Pemohon Banding memproduksi TBS (Tandan Buah Segar) yang kemudian diolah lebih lanjut ke Pabrik Pengolahan kelapa sawit milik PT. Sinar Kencana Inti Perkasa (Desa Sungai Kupang) dan PT. Mantap Andalan Unggul (Desa Nanga Dedai) untuk menghasilkan CPO (Crude Palm Oil) dan PK (Palm Kernel);
3. Dalam proses uji bukti Pemohon Banding memberikan dokumen pendukung terkait kegiatan pengolahan TBS menjadi produk CPO & PK berupa:
 - a. Skema Kepemilikan Barang Pemohon Banding atas transaksi Pengolahan TBS dan Penjualan produk CPO dan PK.
 - b. Perjanjian Pengolahan Tandan Buah Segar antara Pemohon Banding dengan PT. Sinar Kencana Inti Perkasa dan Pemohon Banding dengan PT. Mantap Andalan Unggul (2 set).
 - c. Laporan Titip Olah Produksi TBS menjadi CPO dan PK (beserta rendemen) dari PT. Sinar Kencana Inti Perkasa.
 - d. Voucher-voucher Tagihan Titip Olah TBS dari PT. Sinar Kencana Inti Perkasa dan PT. Mantap Andalan Unggul (berupa: Invoice, Faktur Pajak, Aplikasi transfer pembayaran tagihan).
4. Pengolahan TBS tertuang didalam Perjanjian pengolahan Tandan Buah Segar antara Pemohon Banding dengan PT. Sinar Kencana Inti Perkasa dan Pemohon Banding dengan PT. Mantap Andalan Unggul;
5. Atas pengolahan menjadi produk CPO dan PK tersebut, PT. Sinar Kencana Inti Perkasa dan PT. Mantap Andalan Unggul menagih kepada Pemohon Banding biaya pengolahan sebesar Rp 400/Kg CPO dan PK;
6. Hasil berupa produk CPO dan PK (Terutang PPN sebesar 10%) kemudian dijual oleh Pemohon Banding dari Pabrik Pengolahan kepada Customer yaitu PT. SMART Tbk dan PT. Sumber Indah Perkasa, dalam proses uji bukti Pemohon Banding menyerahkan dokumen pendukung penjualan berupa: Invoice, Faktur Pajak, Delivery Order, Sales Contract, Purchase Order, Berita Acara penerimaan minyak;
7. Sebagai informasi tambahan, bahwa di tahun 2011 Pemohon Banding sedang melakukan pembangunan Pabrik Pengolahan Kelapa Sawit, sebagai pembuktian dalam proses uji bukti Pemohon Banding menyampaikan dokumen pendukung berupa Dokumen Izin Mendirikan Bangunan (IMB) Pabrik milik Pemohon Banding;
8. Terkait koreksi Terbanding dapat Pemohon Banding jelaskan kembali:
 - a. Dalam melakukan kegiatan usahanya, Pemohon Banding mengelola perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS). Adapun TBS hasil perkebunan kelapa sawit Pemohon Banding ini tidak dimaksudkan untuk dijual (tidak ada penyerahan), namun masih merupakan bahan baku yang kemudian seluruhnya akan diolah lebih lanjut di pabrik pengolahan menjadi produk CPO dan PK. Produk CPO dan PK yang dihasilkan inilah yang kemudian dijual kepada pihak lain dan sebagai hasil usahanya Pemohon Banding menerima pendapatan dengan menjual CPO dan PK yang merupakan Barang Kena Pajak dan dikenakan PPN sebesar 10%;
 - b. Sejalan dengan hal tersebut, Terbanding dalam SPHP juga tidak melakukan koreksi apapun atas penyerahan Pemohon Banding, karena memang pada faktanya Pemohon Banding tidak pernah melakukan penyerahan TBS. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa Terbanding telah setuju bahwa penyerahan Pemohon Banding adalah penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri dan tidak terdapat penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN;
 - c. Bahwa kemudian Pemohon Banding menitipolahkan ke Pihak Lain agar TBS milik Pemohon Banding diolah menjadi CPO dan PK dan membayar sejumlah uang sebagai balas jasa atas titip olah tersebut. Mengacu kepada Pasal 1A UU PPN, penyerahan barang untuk dititipolahkan bukanlah dianggap suatu penyerahan hak;

- d. Sesuai dengan dasar hukum Pasal 2 ayat (4) Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 244/PMK.03/2008 tanggal 31 Desember 2008, menyebutkan bahwa:
"Jasa maklon sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 ayat (2) huruf t adalah pemberian jasa dalam rangka proses penyelesaian suatu barang tertentu yang proses penggerjaannya dilakukan oleh pihak pemberi jasa (disubkontrakkan), yang spesifikasi, bahan baku dan atau barang setengah jadi dan atau bahan penolong/pembantu yang akan diproses sebagian atau seluruhnya disediakan oleh pengguna jasa, dan kepemilikan atas barang jadi berada pada pengguna jasa";
- e. Sesuai dengan definisi jasa maklon yang disebutkan dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 244/PMK.03/2008 tersebut, dengan demikian jelas bahwa tidak terdapat penyerahan TBS (yang dititip olahkan/maklon) karena kepemilikan atas barang hasil titip olah tersebut yaitu CPO dan PK masih merupakan milik pengguna jasa maklon tersebut atau dalam hal ini masih milik Pemohon Banding. Karena produk TBS ataupun hasil olahannya (CPO dan PK) tersebut masih merupakan milik dari Pemohon Banding sendiri maka tidak terdapat penyerahan hak atas produk tersebut dari Pemohon Banding kepada pihak lain. Adapun penyerahan hak tersebut terjadi pada saat produk hasil olahan tersebut yaitu CPO dan PK dijual kepada pihak lain dengan berdasarkan suatu perjanjian tertulis antara Pemohon Banding dengan pihak pembeli;
- f. Bahwa Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6), Pasal 16B Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 78/PMK.03/2010 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 berkaitan dengan penyerahan yang dibebaskan dari PPN tidak dapat dikreditkan;
- g. Jelas terlihat berdasarkan ketentuan tersebut, bahwa harus ada penyerahan yang tidak terutang pajak terlebih dahulu, baru dilakukan penghitungan pengkreditan pajak masukan yang tidak dapat dikreditkan;
- Ketentuan tersebut sama sekali tidak mengatur bahwa pajak masukan atas perolehan BKP/JKP yang digunakan untuk kegiatan menghasilkan BKP/JKP yang dibebaskan dari PPN, pajak masukannya tidak dapat dikreditkan. Konteks dari ketentuan tersebut adalah harus adanya "Penyerahan";
- h. Bahwa hal tersebut hanyalah asumsi semata dari Terbanding dimana tidak bisa disamakan ataupun diinterpretasikan bahwa frase "yang atas penyerahannya" sama dengan "yang apabila diserahkan" karena frase "yang atas penyerahannya" mengacu kepada kejadian sesungguhnya atau sungguh-sungguh terjadi, sedangkan frase "yang apabila diserahkan" mengacu kepada kejadian yang belum terjadi ataupun pengandaian;
9. Karena Pemohon Banding tidak pernah melakukan penyerahan/penjualan TBS (yang dibebaskan dari pengenaan PPN) akan tetapi hanya melakukan penyerahan/penjualan Barang Kena Pajak berupa CPO dan PK yang mana atas seluruh penyerahannya terutang PPN 10% maka seluruh Pajak Masukan yang dikreditkan Pemohon Banding jelas berkenaan dengan kegiatan usaha penyerahan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya terutang PPN 10%. Dengan demikian seluruh Pajak Masukan termasuk PPN untuk kegiatan perkebunan seharusnya dapat dikreditkan oleh Pemohon Banding sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam UU PPN;

bahwa berdasarkan dokumen pendukung dan penjelasan Pemohon Banding di atas, maka koreksi Terbanding atas Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp284.548.569,00 seharusnya dibatalkan;

bahwa Pemohon Banding dalam persidangan menyampaikan Kesimpulan Akhir Nomor: 026/PIP-PP/III/2019 tanggal 19 Maret 2019, yang pada pokoknya menyatakan hal-hal sebagai berikut:

bahwa sehubungan dengan permintaan lisensi dari Majelis Hakim Yang Mulia pada persidangan tanggal 11 Maret 2019 agar Pemohon Banding membuat kesimpulan akhir mengenai sengketa banding PPN atas koreksi pajak masukan terkait kegiatan kebun atas Keputusan Terbanding sebagai berikut:

No	Keputusan Keberatan	Nomor Sengketa	Masa Pajak
1	KEP-00059/KEB/WPJ.13/2017	001097.16/2018/PP	September 2011
2	KEP-00056/KEB/WPJ.13/2017	001098.16/2018/PP	Oktober 2011
3	KEP-00055/KEB/WPJ.13/2017	001099.16/2018/PP	Nopember 2011
4	KEP-00057/KEB/WPJ.13/2017	001100.16/2018/PP	Desember 2011

bahwa maka perkenankanlah Pemohon Banding menyampaikan kesimpulan akhir dengan penjelasan sebagai berikut:

bahwa Pemohon Banding bergerak dalam bidang industri minyak kasar (minyak makan) dari Nabati dan Hewani di mana produk yang dijual oleh Pemohon Banding adalah Crude Palm Oil (CPO) dan Palm Kernel (PK) yang seluruhnya merupakan Barang Kena Pajak (BKP) yang atas penyerahannya terutang PPN sebesar 10%;

bahwa dalam melakukan kegiatan usahanya tersebut, Pemohon Banding mengelola perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS). Adapun TBS hasil perkebunan kelapa sawit Pemohon Banding ini tidak dimaksudkan untuk dijual (tidak ada penyerahan), namun masih merupakan bahan baku yang kemudian seluruhnya akan diolah lebih lanjut di pabrik pengolahan menjadi produk CPO dan PK. Produk CPO dan PK yang dihasilkan inilah yang kemudian dijual kepada pihak lain dan sebagai hasil usahanya Pemohon Banding menerima pendapatan dengan menjual CPO dan PK yang merupakan Barang Kena Pajak dan dikenakan PPN sebesar 10%;

bahwa kemudian Pemohon Banding menitipolahkan ke Pihak Lain agar TBS milik Pemohon Banding diolah menjadi CPO dan PK dan membayar sejumlah uang sebagai balas jasa atas titip olah tersebut. Mengacu kepada Pasal 1A UU PPN, penyerahan barang untuk dititipolahkan bukanlah dianggap suatu penyerahan hak;

bahwa sesuai dengan dasar hukum Pasal 2 ayat (4) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 244/PMK.03/2008 tanggal 31 Desember 2008, menyebutkan bahwa: "Jasa maklon sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 ayat (2) huruf t adalah pemberian jasa dalam rangka proses penyelesaian suatu barang tertentu yang proses pengjerjaannya dilakukan oleh pihak pemberi jasa (disubkontrakkan), yang spesifikasi, bahan baku dan atau barang setengah jadi dan atau bahan penolong/pembantu yang akan diproses sebagian atau seluruhnya disediakan oleh pengguna jasa, dan kepemilikan atas barang jadi berada pada pengguna jasa";

bahwa sesuai dengan definisi jasa maklon yang disebutkan dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 244/PMK.03/2008 tersebut, dengan demikian jelas bahwa tidak terdapat penyerahan TBS (yang dititip olahkan/maklon) karena kepemilikan atas barang hasil titip olah tersebut yaitu CPO dan PK masih merupakan milik pengguna jasa maklon tersebut atau dalam hal ini masih milik Pemohon Banding;

bahwa karena produk TBS ataupun hasil olahannya (CPO dan PK) tersebut masih merupakan milik dari Pemohon Banding sendiri maka tidak terdapat penyerahan hak atas produk tersebut dari Pemohon Banding kepada pihak lain. Adapun penyerahan hak tersebut terjadi pada saat produk hasil olahan tersebut yaitu CPO dan PK dijual kepada pihak lain dengan berdasarkan suatu perjanjian tertulis antara Pemohon Banding dengan pihak pembeli; 

bahwa berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tanggal 1 Agustus 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 PPN, TBS termasuk barang strategis yang atas penyerahannya dibebaskan dari PPN sedangkan 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 pengkreditan pajak masukan yang dilakukan oleh Pemohon Banding telah sesuai dengan Pasal 9 ayat (2) UU PPN. Kemudian Terbanding menganggap Pemohon Banding melakukan penyerahan BKP yang tidak terutang PPN yang mengacu ke Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) UU PPN dan PMK 78/PMK.03/2010 yang kemudian menjadikan aturan dimaksud sebagai dasar koreksi dalam sengketa ini;

bahwa adapun dasar hukum yang digunakan oleh Pemohon Banding dalam hal pengkreditan PPN Masukan yang dapat diperhitungkan adalah sebagai berikut:

- Pasal 9 ayat (2) dan ayat (9) Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang menyebutkan:
 - (2) *Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa Pajak yang sama,*
 - (9) *Pajak Masukan yang dapat dikreditkan tetapi belum dikreditkan dengan Pajak Keluaran pada Masa Pajak yang sama, dapat dikreditkan pada Masa Pajak berikutnya paling lambat 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya Masa Pajak yang bersangkutan sepanjang belum dibebankan sebagai biaya dan belum dilakukan pemeriksaan;*
- Pasal 9 ayat (5) Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang menyebutkan bahwa:
 - (5) *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;*
- Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang menyebutkan bahwa:
 - (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, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan untuk penyerahan yang terutang pajak dihitung dengan menggunakan pedoman yang diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan;*
- Pasal 16B Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang menyebutkan bahwa:
 - (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, dan /*

- e. pemanfaatan Jasa Kena Pajak tertentu dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
 - (2) Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak dipungut Pajak Pertambahan Nilai dapat dikreditkan;
 - (3) Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari PPN tidak dapat dikreditkan;
- Lebih lanjut diatur dalam Pasal 2 Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 78/PMK.03/2010 tanggal 05 April 2010 tentang "Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak" menyatakan bahwa: "Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan:
1. usaha terpadu (*integrated*), terdiri dari:
 - a. unit atau kegiatan yang melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak, dan
 - b. unit atau kegiatan lain yang melakukan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak;
 2. usaha yang atas penyerahannya terutang pajak dan yang tidak terutang pajak;
 3. usaha untuk menghasilkan, memperdagangkan barang, dan usaha jasa yang atas penyerahannya terutang pajak dan yang tidak terutang pajak; atau
 4. usaha yang atas penyerahannya sebagian terutang pajak dan sebagian lainnya tidak terutang pajak,
- sedangkan Pajak Masukan untuk Penyerahan yang Terutang Pajak tidak dapat diketahui dengan pasti, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan untuk Penyerahan yang Terutang Pajak dihitung dengan menggunakan pedoman penghitungan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan";

bahwa dapat disimpulkan bahwa Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6), Pasal 16B Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 78/PMK.03/2010 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 berkaitan dengan penyerahan yang dibebaskan dari PPN tidak dapat dikreditkan;

bahwa jelas terlihat berdasarkan ketentuan tersebut, bahwa harus ada penyerahan yang tidak terutang pajak terlebih dahulu, baru dilakukan penghitungan pengkreditan pajak masukan yang tidak dapat dikreditkan;

bahwa ketentuan tersebut sama sekali tidak mengatur bahwa pajak masukan atas perolehan BKP/JKP yang digunakan untuk kegiatan menghasilkan BKP/JKP yang dibebaskan dari PPN, pajak masukannya tidak dapat dikreditkan. Konteks dari ketentuan tersebut adalah harus adanya "Penyerahan";

bahwa hal tersebut hanyalah asumsi semata dari Terbanding di mana tidak bisa disamakan ataupun diinterpretasikan bahwa frase "yang atas penyerahannya" sama dengan "yang apabila diserahkan" karena frase "yang atas penyerahannya" mengacu kepada kejadian sesungguhnya atau sungguh-sungguh terjadi, sedangkan frase "yang apabila diserahkan" mengacu kepada kejadian yang belum terjadi ataupun pengandaian;

bahwa sejalan dengan hal tersebut, Terbanding dalam SPHP juga tidak melakukan koreksi apapun atas penyerahan Pemohon Banding, karena memang pada faktanya Pemohon Banding tidak pernah melakukan penyerahan TBS. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa Terbanding telah setuju bahwa penyerahan Pemohon Banding adalah penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri dan tidak terdapat penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN;

bahwa tanpa mengurangi rasa hormat dan menjunjung tinggi asas independensi Majelis Hakim Yang Mulia dalam memutuskan setiap perkara sengketa, sebagai bahan pertimbangan Majelis pada persidangan tanggal 28 Januari 2019 Pemohon Banding menyampaikan Putusan Mahkamah Agung terkait sengketa a quo yang mengabulkan seluruhnya atas sengketa Pajak Masukan terkait perkebunan yang menurut Pemohon Banding memiliki relevansi yang tinggi atau serupa dengan kasus sengketa banding ini yaitu:

No	Pemohon PK	Termohon PK	Amar Putusan	Putusan No.	Tanggal Putusan
1	PT. Buana Wiralestari Mas	DJP	Mengabulkan Permohonan PK Wajib Pajak	2853/B/PK/PJK/2018	29-Okt-2018
2	DJP	PT. Meganusa Intisawit	Menolak Permohonan PK DJP	2305/B/PK/PJK/2018	24-Okt-2018
3	DJP	PT. Agrolestari Mandiri	Menolak Permohonan PK DJP	1760/B/PK/PJK/2018	30-Agu-2018
4	DJP	PT. SMART Tbk	Menolak Permohonan PK DJP	746/B/PK/PJK/2018	03-Mei-2018
5	DJP	PT. Kresna Duta Agroindo	Menolak Permohonan PK DJP	944/B/PK/PJK/2018	03-Mei-2018
6	DJP	PT. Satya Kisma Usaha	Menolak Permohonan PK DJP	657/B/PK/PJK/2018	03-Mei-2018
7	DJP	PT. Bumi Sawit Permai	Menolak Permohonan PK DJP	650/B/PK/PJK/2018	29-Mar-2018
8	DJP	PT. Sumber Indah Perkasa	Menolak Permohonan PK DJP	1278/B/PK/PJK/2017	20-Jul-2017
9	DJP	PT. Sinar Kencana Inti Perkasa	Menolak Permohonan PK DJP	130/B/PK/PJK/2017	16-Feb-2017
10	DJP	PT. Persada Graha Mandiri	Menolak Permohonan PK DJP	1782/B/PK/PJK/2016	21-Des-2016

bahwa karena Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan/penjualan TBS (yang dibebaskan dari PPN) akan tetapi hanya melakukan penyerahan/penjualan Barang Kena Pajak berupa CPO dan PK yang mana atas seluruh penyerahannya terutang PPN 10% maka seluruh Pajak Masukan yang dikreditkan Pemohon Banding jelas berkenaan dengan kegiatan usaha penyerahan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya terutang PPN 10%. Dengan demikian seluruh Pajak Masukan untuk kegiatan perkebunan seharusnya memang dapat dikreditkan oleh Pemohon Banding sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai;

bahwa dengan demikian, menurut Pemohon Banding seharusnya seluruh Pajak Masukan yang dikoreksi oleh Terbanding tersebut dapat Pemohon Banding kreditkan dan koreksi Terbanding seharusnya dibatalkan;

bahwa demikian kesimpulan akhir dari Pemohon Banding atas Sengketa Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak September 2011 s.d Desember 2011 untuk dapat dijadikan bahan pertimbangan Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam mengambil keputusan yang seadil-adilnya;

bahwa atas perhatian Majelis Hakim, Pemohon Banding mengucapkan terima kasih;

Pendapat Majelis:

bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis atas berkas banding dan penjelasan para pihak di dalam persidangan, diketahui bahwa yang menjadi pokok sengketa dalam banding ini adalah koreksi Terbanding atas Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan PPN Masa Pajak November 2011 sebesar Rp284.548.569,00, yang tidak disetujui oleh Pemohon Banding;

bahwa menurut Terbanding, Pemohon Banding adalah Pengusaha Kena Pajak yang memproduksi/menghasilkan BKP (berupa TBS) yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, oleh karena itu, sesuai ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN jo. Peraturan Pemerintah Nomor 7 Tahun 2007 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007, Pajak Masukan yang nyata-nyata digunakan untuk memproduksi/menghasilkan BKP yang atas penyerahannya dibebaskan tersebut, tidak dapat dikreditkan;

bahwa menurut Terbanding, bahwa kegiatan usaha Pemohon Banding tidak dapat dikategorikan sebagai kegiatan *integrated*. Hal ini dikarenakan unit kegiatan Pemohon Banding hanyalah unit perkebunan kelapa sawit dengan hasil Tandan Buah Segar,

sedangkan unit pemroses/produk/pengolahan CPO dan Kernel bukan dilakukan oleh Pemohon Banding dan pabrik bukan milik Pemohon Banding;

bahwa menurut Terbanding, atas penyerahan TBS yang dihasilkan dari kegiatan usaha di bidang perkebunan TBS, dibebaskan dari pengenaan PPN sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 16B ayat (1) huruf b UU PPN jo. Pasal 1 angka 2 huruf a dan Pasal 2 ayat (2) huruf c Peraturan Pemerintah Nomor 7 Tahun 2007 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tentang impor dan atau Penyerahan Barang Kena Pajak tertentu yang bersifat Strategis yang Dibebaskan dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, sehingga Pajak Masukan atas pupuk, dan sebagainya yang dibayar untuk pengolahan TBS, tidak dapat dikreditkan sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 16B ayat (3) Undang-Undang PPN;

bahwa menurut Terbanding, atas sengketa a quo Terbanding memberlakukan dan menerapkan bahwa Pajak Masukan tersebut atas perolehan BKP dan/atau JKP untuk kegiatan kebun yaitu pupuk, konstruksi perumahan kebun, land clearing, pupuk, perabot material, BBM, service alat berat dan sejenisnya untuk kegiatan kebun merupakan Pajak Masukan dibayar untuk menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS);

bahwa Terbanding berpendapat ruang lingkup kasus perpajakan yang akan diatur di dalam Pasal 16B UU PPN (sebagai bagian dari ketentuan khusus) pada dasarnya memang ditujukan untuk kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakekatnya sama. Hal ini dapat diterima karena jika perlakuan yang sama diterapkan hanya untuk kasus yang sama, maka hal tersebut tidak perlu diatur dalam ketentuan khusus;

bahwa dasar hukum yang digunakan oleh Terbanding dalam hal pengkreditan PPN Masukan adalah Undang-Undang PPN Nomor 42 Tahun 2009, Pasal 9 ayat (5), ayat (6), dan ayat (8), serta Pasal 16B ayat (1) dan (3). Selain itu, Terbanding juga menggunakan dasar hukum Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 78/PMK.03/2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak, dan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tentang perubahan keempat atas Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tentang Impor dan/atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN, dimana dalam lampiran peraturan tersebut, antara lain diatur bahwa jenis barang perkebunan kelapa sawit yang dibebaskan dari pengenaan PPN adalah TBS;

bahwa menurut Pemohon Banding, jenis usaha yang dilakukan Pemohon Banding berdasarkan Surat Persetujuan Penanaman Modal Nomor: 144/I/PMDN/2007 tanggal 30 Agustus 2007, Pemohon Banding merupakan Wajib Pajak yang bergerak dalam bidang industri minyak kasar (minyak makan) dari Nabati di mana produk yang dijual oleh Pemohon Banding adalah Minyak Kelapa Sawit (CPO) dan Inti Sawit (PK) yang seluruhnya merupakan Barang Kena Pajak (BKP) yang atas penyerahannya terutang PPN sebesar 10%. Bahwa dalam melakukan kegiatan usahanya, Pemohon Banding mengelola perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS), dimana TBS yang dihasilkan tidak dimaksudkan untuk dijual, tetapi seluruhnya akan diolah lebih lanjut menjadi produk minyak kelapa sawit CPO dan PK/Kernel, yang kemudian dijual kepada pihak lain;

bahwa menurut Pemohon Banding sesuai dengan definisi jasa maklon yang disebutkan dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 244/PMK.03/2008 tersebut, dengan demikian jelas bahwa tidak terdapat penyerahan TBS (yang dititip olahan/maklon) karena kepemilikan atas barang hasil titip olah tersebut yaitu CPO dan PK masih merupakan milik pengguna jasa maklon tersebut atau dalam hal ini masih milik Pemohon Banding;

bahwa menurut Pemohon Banding pada saat proses titip olah TBS pada pihak ketiga dan hasil titip olahannya (CPO dan PK) tersebut masih merupakan milik dari Pemohon Banding sendiri, sehingga tidak terdapat penyerahan hak atas produk tersebut dari Pemohon

Banding kepada pihak lain. Penyerahan hak terjadi pada saat produk hasil olahan tersebut yaitu CPO dan PK dijual kepada pihak lain dengan berdasarkan suatu perjanjian tertulis antara Pemohon Banding dengan pihak pembeli;

bahwa menurut Pemohon Banding berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tanggal 1 Agustus 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 PPN, TBS termasuk barang strategis yang atas penyerahannya dibebaskan dari PPN sedangkan 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 dasar hukum yang digunakan oleh Pemohon Banding dalam hal pengkreditan PPN Masukan adalah Undang-Undang PPN Nomor 42 Tahun 2009, Pasal 9 ayat (2), ayat (5), dan ayat (9), dan Pasal 16B ayat (3), yang menyebutkan:

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

bahwa menurut Pemohon Banding, kalimat "atas penyerahan" dalam Pasal 16B ayat (3) *a quo* merujuk pada penyerahan akhir dari Pemohon Banding, dimana penyerahan akhir yang dimaksud oleh Pemohon Banding adalah produk CPO dan PK, bukan TBS. Sehingga berdasarkan ketentuan *a quo*, apabila produk yang diserahkan merupakan BKP yang tidak dibebaskan dari pengenaan PPN, maka Pajak Masukan yang telah dibayar terkait dengan perkebunan yang menghasilkan TBS dapat dikreditkan;

bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, Majelis menyimpulkan bahwa dasar hukum yang digunakan oleh Terbanding dan Pemohon Banding pada dasarnya adalah sama yaitu Pasal 9 ayat (5), ayat (6), ayat (9), dan Pasal 16B Undang-Undang PPN, dimana menurut Majelis semua ketentuan tersebut mengatur tentang penyerahan BKP atau JKP yang dikenakan PPN atau yang dibebaskan, serta mengatur tentang pengkreditan PPN Masukan atas perolehan BKP atau JKP yang penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN;

bahwa sesuai Pasal 1 angka 3 Undang-Undang PPN disebutkan sebagai berikut:
"Barang Kena Pajak adalah barang yang dikenai pajak berdasarkan UU ini";

Dan dalam angka 4 disebutkan sebagai berikut:

"Penyerahan Barang Kena Pajak adalah setiap kegiatan penyerahan Barang Kena Pajak."

Selanjutnya dalam Pasal 4 ayat (1), disebutkan sebagai berikut:

"Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas:

- a. *Penyerahan Barang Kena pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha*
- b. *Impor BKP dst s.d. huruf h";*

bahwa menurut Majelis hal yang paling mendasar dari ketentuan-ketentuan *a quo* adalah adanya **penyerahan** sebagai obyek yang dikenakan PPN;

bahwa berdasarkan data dan fakta di persidangan, Pemohon Banding merupakan Perusahaan yang bergerak dalam bidang industri minyak kasar (minyak makan) dari Nabati dan Hewani (sesuai Surat Persetujuan Penanaman Modal Nomor: 144/I/PMDN/2007 tanggal 30 Agustus 2007), di mana produk yang dijual adalah Minyak Kelapa Sawit (CPO) dan Inti Sawit (PK) yang seluruhnya merupakan Barang Kena Pajak (BKP) yang atas penyerahannya terutang PPN sebesar 10%. Dalam melakukan kegiatan usahanya tersebut, Pemohon Banding mengelola perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS), dimana TBS hasil perkebunan kelapa sawit

tidak dijual (tidak ada penyerahan), namun merupakan bahan baku yang kemudian seluruh TBS tersebut akan diolah lebih lanjut menjadi produk minyak kelapa sawit CPO dan PK;

bahwa menurut Majelis, penyerahan yang dilakukan oleh Pemohon Banding sebagaimana dimaksud dalam ketentuan Pasal 4 ayat 1 huruf a UU PPN adalah CPO dan PK sebagai produk akhir Pemohon Banding yang merupakan Barang Kena Pajak (BKP) yang atas penyerahannya terutang PPN 10%. Sedangkan penyerahan TBS kepada pabrik pengolahan CPO dan PK bukan merupakan penyerahan sebagaimana dimasud dalam ketentuan *a quo*, karena kepemilikan atas barang hasil titip olah tersebut yaitu CPO dan PK masih merupakan milik Pemohon Banding;

bahwa berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tanggal 1 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 PPN, antara lain diatur dalam lampiran peraturan tersebut bahwa jenis barang perkebunan kelapa sawit yang dibebaskan dari pengenaan PPN adalah TBS;

bahwa menurut Majelis, produk CPO dan PK tidak termasuk sebagai barang yang dibebaskan dari pengenaan PPN sebagaimana diatur dalam lampiran ketentuan *a quo*, sehingga atas penyerahan CPO dan PK yang dilakukan oleh Pemohon Banding harus dikenakan PPN sebesar 10%. Majelis berkesimpulan Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan/penjualan TBS (yang dibebaskan dari PPN), maka menurut Majelis Pajak Masukan atas pupuk dan lain-lain yang berkaitan dengan usaha perkebunan yang telah dibayar oleh Pemohon Banding dapat dikreditkan. Dengan demikian menurut Majelis ketentuan dalam Pasal 16B ayat (3) UU Nomor 42 Tahun 2009 tentang PPN dan PPn BM tidak dapat diberlakukan dalam konteks sengketa ini;

bahwa dalil Terbanding yang juga menggunakan dasar hukum Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 78/PMK.03/2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak, yang pada intinya mengatur tentang perusahaan terintegrasi dan mengatur unit/divisi, namun tidak memberi pedoman penghitungan Pajak Masukan apabila pada perusahaan terintegrasi melakukan penyerahan sebagian produksi di unit/ divisi yang menghasilkan BKP yang tidak terutang PPN kepada pihak ketiga, menurut Majelis tidak dapat digunakan dalam konteks sengketa ini, karena Pemohon Banding tidak pernah melakukan penyerahan TBS sebagai barang **strategis** yang dibebaskan dari pengenaan PPN baik sebagian maupun seluruhnya kepada pihak ketiga/luar, namun melakukan pengolahan TBS lebih lanjut menjadi produk akhir berupa CPO dan PK pada usaha pabrik CPO dan PK. Dengan demikian tidak perlu dilakukan penghitungan pengkreditan Pajak Masukan atas penyerahan yang tidak terutang PPN, karena seluruh penyerahan CPO dan PK Pemohon Banding adalah terutang PPN 10% dan oleh karenanya Pajak Masukan usaha kebun yang telah dibayar oleh Pemohon Banding dapat diperhitungkan atau dikreditkan;

bahwa terkait dengan pendapat Terbanding yang menyatakan adanya perlakuan yang sama atas pengenaan PPN terhadap TBS pada kasus-kasus perpajakan yang sama kepada semua Wajib Pajak, Majelis sependapat karena hal tersebut sesuai dengan ketentuan yang diamanatkan dalam Pasal 16B UU PPN yang 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 berpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan, namun menurut Majelis perlakuan tersebut dapat dilakukan sepanjang penerapannya sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku;

A

bahwa terkait azas perlakuan yang sama menurut Terbanding, Majelis berpendapat bahwa dalam sengketa ini, penyerahan TBS dari Unit kebun kepada Unit pengolahan CPO dan PK tidak termasuk dalam pengertian penyerahan sebagaimana diatur dalam Pasal 4 UU Nomor 42 Tahun 2009 tentang PPN, oleh karenanya penyerahan TBS tersebut bukan merupakan obyek PPN. Karena TBS masih akan diolah menjadi CPO dan PK yang merupakan produk akhir yang akan dijual kepada pihak ketiga/luar sebagai obyek PPN. Dengan demikian penerapan azas perlakuan yang sama hanya dapat dilakukan dalam hal terjadi penyerahan atau penjualan TBS sebagai produk akhir perusahaan kepada pihak ketiga/luar;

bahwa Pasal 75 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak menyatakan:

Pengetahuan Hakim adalah hal yang olehnya diketahui dan diyakini kebenarannya.

bahwa Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak menyebutkan:

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

bahwa menurut memori Penjelasan Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak disebutkan:

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

bahwa berdasarkan hasil pemeriksaan dan penilaian Majelis atas bukti-bukti dan keterangan yang diberikan oleh para pihak yang terungkap di dalam persidangan serta peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, Majelis berkeyakinan bahwa dalil Terbanding tidak tepat, dan koreksi Terbanding atas Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan PPN Masa Pajak November 2011 sebesar Rp284.548.569,00 **tidak dapat dipertahankan**;

Menimbang, bahwa dalam sengketa banding ini tidak terdapat sengketa mengenai tarif pajak;

Menimbang, bahwa dalam sengketa banding ini tidak terdapat sengketa mengenai sanksi administrasi, kecuali bahwa besarnya sanksi administrasi tergantung pada penyelesaian sengketa lainnya;

Menimbang, bahwa berdasarkan hasil pemeriksaan dalam persidangan, Majelis berketetapan untuk menggunakan kuasa Pasal 80 ayat (1) huruf b Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, untuk mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding dengan perhitungan sebagai berikut:

Pajak yang dapat diperhitungkan menurut Keputusan	Rp 14.117.913.739,00
Koreksi dibatalkan	Rp 284.548.569,00
Pajak yang dapat diperhitungkan menurut Majelis	Rp 14.402.462.308,00

Mengingat, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, dan ketentuan perundang-undangan lainnya serta peraturan hukum yang berlaku dan yang berkaitan dengan sengketa ini;

MENGADILI

Mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-00055/KEB/WPJ.13/2017 tanggal 28 November 2017 tentang Keberatan Wajib Pajak atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor: 00009/207/11/706/16 tanggal 6 September 2016 Masa Pajak November 2011, atas nama **PT Paramitra Internusa Pratama**, NPWP: 02.275.842.9-706.001, beralamat di Desa Semitau, Nanga Seberuang Semitau, Kab. Kapuas Hulu Kalimantan Barat (alamat korespondensi: Sinar Mas Land Plaza Menara 2 Lt.30 Jl. MH Thamrin Nomor 51 Gondangdia, Menteng Jakarta Pusat 10350), sehingga perhitungan PPN yang kurang/(lebih) dibayar sebagai berikut:

Uraian	Jumlah (Rp)
Dasar Pengenaan Pajak:	
1. Penyerahan yang PPN-nya dipungut sendiri	297.911.297
2. Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	0
Jumlah Dasar Pengenaan Pajak	297.911.297
Pajak Keluaran	29.791.130
Pajak yang Dapat Diperhitungkan	
1. Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	14.402.462.308
2. Dibayar dengan NPWP Sendiri	0
3. Lain-lain	0
4. Jumlah Pajak yang Dapat Diperhitungkan	14.402.462.308
Perhitungan PPN Kurang / (lebih) dibayar	(14.372.671.178)
Kelebihan pajak yang sudah:	
1. Dikompensasikan ke masa berikutnya	14.372.671.178
2. Dikompensasikan ke masa pajak (karena pembetulan)	0
3. Jumlah	14.372.671.178
PPN yang kurang / (lebih) dibayar	0

Demikian diputus di Jakarta berdasarkan musyawarah Majelis VA Pengadilan Pajak setelah persidangan dicukupkan tanggal 22 April 2019, dengan susunan Majelis dan Panitera Pengganti sebagai berikut:

L.Y. Hari Sih Advianto, S.S.T., M.M., M.H.

sebagai Hakim Ketua

Drs. Aman Santosa, M.B.A.

sebagai Hakim Anggota

Murni Djunita Manalu, S.E., Ak., M.M.

sebagai Hakim Anggota

dengan dibantu oleh

Aini Yail Zubaah, S.H., M.M.

sebagai Panitera Pengganti.

dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum oleh Hakim Ketua pada hari Kamis tanggal 17 Oktober 2019 dengan dihadiri oleh para Hakim Anggota, Panitera Pengganti, serta dihadiri oleh Terbanding dan Pemohon Banding;

HAKIM-HAKIM ANGGOTA

ttd

Drs. Aman Santosa, M.B.A.

ttd

Murni Djunita Manalu, S.E., Ak., M.M.

HAKIM KETUA

ttd

L.Y. Hari Sih Advianto, S.S.T., M.M., M.H.

PANITERA PENGGANTI

ttd

Aini Yail Zubaah, S.H., M.M.

Salinan sesuai dengan aslinya,
WAKIL PANITERA

Budi Setyawan M.N.Y., Ak., M.A.
NIP 196906051990031002