

DISPARITAS PUTUSAN PENGADILAN PAJAK ATAS SENGKETA PPN PENYERAHAN PKE OLEH WAJIB PAJAK YANG SAMA

Disparity in Tax Court Decisions on VAT Disputes Involving the Supply of PKE by the Same Taxpayer

Fathonatan Dewi
Nastiti^{1*}

FX Suyud Margono²

Muhenri Sihotang³

^{*1-3} Universitas Mpu Tantular,
Jakarta, Indonesia

*email: dewinastiti@gmail.com

Lisensi: CC-BY 

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaturan hukum mengenai pembebanan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas penyerahan *Palm Kernel Expeller* (PKE) serta menganalisis disparitas Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-002056.16/2021/PP/M.IB Tahun 2023 dan Putusan Nomor PUT-006544.16/2024/PP/M.VIB Tahun 2025 ditinjau dari asas kepastian hukum. Penelitian ini menggunakan metode yuridis normatif dengan pendekatan perundang-undangan, pendekatan kasus, dan pendekatan konseptual. Bahan hukum dianalisis secara kualitatif melalui interpretasi terhadap peraturan perundang-undangan dan pertimbangan hukum dalam kedua putusan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengaturan PPN atas PKE telah memiliki dasar hukum melalui Undang-Undang PPN, Peraturan Pemerintah Nomor 81 Tahun 2015, serta PMK Nomor 267/PMK.010/2015 sebagaimana telah diubah dengan PMK Nomor 142/PMK.010/2017, tetapi masih terdapat ruang interpretasi mengenai kedudukan PKE sebagai bahan baku pakan ternak. Disparitas kedua putusan terutama disebabkan oleh perbedaan metode penafsiran hukum. Putusan Tahun 2023 menggunakan pendekatan tekstual dengan menitikberatkan pada pencantuman barang dalam lampiran PMK, sedangkan Putusan Tahun 2025 menggunakan penafsiran sistematis dan teleologis dengan mempertimbangkan hubungan antarperaturan serta fungsi PKE sebagai bahan baku pakan ternak. Disparitas tersebut berpotensi mengurangi kepastian hukum karena perkara yang memiliki karakteristik substantif sama menghasilkan putusan berbeda, sehingga diperlukan konsistensi argumentasi dan metode penafsiran dalam penyelesaian sengketa perpajakan.

Kata Kunci:

Pajak Pertambahan Nilai
Palm Kernel Expeller
Disparitas Putusan
Penafsiran Hukum
Kepastian Hukum

Keywords:

Value Added Tax
Palm Kernel Expeller
Decision Disparity
Legal Interpretation
Legal Certainty

Abstract

This study aims to analyze the legal regulation of Value Added Tax (VAT) on the delivery of *Palm Kernel Expeller* (PKE) and to examine the disparity between Tax Court Decision Number PUT-002056.16/2021/PP/M.IB of 2023 and Decision Number PUT-006544.16/2024/PP/M.VIB of 2025 from the perspective of legal certainty. This study employs a normative juridical method using statutory, case, and conceptual approaches. Legal materials were analyzed qualitatively through the interpretation of relevant legislation and the legal considerations contained in both decisions. The results indicate that the regulation of VAT on PKE is legally based on the VAT Law, Government Regulation Number 81 of 2015, and Minister of Finance Regulation Number 267/PMK.010/2015 as amended by Minister of Finance Regulation Number 142/PMK.010/2017. However, the legal status of PKE as an animal feed raw material remains subject to interpretation. The disparity between the two decisions primarily resulted from differences in legal interpretation. The 2023 decision adopted a textual approach by emphasizing the explicit listing of goods in the Minister of Finance Regulation, while the 2025 decision applied systematic and teleological interpretations by considering the relationship among relevant regulations and the function of PKE as an animal feed raw material. Such disparity potentially reduces legal certainty because substantially similar cases resulted in different decisions. Therefore, consistency in legal reasoning and interpretation is necessary to balance judicial independence with legal certainty and predictability in tax dispute resolution.

PENDAHULUAN

Pajak merupakan salah satu sumber utama penerimaan negara yang memiliki peranan strategis dalam pembiayaan pembangunan nasional. Selain berfungsi sebagai sumber penerimaan negara (*budgetair*), pajak juga memiliki fungsi mengatur (*regulerend*) kehidupan ekonomi dan sosial masyarakat. Oleh karena itu, pemungutan pajak harus dilaksanakan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan serta memperhatikan asas keadilan, kepastian hukum, dan kemanfaatan. Dalam kerangka negara hukum, sistem perpajakan tidak hanya ditujukan untuk mengoptimalkan penerimaan negara, tetapi juga harus memberikan perlindungan terhadap hak-hak Wajib Pajak.

Salah satu jenis pajak pusat yang memiliki kontribusi penting terhadap penerimaan negara adalah Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Dalam pelaksanaannya, pengenaan PPN dapat menimbulkan perbedaan penafsiran antara Wajib Pajak dan fiskus, khususnya mengenai objek pajak, dasar pengenaan pajak, maupun penerapan fasilitas perpajakan. Perbedaan interpretasi tersebut dapat berkembang menjadi sengketa pajak, terutama ketika terdapat ketidaksepakatan mengenai status suatu barang atau transaksi dalam perspektif peraturan perpajakan.

Penyelesaian sengketa pajak dilakukan melalui mekanisme hukum yang salah satunya berada dalam kewenangan Pengadilan Pajak sebagai lembaga peradilan khusus di bidang perpajakan. Pengadilan Pajak memiliki fungsi memeriksa, mengadili, dan memutus sengketa perpajakan dengan tujuan memberikan penyelesaian yang adil serta memberikan kepastian hukum bagi para pihak. Namun, dalam praktiknya masih ditemukan perkara yang memiliki karakteristik subjek dan objek yang sama tetapi menghasilkan putusan berbeda. Kondisi tersebut menjadi persoalan karena dapat menimbulkan ketidakpastian bagi Wajib Pajak mengenai konsekuensi hukum dari suatu transaksi perpajakan.

Permasalahan tersebut secara konkret terlihat dalam sengketa PPN atas penyerahan *Palm Kernel Expeller* (PKE). PKE atau bungkil inti sawit merupakan produk sampingan dari proses pengolahan tandan buah segar kelapa sawit yang memiliki kandungan protein dan dapat dimanfaatkan sebagai bahan pakan ternak. Dalam praktik perpajakan, status PKE menjadi persoalan karena penyerahannya pernah diperdebatkan apakah merupakan penyerahan Barang Kena Pajak yang dikenakan PPN atau termasuk barang strategis yang memperoleh fasilitas pembebasan PPN. Persoalan tersebut semakin kompleks karena PKE tidak secara eksplisit tercantum dalam Lampiran I Peraturan Menteri Keuangan Nomor 267/PMK.010/2015 sebagai barang strategis yang memperoleh fasilitas pembebasan PPN.

Inti permasalahan dalam penelitian ini terletak pada adanya dua putusan Pengadilan Pajak yang melibatkan Wajib Pajak yang sama dan objek sengketa yang identik, tetapi menghasilkan amar putusan yang berbeda. Putusan Nomor PUT-006544.16/2024/PP/M.VIB Tahun 2025 mengabulkan banding Wajib Pajak dengan pertimbangan bahwa PKE dapat dikategorikan sebagai bahan pakan ternak berdasarkan ketentuan sektoral, sehingga dapat dipandang sebagai barang kena pajak tertentu yang bersifat strategis dan memperoleh fasilitas pembebasan PPN. Pertimbangan tersebut juga diperkuat dengan adanya putusan Peninjauan Kembali Mahkamah Agung yang menguatkan putusan sebelumnya.

Putusan Nomor PUT-002056.16/2021/PP/M.IB Tahun 2023 yang melibatkan Wajib Pajak dan objek sengketa yang sama justru menghasilkan putusan berbeda. Majelis Hakim menolak banding Wajib Pajak dengan pertimbangan bahwa PKE merupakan hasil pengolahan yang memiliki nilai ekonomis dan dapat diperjualbelikan sehingga termasuk Barang Kena Pajak. Karena PKE tidak tercantum secara eksplisit dalam daftar barang strategis yang dibebaskan dari PPN, penyerahannya dipandang tetap terutang PPN berdasarkan ketentuan perpajakan yang berlaku. Perbedaan tersebut menunjukkan adanya perbedaan *ratio decidendi* dalam menafsirkan status hukum PKE.

Disparitas tersebut menjadi semakin problematis karena perbedaan putusan terjadi terhadap subjek pajak yang sama, objek pajak yang sama, dan isu hukum yang pada pokoknya sama. Secara ideal, penerapan hukum terhadap keadaan yang memiliki karakteristik serupa harus memberikan hasil yang konsisten agar Wajib Pajak dapat memperkirakan

konsekuensi hukum dari tindakan perpajakannya. Sebaliknya, putusan yang berbeda dalam perkara yang serupa berpotensi menimbulkan ketidakpastian mengenai standar penerapan hukum perpajakan dan dapat memengaruhi kepercayaan Wajib Pajak terhadap Pengadilan Pajak sebagai lembaga penyelesaian sengketa.

Ditinjau dari asas kepastian hukum menunjukkan disparitas tersebut relevan untuk dikaji melalui pemikiran Gustav Radbruch yang menempatkan kepastian hukum (*rechtssicherheit*) sebagai salah satu nilai dasar hukum selain keadilan (*gerechtigkeit*) dan kemanfaatan (*zweckmäßigkeit*). Kepastian hukum menghendaki adanya konsistensi dalam penerapan hukum sehingga masyarakat dapat mengetahui dan memperkirakan akibat hukum dari suatu tindakan. Selain itu, pemikiran Hans Kelsen mengenai hukum sebagai sistem norma yang tersusun secara hierarkis juga menegaskan pentingnya kesesuaian penerapan hukum dengan norma yang berlaku. Dengan demikian, perbedaan putusan terhadap perkara yang memiliki karakteristik sama perlu dianalisis untuk mengetahui apakah disparitas tersebut masih dapat dibenarkan berdasarkan perbedaan penafsiran hukum atau justru menunjukkan persoalan konsistensi penerapan norma.

Disparitas putusan dalam sengketa PPN atas PKE pada akhirnya tidak hanya berkaitan dengan perbedaan hasil pemeriksaan perkara, tetapi juga menyentuh persoalan perlindungan hukum bagi Wajib Pajak. Ketidakpastian mengenai status PKE sebagai barang yang terutang PPN atau barang strategis yang memperoleh fasilitas pembebasan dapat memengaruhi kepatuhan dan perencanaan perpajakan Wajib Pajak. Apabila norma yang sama diterapkan secara berbeda dalam perkara dengan subjek dan objek yang sama, maka tujuan kepastian hukum dalam penyelesaian sengketa perpajakan berpotensi tidak tercapai secara optimal.

Berdasarkan uraian tersebut penelitian ini difokuskan pada pengaturan hukum mengenai pembebanan PPN atas penyerahan PKE serta disparitas putusan Pengadilan Pajak terhadap sengketa dengan Wajib Pajak dan objek pajak yang sama ditinjau dari asas kepastian hukum. Analisis diarahkan pada perbandingan *ratio decidendi* dalam Putusan Nomor PUT-006544.16/2024/PP/M.VIB Tahun 2025 dan Putusan Nomor PUT-002056.16/2021/PP/M.IB Tahun 2023 untuk mengetahui dasar perbedaan pertimbangan hukum serta implikasinya terhadap kepastian hukum dalam sistem perpajakan Indonesia.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode penelitian hukum yuridis normatif, yaitu penelitian yang berfokus pada pengkajian norma hukum yang terdapat dalam peraturan perundang-undangan, putusan pengadilan, dan doktrin hukum. Penelitian diarahkan untuk menganalisis disparitas putusan Pengadilan Pajak dalam sengketa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas penyerahan *Palm Kernel Expeller* (PKE) oleh Wajib Pajak yang sama, khususnya dengan mengkaji *ratio decidendi* serta konsistensi penerapan norma hukum dalam Putusan Nomor PUT-002056.16/2021/PP/M.IB Tahun 2023 dan Putusan Nomor PUT-006544.16/2024/PP/M.VIB Tahun 2025. Bahan hukum diperoleh melalui studi kepustakaan (*library research*) yang meliputi bahan hukum primer, sekunder, dan tersier.

Pendekatan yang digunakan meliputi pendekatan perundang-undangan (*statute approach*), pendekatan kasus (*case approach*), dan pendekatan konseptual (*conceptual approach*). Pendekatan perundang-undangan digunakan untuk mengkaji ketentuan PPN, Barang Kena Pajak, serta fasilitas pembebasan pajak; pendekatan kasus digunakan untuk membandingkan *ratio decidendi* dan amar kedua Putusan Pengadilan Pajak yang memiliki subjek dan objek sengketa sama; sedangkan pendekatan konseptual digunakan untuk menganalisis konsep disparitas putusan, kepastian hukum, dan penafsiran hukum. Bahan hukum kemudian dianalisis secara kualitatif dengan membandingkan ketentuan hukum dan pertimbangan hakim dalam kedua putusan untuk memperoleh kesimpulan mengenai penyebab disparitas serta implikasinya terhadap kepastian hukum bagi Wajib Pajak.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Pengaturan Hukum Pengenaan PPN atas Penyerahan *Palm Kernel Expeller* (PKE)

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengaturan mengenai Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas penyerahan *Palm Kernel Expeller* (PKE) harus dipahami melalui hubungan antara Undang-Undang PPN, Peraturan Pemerintah, dan Peraturan Menteri Keuangan. Pada prinsipnya, setiap penyerahan Barang Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak merupakan objek PPN sebagaimana ketentuan Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang PPN. Adapun pembebasan PPN merupakan pengecualian yang hanya dapat diberikan apabila suatu barang memenuhi ketentuan yang ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan. Pasal 16B Undang-Undang PPN memberikan kewenangan kepada pemerintah untuk menetapkan Barang Kena Pajak tertentu yang bersifat strategis yang dapat memperoleh fasilitas pembebasan PPN.

Pelaksanaan ketentuan tersebut kemudian diatur melalui Peraturan Pemerintah Nomor 81 Tahun 2015 dan dijabarkan secara teknis melalui PMK Nomor 267/PMK.010/2015 sebagaimana telah diubah dengan PMK Nomor 142/PMK.010/2017. Peraturan tersebut mencakup antara lain bahan pakan dan bahan baku pakan untuk pembuatan pakan ternak dan ikan sebagai Barang Kena Pajak tertentu yang memperoleh fasilitas pembebasan PPN. Dengan demikian, hubungan antara Undang-Undang PPN, Peraturan Pemerintah, dan PMK harus dipahami sebagai satu kesatuan sistem, bukan secara terpisah.

Permasalahan muncul karena PKE secara faktual merupakan produk samping dari pengolahan inti kelapa sawit yang digunakan sebagai bahan baku pakan ternak, tetapi nama PKE tidak disebutkan secara eksplisit dalam lampiran PMK Nomor 267/PMK.010/2015 sebagaimana telah diubah dengan PMK Nomor 142/PMK.010/2017. Kondisi tersebut menimbulkan ruang interpretasi mengenai apakah rincian dalam PMK harus dipahami sebagai daftar yang bersifat limitatif atau sebagai penjabaran teknis yang tetap harus dibaca bersama kategori umum dalam Peraturan Pemerintah Nomor 81 Tahun 2015.

Berdasarkan analisis tersebut pengaturan PPN atas PKE pada dasarnya telah memiliki dasar hukum yang berjenjang, tetapi penerapannya masih menyisakan persoalan interpretasi. Permasalahan bukan terletak pada ketiadaan norma, melainkan pada cara memahami hubungan antara norma umum dalam Peraturan Pemerintah dan rincian teknis dalam PMK. Penafsiran yang hanya berorientasi pada pencantuman nama PKE dalam lampiran PMK dapat menghasilkan kesimpulan bahwa PKE tetap terutang PPN, sedangkan penafsiran sistematis dapat mengarahkan pada kesimpulan bahwa PKE termasuk dalam kategori bahan baku pakan ternak yang memperoleh fasilitas pembebasan.

Disparitas *Rasio Decidendi* dalam Putusan Pengadilan Pajak

Disparitas terlihat secara jelas dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-002056.16/2021/PP/M.IB Tahun 2023 dan Putusan Nomor PUT-006544.16/2024/PP/M.VIB Tahun 2025. Kedua perkara sama-sama melibatkan PT Kemilau Permata Sawit sebagai Pemohon Banding dan Direktorat Jenderal Pajak sebagai Terbanding, serta sama-sama mempermasalahkan pengenaan PPN atas penyerahan PKE. Dasar hukum yang diperdebatkan juga pada pokoknya sama, yaitu Undang-Undang PPN, PP Nomor 81 Tahun 2015, dan PMK Nomor 267/PMK.010/2015 sebagaimana telah diubah dengan PMK Nomor 142/PMK.010/2017. Namun, hasil akhirnya berbeda: Putusan Tahun 2023 menolak banding, sedangkan Putusan Tahun 2025 mengabulkan banding.

Pada Putusan Nomor PUT-002056.16/2021/PP/M.IB Tahun 2023, Majelis Hakim menitikberatkan pertimbangannya pada keberadaan PKE dalam lampiran PMK Nomor 267/PMK.010/2015 sebagaimana telah diubah

dengan PMK Nomor 142/PMK.010/2017. Karena PKE tidak tercantum secara eksplisit dalam lampiran tersebut, Majelis berpendapat bahwa penyerahan PKE tidak termasuk penyerahan Barang Kena Pajak tertentu yang memperoleh fasilitas pembebasan PPN. Dengan pertimbangan tersebut, koreksi yang dilakukan Direktorat Jenderal Pajak dipertahankan dan permohonan banding Wajib Pajak ditolak.

Pertimbangan tersebut menunjukkan kecenderungan penggunaan penafsiran tekstual atau gramatikal. Majelis menempatkan pencantuman suatu barang dalam lampiran PMK sebagai ukuran utama untuk menentukan memperoleh atau tidaknya fasilitas pembebasan PPN. Meskipun PKE secara faktual digunakan sebagai bahan baku pakan ternak, fungsi tersebut tidak dianggap cukup apabila tidak disertai pencantuman secara eksplisit dalam peraturan teknis. Pendekatan demikian memberikan batasan yang relatif jelas terhadap fasilitas perpajakan, tetapi berpotensi mempersempit pemaknaan kategori bahan baku pakan ternak yang terdapat dalam Peraturan Pemerintah Nomor 81 Tahun 2015.

Putusan Nomor PUT-006544.16/2024/PP/M.VIB Tahun 2025 menggunakan pendekatan yang lebih komprehensif. Majelis tidak hanya melihat pencantuman PKE dalam lampiran PMK, tetapi juga mempertimbangkan hubungan antara Pasal 16B Undang-Undang PPN, PP Nomor 81 Tahun 2015, PMK Nomor 267/PMK.010/2015 beserta perubahannya, Putusan Mahkamah Agung Nomor 70 P/HUM/2013, Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-24/PJ/2014, serta bukti mengenai fungsi PKE sebagai bahan baku pakan ternak. Pendekatan tersebut menghasilkan kesimpulan bahwa PKE secara substansial termasuk dalam ruang lingkup bahan pakan ternak yang memperoleh fasilitas pembebasan PPN sehingga koreksi fiskus tidak dapat dipertahankan.

Sumber utama disparitas bukan terletak pada perbedaan norma hukum maupun subjek dan objek sengketa, tetapi pada perbedaan metode penafsiran hukum. Putusan Tahun 2023 lebih menekankan penafsiran tekstual terhadap pengaturan teknis, sedangkan Putusan Tahun 2025 menggunakan penafsiran sistematis dan teleologis dengan menghubungkan berbagai peraturan serta memperhatikan tujuan pemberian fasilitas pembebasan PPN. Perbedaan tersebut juga disertai perbedaan bobot terhadap alat bukti mengenai fungsi PKE sebagai bahan baku pakan ternak.

Disparitas Putusan Ditinjau dari Asas Kepastian Hukum

Perbedaan putusan terhadap perkara yang memiliki karakteristik substantif yang sama perlu mendapatkan perhatian. Kedua perkara melibatkan Wajib Pajak yang sama, objek sengketa yang sama, isu hukum yang sama, serta menggunakan dasar hukum yang pada pokoknya identik. Namun, satu putusan mempertahankan koreksi PPN, sedangkan putusan lainnya membatalkan koreksi tersebut. Kondisi ini menunjukkan adanya persoalan konsistensi dalam penerapan norma hukum perpajakan.

Menurut teori kepastian hukum Gustav Radbruch kepastian hukum merupakan salah satu nilai fundamental hukum selain keadilan dan kemanfaatan. Kepastian hukum tidak hanya berkaitan dengan keberadaan aturan tertulis, tetapi juga dengan konsistensi penerapannya sehingga masyarakat dapat memperkirakan akibat hukum dari tindakan yang dilakukan. Dalam konteks perpajakan, kepastian tersebut menjadi penting karena berkaitan dengan hak dan kewajiban Wajib Pajak serta kewajiban pembayaran pajak yang bersifat memaksa.

Apabila diterapkan pada kedua putusan yang diteliti, tidak ditemukan perubahan norma yang bersifat fundamental antara perkara Tahun 2023 dan Tahun 2025. Dasar hukum mengenai pembebasan PPN atas bahan baku pakan ternak pada pokoknya tetap sama, demikian pula subjek, objek, dan isu hukum yang diperdebatkan. Perbedaan justru terletak pada metode penafsiran: Putusan Tahun 2023 menggunakan pendekatan tekstual, sedangkan Putusan Tahun 2025 menggunakan pendekatan sistematis dengan menghubungkan Undang-Undang PPN, PP Nomor 81 Tahun 2015, PMK, putusan Mahkamah Agung, dan bukti mengenai karakteristik PKE.

Disparitas tersebut tidak secara otomatis dapat dikategorikan sebagai pelanggaran terhadap asas kepastian hukum. Hakim memiliki kewenangan melakukan penemuan hukum dan memilih metode penafsiran sepanjang didasarkan pada argumentasi yang rasional serta dapat dipertanggungjawabkan. Perbedaan putusan masih dapat dibenarkan apabila terdapat perkembangan argumentasi hukum, yurisprudensi, fakta material, atau alat bukti yang memberikan dasar pembeda. Persoalannya dalam penelitian ini adalah tidak terdapat perubahan norma yang signifikan, sementara perbedaan hasil terutama berasal dari cara masing-masing majelis memahami hubungan antarperaturan.

Disparitas kedua putusan menunjukkan adanya tantangan terhadap penerapan asas kepastian hukum, meskipun belum dapat dikatakan sebagai pelanggaran mutlak terhadap asas tersebut. Kepastian hukum tidak mengharuskan setiap putusan menghasilkan amar yang selalu identik, tetapi menuntut adanya konsistensi argumentasi hukum dan alasan yang dapat menjelaskan apabila terjadi perubahan pendekatan. Dalam perkara PKE, perbedaan metode penafsiran seharusnya disertai argumentasi yang secara eksplisit menjelaskan alasan penggunaan pendekatan yang berbeda agar Wajib Pajak dapat memprediksi penerapan hukum terhadap transaksi yang serupa.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa disparitas Putusan Nomor PUT-002056.16/2021/PP/M.IB Tahun 2023 dan Putusan Nomor PUT-006544.16/2024/PP/M.VIB Tahun 2025 terutama disebabkan oleh perbedaan proses *rechtsvinding* dan metode penafsiran hukum. Putusan Tahun 2023 mengutamakan kepastian melalui pendekatan tekstual terhadap PMK, sedangkan Putusan Tahun 2025 mengutamakan keterpaduan sistem hukum melalui penafsiran sistematis dan teleologis. Kedua metode tersebut berada dalam ruang kewenangan hakim, tetapi perbedaan penerapannya terhadap perkara yang memiliki karakteristik serupa perlu disertai argumentasi yang lebih komprehensif agar independensi hakim tetap berjalan seimbang dengan tuntutan kepastian hukum.

Konsistensi putusan Pengadilan Pajak memiliki arti penting bagi prediktabilitas hukum dan kepatuhan sukarela Wajib Pajak. Wajib Pajak akan lebih mudah memenuhi kewajibannya apabila terdapat kejelasan mengenai bagaimana norma perpajakan diterapkan oleh otoritas dan lembaga peradilan. Sebaliknya, putusan yang berbeda terhadap perkara dengan karakteristik yang sama tanpa parameter pembeda yang jelas berpotensi menimbulkan keraguan terhadap perlindungan hukum dan menurunkan kepercayaan terhadap sistem penyelesaian sengketa perpajakan.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa pengaturan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas penyerahan *Palm Kernel Expeller* (PKE) pada dasarnya telah memiliki landasan hukum yang berjenjang melalui Undang-Undang PPN, Peraturan Pemerintah Nomor 81 Tahun 2015, serta PMK Nomor 267/PMK.010/2015 sebagaimana telah diubah dengan PMK Nomor 142/PMK.010/2017, tetapi masih menimbulkan ruang interpretasi mengenai kedudukan PKE sebagai bahan baku pakan ternak. Disparitas antara Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-002056.16/2021/PP/M.IB Tahun 2023 dan Putusan Nomor PUT-006544.16/2024/PP/M.VIB Tahun 2025 tidak disebabkan oleh perbedaan subjek, objek, maupun dasar hukum yang signifikan, melainkan terutama oleh perbedaan *ratio decidendi* dan metode penafsiran hukum yang digunakan oleh masing-masing majelis hakim. Putusan Tahun 2023 cenderung menggunakan penafsiran tekstual dengan menitikberatkan pada tidak tercantumnya PKE dalam lampiran PMK, sedangkan Putusan Tahun 2025 menggunakan penafsiran sistematis dan teleologis dengan menghubungkan berbagai peraturan serta mempertimbangkan fungsi PKE sebagai bahan baku pakan ternak. Ditinjau dari asas kepastian hukum Gustav Radbruch, disparitas tersebut menunjukkan adanya tantangan terhadap konsistensi penerapan hukum karena perkara dengan karakteristik substantif yang sama menghasilkan putusan berbeda. Namun, perbedaan tersebut tidak secara otomatis merupakan pelanggaran terhadap kepastian hukum sepanjang didasarkan pada argumentasi hukum yang rasional dan dapat dipertanggungjawabkan; oleh

karena itu, perubahan pendekatan penafsiran dalam perkara sejenis perlu disertai alasan hukum yang komprehensif agar independensi hakim tetap berjalan seimbang dengan tuntutan kepastian dan prediktabilitas hukum bagi Wajib Pajak.

REFERENSI

- Achmad Ali. (2012). *Menguak teori hukum dan teori peradilan*. Kencana.
- Achmad Ali. (2017). *Menguak teori hukum (Legal theory) dan teori peradilan (Judicialprudence)* (Edisi ke-7). Kencana.
- Amiruddin, & Asikin, H. Z. (2006). *Pengantar metode penelitian hukum*. PT RajaGrafindo Persada.
- Arikunto, S. (2002). *Prosedur penelitian: Suatu pendekatan praktek*. Rineka Cipta.
- Aristotle. (2009). *Nicomachean ethics*. Oxford University Press.
- Ashshofa, B. (2010). *Metode penelitian hukum*. Rineka Cipta.
- Dani, D. U., & Mulyani, S. (2024). Analisis faktor penyebab terjadinya sengketa *Palm Kernel Expeller* yang berulang pada tahun 2021–2023. *Jurnal Akuntansi Keuangan dan Bisnis*, 2(2), 230.
- Dimiyati, K. (2015). *Teoritisasi hukum: Studi tentang perkembangan pemikiran hukum di Indonesia 1945–1990*. Muhammadiyah University Press.
- Direktorat Jenderal Perkebunan. (n.d.). *Pedoman teknis pengolahan kelapa sawit*. Kementerian Pertanian Republik Indonesia.
- Dradjat, B. (2018). *Industri kelapa sawit Indonesia*. IPB Press.
- Gunadi. (2015). *Pajak pertambahan nilai*. Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Hadjon, P. M. (2011). *Perlindungan hukum bagi rakyat Indonesia*. Bina Ilmu.
- Indrati S., M. F. (2020). *Ilmu perundang-undangan: Jenis, fungsi, dan materi muatan*. Kanisius.
- Ismiani, A., & Machdar, N. M. (2023). Upaya hukum dalam penyelesaian sengketa pajak pada Pengadilan Pajak: Suatu perspektif keadilan. *SINOMIKA Journal*, 2(3), 604.
- Manan, B. (2007). *Kekuasaan kehakiman Indonesia*. FH UII Press.
- Marzuki, P. M. (2010). *Penelitian hukum*. Kencana Prenada Media Group.
- Mertokusumo, S. (2014). *Penemuan hukum: Sebuah pengantar*. Liberty.
- Mertokusumo, S. (2019). *Mengenal hukum: Suatu pengantar* (Edisi revisi). Cahaya Atma Pustaka.
- Mirnawati, & Gita. (2022). *Penelitian terkait pemanfaatan bungkil inti sawit sebagai pakan ternak*.
- Notoadmodjo, S. (2010). *Metodologi penelitian kesehatan*. Rineka Cipta.
- Radbruch, G. (2010). *Legal philosophy* (Terjemahan dalam *Filsafat hukum*). Citra Aditya Bakti.
- Rahardjo, S. (2014). *Ilmu hukum*. Citra Aditya Bakti.
- Rawls, J. (1971). *A theory of justice*. Harvard University Press.
- Resmi, S. (2019). *Perpajakan: Teori dan kasus*. Salemba Empat.

- Resmi, S. (2022). *Perpajakan: Teori dan kasus* (Edisi ke-I I). Salemba Empat.
- Saidi, M. D. (2018). *Pembaruan hukum pajak*. Rajawali Pers.
- Sari, S. M., et al. (2025). Analisis terhadap fungsi pajak sebagai alat pengatur dalam pembangunan nasional. *IKRAITH-HUMANIORA*, 9(2), 843.
- Siahaan, M. P. (2018). *Pajak pertambahan nilai: Konsep, teori, dan praktik*. RajaGrafindo Persada.
- Soekanto, S., & Mamudji, S. (2015). *Penelitian hukum normatif*. Rajawali Pers.
- Soemitro, R. (1990). *Dasar-dasar hukum pajak*. Eresco.
- Soemitro, R. (2011). *Pengantar singkat hukum pajak*. Refika Aditama.
- Soemitro, R. (2015). *Asas dan dasar perpajakan*. Eresco.
- Suandy, E. (2021). *Hukum pajak*. Salemba Empat.
- Sugiyono. (2019). *Metode penelitian kuantitatif, kualitatif, dan R&D*. Alfabeta.
- Sutedi, A. (2011). *Hukum pajak*. Sinar Grafika.
- Syahputra, D. H., et al. (2024). Peran perpajakan dalam perekonomian Indonesia: Tinjauan sistem perpajakan di Indonesia dan dampaknya terhadap pertumbuhan ekonomi. *Jurnal Manajemen dan Bisnis Ekonomi*, 2(3), 335.