



**PUTUSAN**

**Nomor 803/B/PK/PJK/2017**

**DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA**

**MAHKAMAH AGUNG**

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

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

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

Keempatnya pegawai pada Direktorat Jenderal Pajak, berkantor di Jalan Jenderal Gatot Subroto No. 40-42 Jakarta, berdasarkan Surat Kuasa Khusus No. SKU-140/PJ./2014 tanggal 15 Januari 2014;

**Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;**

**melawan:**

**PT. USAHA PATRA LIMAJAYA**, beralamat di Jalan Veteran 6-8, Surabaya 60175, diwakili oleh Mochammad Musi selaku Direktur;

**Termohon Peninjauan Kembali dahulu Pemohon Banding;**

Mahkamah Agung tersebut;

Membaca surat-surat yang bersangkutan;

Menimbang, bahwa dari surat-surat yang bersangkutan ternyata Pemohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Terbanding, telah mengajukan permohonan peninjauan kembali terhadap Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.47738/PP/M.I/16/2013, Tanggal 09 Oktober 2013 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut :

Bahwa Pemohon Banding mengajukan Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-1075/WPJ.11/2012 tanggal 15 Juni 2012, tentang



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak April 2009 Nomor 00029/207/09/605/11 tanggal 25 April 2011, dengan alasan dan penjelasan sebagai berikut:

Menurut Terbanding

Bahwa pihak pemeriksa melakukan koreksi atas arus piutang yang berasal dari pembayaran uang lembur dan penggantian BBM dari Pertamina. Pihak Pemeriksa berpendapat bahwa sesuai dengan Pasal 1 angka 19 Undang-Undang No.18 Tahun 2000, definisi Penggantian adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pemberi jasa karena penyerahan Jasa Kena Pajak, tidak termasuk pajak yang dipungut menurut Undang-Undang ini dan potongan harga yang tidak dicantumkan dalam Faktur Pajak;

Menurut Pemohon Banding

Bahwa sesuai dengan Penjelasan Pasal 29 ayat (2) Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 yang menyatakan bahwa pendapat dan simpulan petugas pemeriksa harus didasarkan pada bukti yang kuat dan berkaitan serta berlandaskan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Dalam kasus Pemohon Banding, pihak pemeriksa tidak memiliki bukti yang kuat, pihak pemeriksa hanya melakukan analisa atas arus piutang tanpa memiliki bukti yang kuat. Atas selisih arus piutang tersebut sebenarnya dapat Pemohon Banding jelaskan sebagai berikut:

1. Uang Lembur

Bahwa Pemohon Banding adalah perusahaan penyedia tenaga kerja (*outsourcing*) untuk Pertamina, Pemohon Banding menyediakan jasa tenaga kerja untuk Pertamina sesuai dengan jam kerja pada umumnya yaitu jam 07.00 sampai dengan jam 15.30;

Bahwa apabila pihak Pertamina menghendaki agar karyawan Pemohon Banding melakukan lembur untuk Pertamina, maka sesuai dengan kontrak kerja, lembur tersebut tidak termasuk dalam perjanjian antara Pertamina dengan Pemohon Banding. Sehingga transaksi lembur tersebut terjadi antara Pertamina dengan para karyawan sebagai pribadi, bukan sebagai karyawan Pemohon Banding. Pemohon Banding tidak bertanggung jawab apapun kepada Pertamina selama masa lembur karena hal tersebut di luar perjanjian yang telah Pemohon Banding sepakati dengan Pertamina;

Bahwa Pemohon Banding hanya membantu Pertamina dalam melakukan pembayaran uang lembur tersebut kepada karyawan Pemohon Banding. Oleh karena itu, Pemohon Banding berpendapat bahwa uang lembur tersebut tidak

Halaman 2 dari 27 halaman Putusan Nomor 803/B/PK/PJK/2017

**Disclaimer**

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



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

terutang Pajak Pertambahan Nilai. Karena transaksi tersebut terjadi antara PT. Pertamina dan karyawan Pemohon Banding sebagai pribadi, bukan sebagai karyawan Pemohon Banding;

## 2. Penggantian BBM

Bahwa untuk transaksi penggantian BBM, Pemohon Banding sebenarnya hanya menyediakan tenaga kerja *outsourcing* berupa sopir kepada PT. Pertamina untuk transportasi mobil tangki PT. Pertamina dari satu tempat ke tempat yang lain. Dalam perjalanannya mobil tangki tersebut mengisi BBM di Stasiun Pengisian Bahan Bakar Umum (SPBU), bon kontan (invoice) dari SPBU langsung ditujukan kepada PT. Pertamina dengan mencantumkan plat nomor dari mobil PT. Pertamina tersebut. Pemohon Banding hanya membantu PT. Pertamina melakukan pembayaran kepada SPBU tersebut.

Bahwa oleh karena itu menurut pendapat Pemohon Banding, seharusnya SKPKB PPN Barang dan Jasa Masa Pajak April 2009 adalah NIHIL dengan rician sebagai berikut:

Uraian	Menurut Terbanding (Rp.)	Menurut Pemohon Banding (Rp)
PPN Kurang / (Lebih) Bayar	20.736.321	0
Sanksi Bunga Pasal 13 (2) KUP	9.953.434	0
Sanksi Kenaikan Pasal 13 (3) KUP	0	0
Jumlah Pajak yang masih harus dibayar	30.689.755	0

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.47738/PP/M.I/16/2013, Tanggal 09 Oktober 2013 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Mengabulkan Seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : KEP-1075/WPJ.11/2012 tanggal 15 Juni 2012, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak April 2009 Nomor : 00029/207/09/605/11 tanggal 25 April 2011, atas nama PT. Usaha Patra Limajaya, NPWP 01.176.175.3.605-000, beralamat di Jalan Veteran 6-8, Surabaya, 60175, dengan perhitungan sebagai berikut:

Dasar Pengenaan Pajak Pajak Pertambahan Nilai	Rp	1.412.587.784,00
PPN terutang	Rp	141.258.778,00
Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	<u>Rp</u>	<u>141.258.778,00</u>
PPN yang kurang / (lebih) bayar	(Rp)	0,00
Kelebihan Pajak yang sudah dikompensasikan	<u>Rp</u>	<u>0,00</u>
PPN yang kurang dibayar	Rp	0,00



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

PPN yang kurang dibayar Rp 0,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.47738/PP/M.I/16/2013, Tanggal 09 Oktober 2013, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 06 November 2013, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-140/PJ./2014, tanggal 15 Januari 2014, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 30 Januari 2014, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 30 Januari 2014;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 01 Juli 2014, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada Tanggal 29 September 2014;

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

## ALASAN PENINJAUAN KEMBALI

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

Tentang Pokok Sengketa Pengajuan Peninjauan Kembali

Tentang sengketa atas koreksi Dasar Pengenaan Pajak Pajak Pertambahan Nilai (DPP PPN) Masa Pajak April 2009 sebesar Rp207.363.208,00 yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak, yang terdiri dari:

- A. Koreksi DPP PPN atas Pendapatan Jasa/Uang Lembur Masa Pajak April 2009 sebesar Rp114.676.708,00
- B. Koreksi DPP PPN atas Penggantian BBM Masa Pajak April 2009 sebesar Rp92.686.500,00



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali

Bahwa ketentuan perundang-undangan yang digunakan sebagai dasar hukum pengajuan Peninjauan Kembali atas sengketa banding sebagaimana disebut dalam pokok sengketa adalah sebagai berikut:

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

Pasal 69 ayat (1):

Alat bukti dapat berupa:

- a. Surat atau tulisan;
- b. Keterangan ahli;
- c. Keterangan para saksi;
- d. Pengakuan para pihak; dan/atau
- e. Pengetahuan Hakim.

Pasal 76:

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

Memori penjelasan Pasal 76 menyebutkan:

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

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

Pasal 78:

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

Memori penjelasan Pasal 78 menyebutkan:

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

2. Bahwa berdasarkan Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana diubah dengan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000 (selanjutnya disebut UU PPN), menyatakan sebagai berikut:



Pasal 1 angka 5:

Jasa adalah setiap kegiatan pelayanan berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang atau fasilitas atau kemudahan atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan.

Pasal 1 angka 6:

Jasa Kena Pajak adalah jasa sebagaimana dimaksud dalam angka 5 yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-undang ini.

Pasal 1 angka 17:

Dasar Pengenaan Pajak adalah jumlah Harga Jual, Penggantian, Nilai Impor, Nilai Ekspor, atau Nilai Lain yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang.

Pasal 1 angka 19:

Penggantian adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pemberi jasa karena penyerahan Jasa Kena Pajak, tidak termasuk pajak yang dipungut menurut Undang-undang ini dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak.

Pasal 4:

Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas:

- a. Penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;
- b. Impor Barang Kena Pajak;
- c. Penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;
- d. Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
- e. Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean; atau
- f. Ekspor Barang Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak.

Pasal 4A ayat (3):

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

- a. Jasa di bidang pelayanan kesehatan medik;
- b. Jasa di bidang pelayanan sosial;



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- c. Jasa di bidang pengiriman surat dengan perangko;
  - d. Jasa di bidang perbankan, asuransi, dan sewa guna usaha dengan hak opsi;
  - e. Jasa di bidang keagamaan;
  - f. Jasa di bidang pendidikan;
  - g. Jasa di bidang kesenian dan hiburan yang telah dikenakan pajak tontonan;
  - h. Jasa di bidang penyiaran yang bukan bersifat iklan;
  - i. Jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air;
  - j. Jasa di bidang tenaga kerja;
  - k. Jasa di bidang perhotelan;
  - l. Jasa yang disediakan oleh Pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum.
3. Bahwa Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 (selanjutnya disebut dengan UU KUP), antara lain menyatakan sebagai berikut :
- Pasal 28 ayat (1):
- Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas dan Wajib Pajak badan di Indonesia, wajib menyelenggarakan pembukuan.
- Pasal 28 ayat (3):
- Pembukuan atau pencatatan tersebut harus diselenggarakan dengan memperhatikan iktikad baik dan mencerminkan keadaan atau kegiatan usaha yang sebenarnya.
- Pasal 29 ayat (1):
- Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
- Pasal 29 ayat (3) huruf a:
- Wajib Pajak yang diperiksa wajib :
- a. Memperlihatkan dan/atau meminjamkan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasarnya, dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak;
- Pasal 13 ayat (1) huruf a:

Halaman 7 dari 27 halaman Putusan Nomor 803/B/PK/PJK/2017



Dalam jangka waktu sepuluh tahun sesudah saat terutangnya pajak, atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak, Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang dalam hal-hal sebagai berikut :

a. Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar;

Penjelasan Pasal 13 ayat (1):

Pembuktian atas uraian penghitungan yang dijadikan dasar penghitungan secara jabatan oleh Direktur Jenderal Pajak diletakkan pada Wajib Pajak. Sebagai contoh diberikan antara lain :

1. Pembukuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 tidak lengkap, sehingga penghitungan rugi laba atau peredaran tidak jelas;
2. Dokumen-dokumen pembukuan tidak lengkap sehingga angka-angka dalam pembukuan tidak dapat diuji;
3. Dari rangkaian pemeriksaan dan/atau fakta-fakta yang diketahui besar dugaan disembunyikannya dokumen atau data pendukung lain di suatu tempat tertentu, sehingga dari sikap demikian jelas Wajib Pajak telah tidak menunjukkan itikad baiknya untuk membantu kelancaran jalannya pemeriksaan.

Beban pembuktian tersebut berlaku juga bagi ketetapan yang diterbitkan berdasarkan ketentuan ayat (1) huruf b.

4. Bahwa Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2003 tentang Ketenagakerjaan (selanjutnya disebut dengan UU Ketenagakerjaan), antara lain menyatakan sebagai berikut:

Pasal 65 ayat (6):

Hubungan kerja dalam pelaksanaan pekerjaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diatur dalam perjanjian kerja secara tertulis antara perusahaan lain dan pekerja/buruh yang dipekerjakannya

Pasal 66 ayat (2) huruf c:

Penyedia jasa pekerja/buruh untuk kegiatan jasa penunjang atau kegiatan yang tidak berhubungan langsung dengan proses produksi harus memenuhi syarat sebagai berikut : c. perlindungan upah dan kesejahteraan, syarat-syarat kerja, serta perselisihan yang timbul menjadi tanggung jawab perusahaan penyedia jasa pekerja/buruh.

Pasal 1 ayat (30):

Upah adalah hak pekerja/buruh yang diterima dan dinyatakan dalam bentuk uang sebagai imbalan dari pengusaha atau pemberi kerja kepada pekerja/



buruh yang ditetapkan dan dibayarkan menurut suatu perjanjian kerja, kesepakatan atau peraturan perundang-undangan, termasuk tunjangan dari pekerja/buruh dan keluarganya atas suatu pekerjaan dan/atau jasa yang telah atau akan dilakukan.

Pasal 1 ayat (32):

Kesejahteraan pekerja/buruh adalah suatu pemenuhan kebutuhan dan/atau keperluan yang bersifat jasmaniah dan rohaniah, baik di dalam maupun di luar hubungan kerja, yang secara langsung atau tidak langsung dapat mempertinggi produktivitas kerja dalam lingkungan kerja yang aman dan sehat.

Pasal 78 ayat (2):

Pengusaha yang mempekerjakan pekerja/buruh melebihi waktu kerja sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) wajib membayar upah kerja lembur.

5. Bahwa Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 144 Tahun 2000 tanggal 22 Desember 200 tentang Jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai (selanjutnya disebut dengan PP 144), antara lain menyatakan sebagai berikut:

Pasal 5:

Kelompok jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai adalah :

- a. Jasa di bidang pelayanan kesehatan medik;
- b. Jasa di bidang pelayanan sosial;
- c. Jasa di bidang pengiriman surat dengan perangko;
- d. Jasa di bidang perbankan, asuransi, dan sewa guna usaha dengan hak opsi;
- e. Jasa di bidang keagamaan;
- f. Jasa di bidang pendidikan;
- g. Jasa di bidang kesenian dan hiburan yang telah dikenakan Pajak Tontonan;
- h. Jasa di bidang penyiaran yang bukan bersifat iklan;
- i. Jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air;
- j. Jasa di bidang tenaga kerja;
- k. Jasa di bidang perhotelan; dan
- l. Jasa yang disediakan oleh Pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum.

Pasal 14:

Jenis jasa di bidang tenaga kerja sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 huruf j meliputi :



- a. Jasa tenaga kerja;
  - b. Jasa penyediaan tenaga kerja sepanjang Pengusaha penyedia tenaga kerja tidak bertanggung jawab atas hasil kerja dari tenaga kerja tersebut; dan
  - c. Jasa penyelenggaraan latihan bagi tenaga kerja.
6. Bahwa Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-05/PJ.53/2003 tanggal 13 Januari 2003 tentang Perlakuan Pajak Pertambahan Nilai atas Penyerahan Jasa di Bidang Tenaga Kerja (selanjutnya disebut dengan SE-05), antara lain menentukan sebagai berikut :

Angka 1 huruf b:

Sesuai dengan ketentuan Pasal 14 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, penyerahan jasa di bidang tenaga kerja yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai meliputi:

- b. Jasa penyediaan tenaga kerja adalah jasa yang diserahkan oleh Pengusaha kepada pengguna jasa tenaga kerja, di mana Pengusaha dimaksud semata-mata hanya menyerahkan jasa penyediaan tenaga kerja. Penyediaan jasa tenaga kerja dimaksud tidak terkait dengan pemberian Jasa Kena Pajak lainnya, seperti jasa tehnik, manajemen, konsultasi, pengurusan perusahaan, bongkar muat dan lain-lain.

Dengan demikian, jasa penyediaan tenaga kerja yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai merupakan penyerahan jasa penyediaan tenaga kerja yang dilakukan oleh Pengusaha di mana:

- Pengusaha penyedia tenaga kerja tidak melakukan pembayaran gaji, upah, honorarium, tunjangan dan sejenisnya kepada tenaga kerja; atau
- Tenaga kerja dimaksud termasuk dalam struktur kepegawaian pengguna jasa tenaga kerja.

Angka 2:

Atas penyerahan jasa di bidang tenaga kerja selain yang disebutkan pada butir 1 dikenakan Pajak Pertambahan Nilai termasuk *outsourcing*. *Outsourcing* adalah kegiatan memberikan jasa dalam suatu bidang usaha, kegiatan atau pekerjaan yang dilakukan oleh tenaga kerja pemberi jasa dengan disertai keterlibatan langsung tenaga kerja tersebut dalam pelaksanaannya. Sehingga *outsourcing* merupakan penyerahan Jasa Kena Pajak yang tidak termasuk penyerahan jasa penyediaan tenaga kerja.



Angka 3:

Dasar Pengenaan Pajak atas penyerahan sebagaimana dimaksud pada butir 2 adalah sebesar seluruh tagihan yang diminta atau seharusnya diminta oleh Pengusaha jasa.

Bahwa pembahasan masing-masing pokok sengketa perkara *a quo* adalah sebagai berikut:

A. Tentang Koreksi DPP PPN atas Pendapatan Jasa/Uang Lembur Masa Pajak April 2009 sebesar Rp114.676.708,00 yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak.

1. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sangat keberatan dengan pertimbangan Majelis Hakim Pengadilan Pajak, yang antara lain berbunyi sebagai berikut :

Halaman 21-22:

Bahwa sengketa ini terkait dengan sengketa pendapatan uang lembur dalam sengketa PPh Badan tahun 2009, sehingga pertimbangan Majelis dalam sengketa PPh Badan Tahun 2009 juga menjadi pertimbangan Majelis dalam sengketa ini;

Bahwa dalam sengketa pendapatan uang lembur di PPh Badan Tahun 2009, koreksi Terbanding dibatalkan Majelis, karena Majelis berpendapat pembayaran uang lembur tersebut bukan merupakan penghasilan Pemohon Banding;

Bahwa berdasarkan data dan keterangan dalam berkas sengketa serta selama persidangan, Majelis berpendapat uang lembur tersebut bukan merupakan pendapatan atas jasa penyediaan tenaga kerja oleh Pemohon Banding, akan tetapi merupakan penghasilan karyawan, sehingga tidak termasuk yang dikenakan PPN sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf c Undang-undang PPN *a quo*;

Bahwa berdasarkan uraian di atas Majelis berkesimpulan, koreksi DPP Pajak Pertambahan Nilai oleh Terbanding atas Pendapatan Jasa Lembur sebesar Rp 114.676.708,00 tidak dapat dipertahankan.

2. Bahwa sengketa koreksi DPP PPN atas Pendapatan Jasa/Uang Lembur Masa Pajak April 2009 sebesar Rp114.676.708,00 dalam sengketa *a quo* ini merupakan bagian dari total koreksi DPP PPN atas Pendapatan Jasa/Uang Lembur Masa Pajak Januari sampai dengan Desember 2009 sebesar Rp1.933.571.897,00,00.

3. Bahwa sengketa koreksi DPP PPN atas Pendapatan Jasa/Uang Lembur Masa Pajak April 2009 sebesar Rp114.676.708,00 dalam sengketa *a quo* ini



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

berkaitan dengan sengketa koreksi Pendapatan Uang Lembur di PPh Badan Tahun 2009 yang telah diputus dengan Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.47734/PP/M.I/16/2013 tanggal 09 Oktober 2013 dengan putusan bahwa atas koreksi Pendapatan Uang Lembur di PPh Badan tersebut tidak dapat dipertahankan.

Bahwa atas Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.47734/PP/M.I/16/2013 tanggal 09 Oktober 2013 terkait sengketa koreksi Pendapatan Uang Lembur tersebut diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) bersamaan dengan pengajuan Memori Peninjauan Kembali ini.

4. Bahwa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dan berdasarkan hasil pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak sebagaimana yang telah dituangkan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor : Put.47738/PP/M.I/16/2013 tanggal 09 Oktober 2013 serta berdasarkan penelitian atas dokumen-dokumen milik Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), maka telah dapat diketahui hal-hal sebagai berikut :

4. 1. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) melakukan koreksi DPP PPN atas Pendapatan Jasa/Uang Lembur Masa Pajak April 2009 sebesar Rp114.676.708,00 yang merupakan bagian dari total koreksi DPP PPN atas Pendapatan Jasa/Uang Lembur Masa Pajak Januari s.d. Desember 2009 sebesar Rp1.933.571.897,00,00 oleh karena berdasarkan analisa arus uang/piutang yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dalam rangka menguji Peredaran Usaha Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) untuk Tahun Pajak 2009 (Januari s.d Desember 2009), ditemukan adanya selisih sebesar Rp1.933.571.897,00 yang merupakan Pendapatan Jasa/Uang Lembur Masa Pajak Januari s.d. Desember 2009, dengan perhitungan sebagai berikut:

- Saldo Akhir Piutang Dagang	Rp.	2.520.425.976
- Dikurangi Piutang PT/Usaha Yekapepe	Rp.	360.371.726
- Saldo Akhir Piutang Dagang	Rp.	2.140.054.240
- Penerimaan Uang	Rp.	26.340.307.784
- Saldo Awal Piutang	Rp.	28.460.362.024
- Penjualan Bruto	Rp.	3.024.476.060
- Kredit Pajak	Rp.	25.153.783.964
- Total Penjualan Bruto dengan PPN	Rp.	321.677.692
- PPN	Rp.	25.327.461.656
- PPN Penjualan Neto	Rp.	2.021.548.346
- Penjualan Cfm Pemohon Banding	Rp.	23.503.913.340
- Selisih koreksi	Rp.	20.434.030.890
- Selisih koreksi	Rp.	3.071.882.350
<b>Dijelaskan lebih lanjut bahwa selisih koreksi terdiri dari :</b>		
- Penerimaan uang jasa lembur/sluit selama tahun 2009	Rp.	1.615.921.505
- Penerimaan uang penggantian BBM	Rp.	1.161.842.700
- Penerimaan lainnya	Rp.	493.118.141
- Selisih koreksi	Rp.	3.071.882.350
<b>DPP PPN &amp; Penghasilan Jasa Lembur</b>		
1. Penerimaan uang jasa lembur/sluit 2009	Rp.	1.615.921.505
2. Piutang js lembur yg belum diakui sbg penghasilan	Rp.	317.650.391
<b>DPP PPN &amp; Penghasilan Jasa Lembur</b>	Rp.	1.933.571.897



Bahwa selisih sebesar Rp1.933.571.897,00 tersebut telah diakui Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sebagai penerimaan penggantian biaya lembur/shift pegawai pada Pengguna jasa.

4. 2. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) mengadakan perjanjian dengan PT. Pertamina untuk melakukan jasa mengoperasikan dan memelihara mobil tangki angkutan BBM/BBK, yang dalam pelaksanaannya Pemohon Banding harus menyediakan tenaga kerja untuk mengoperasikan dan memelihara mobil tangki tersebut.
4. 3. Bahwa atas penyerahan jasa tersebut Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) menerima pembayaran, dan dalam hal terdapat pekerjaan yang melebihi jam kerja, maka terdapat uang lembur dari Pengguna jasa (PT. Pertamina) untuk pegawai Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) yang melakukan pekerjaan lembur.
4. 4. Bahwa tidak ada kontrak/perjanjian yang mengatur secara khusus atas pembayaran uang lembur dari Pengguna jasa (PT. Pertamina) untuk pegawai Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) yang melakukan pekerjaan lembur.
4. 5. Bahwa pegawai *outsourcing* yang bekerja di PT. Pertamina (sebagai Pengguna Jasa) berstatus sebagai pegawai Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), dengan demikian Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) bertanggung jawab atas pembayaran gaji, upah, honorarium, tunjangan dan sejenisnya kepada pegawainya sebagai tenaga kerja *outsourcing*.
4. 6. Bahwa berdasarkan data yang ada dapat diketahui bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) belum melakukan pemungutan PPN atas penerimaan yang berasal dari pendapatan jasa / uang lembur tersebut.
4. 7. Bahwa dengan demikian, penerimaan uang penggantian pembayaran uang lembur yang diterima Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah tidak termasuk jenis jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, oleh karena itu atas penyerahan jasa tersebut terutang Pajak Pertambahan Nilai, oleh karena:
  - a. Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) menerima pembayaran lembur dari Pengguna jasa (PT. Pertamina).



- b. Tidak ada kontrak/perjanjian yang mengatur secara khusus perihal pembayaran uang lembur dari Pengguna jasa (PT. Pertamina) dengan pegawai Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sebagai tenaga kerja *outsourcing*.
  - c. Bahwa pegawai *outsourcing* tersebut berstatus sebagai pegawai Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding).
  - d. Berdasarkan Pasal 8 ayat (1) Keputusan Menteri Tenaga Kerja dan Transmigrasi Nomor : Kep-102/MEN/VI/2004 tanggal 25 Juni 2004 disebutkan bahwa perhitungan upah lembur didasarkan pada upah bulanan, sehingga pembayaran upah lembur pada pegawai Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah menjadi satu kesatuan dengan kontrak/perjanjian.
  - e. Bahwa ketika terjadi lembur/shift tenaga kerja di tempat kerja Pengguna jasa (PT. Pertamina) maka sesungguhnya telah terjadi penyerahan jasa tenaga kerja lembur dari Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) kepada Pengguna jasa (PT. Pertamina), dengan demikian atas penerimaan uang dari lembur/shift merupakan bagian dari Dasar Pengenaan Pajak (DPP) PPN sesuai dengan SE-05 yang menyatakan bahwa Dasar Pengenaan Pajak atas penyerahan adalah sebesar seluruh tagihan yang diminta atau seharusnya diminta oleh Pengusaha jasa.
5. Bahwa dalam amar pertimbangannya, Majelis Hakim menyatakan:  
Bahwa berdasarkan data dan keterangan dalam berkas sengketa serta selama persidangan, Majelis berpendapat uang lembur tersebut bukan merupakan pendapatan atas jasa penyediaan tenaga kerja oleh Pemohon Banding, akan tetapi merupakan penghasilan karyawan, sehingga tidak termasuk yang dikenakan PPN sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf c Undang-undang PPN *a quo*;  
Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sangat keberatan dengan amar pertimbangan Majelis Hakim tersebut karena amar pertimbangan tersebut tidak sesuai dengan fakta persidangan berdasarkan hasil uji bukti materi di persidangan sehingga bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, yang dapat diuraikan sebagai berikut:
5. 1. Bahwa yang menjadi pokok masalah dalam sengketa *a quo* adalah apakah pendapatan jasa / uang lembur sebesar Rp114.676.708,00 yang diterima oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon



Banding) selaku penyedia jasa merupakan obyek PPN atukah tidak yang terkait dengan pengertian Dasar Pengenaan Pajak (DPP) PPN.

5. 2. Bahwa UU PPN mengatur sebagai berikut :

Pasal 1 angka 17:

Dasar Pengenaan Pajak adalah jumlah Harga Jual, Penggantian, Nilai Impor, Nilai Ekspor, atau Nilai Lain yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang.

Pasal 1 angka 19:

Penggantian adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pemberi jasa karena penyerahan Jasa Kena Pajak, tidak termasuk pajak yang dipungut menurut Undang-undang ini dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak.

5. 3. Bahwa Pasal 8 ayat (1) Keputusan Menteri Tenaga kerja dan Transmigrasi Nomor Kep-102/MEN/Vi/2004 tanggal 25 Juni 2004 menyebutkan bahwa perhitungan upah lembur didasarkan pada upah bulanan, dengan demikian dapat disimpulkan bahwa pembayaran upah lembur pada pegawai merupakan satu kesatuan dengan kontrak/perjanjian.

5. 4. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) melakukan penyerahan jasa berupa mengoperasikan dan memelihara mobil tangki angkutan BBM/BBK milik Pertamina dan menyediakan tenaga bantu di depot Tenau Kupang, dan atas penyerahan jasa tersebut Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) berhak mendapatkan pembayaran sesuai dengan perjanjian ditambah keuntungan/kerugian sebesar 8%.

5. 5. Bahwa SE-05 memberikan penegasan terkait Perlakuan Pajak Pertambahan Nilai atas Penyerahan Jasa di Bidang Tenaga Kerja menyatakan sebagai berikut :

Angka 1 huruf b:

Sesuai dengan ketentuan Pasal 14 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, penyerahan jasa di bidang tenaga kerja yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai meliputi:

b. Jasa penyediaan tenaga kerja adalah jasa yang diserahkan oleh Pengusaha kepada pengguna jasa tenaga kerja, di mana



Pengusaha dimaksud semata-mata hanya menyerahkan jasa penyediaan tenaga kerja. Penyediaan jasa tenaga kerja dimaksud tidak terkait dengan pemberian Jasa Kena Pajak lainnya, seperti jasa tehnik, manajemen, konsultasi, pengurusan perusahaan, bongkar muat dan lain-lain.

Dengan demikian, jasa penyediaan tenaga kerja yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai merupakan penyerahan jasa penyediaan tenaga kerja yang dilakukan oleh Pengusaha di mana:

- Pengusaha penyedia tenaga kerja tidak melakukan pembayaran gaji, upah, honorarium, tunjangan dan sejenisnya kepada tenaga kerja; atau
- Tenaga kerja dimaksud termasuk dalam struktur kepegawaian pengguna jasa tenaga kerja.

Angka 2:

Atas penyerahan jasa di bidang tenaga kerja selain yang disebutkan pada butir 1 dikenakan Pajak Pertambahan Nilai termasuk *outsourcing*. *Outsourcing* adalah kegiatan memberikan jasa dalam suatu bidang usaha, kegiatan atau pekerjaan yang dilakukan oleh tenaga kerja pemberi jasa dengan disertai keterlibatan langsung tenaga kerja tersebut dalam pelaksanaannya. Sehingga *outsourcing* merupakan penyerahan Jasa Kena Pajak yang tidak termasuk penyerahan jasa penyediaan tenaga kerja.

Angka 3:

Dasar Pengenaan Pajak atas penyerahan sebagaimana dimaksud pada butir 2 adalah sebesar seluruh tagihan yang diminta atau seharusnya diminta oleh Pengusaha jasa.

5. 6. Bahwa berdasarkan ketentuan tersebut dapat disimpulkan bahwa jasa penyediaan tenaga kerja yang tidak dikenakan PPN adalah penyerahan jasa penyediaan tenaga kerja yang dilakukan oleh Pengusaha di mana :

- Pengusaha penyedia tenaga kerja tidak melakukan pembayaran gaji, upah, honorarium, tunjangan dan sejenisnya kepada tenaga kerja; atau
- Tenaga kerja dimaksud termasuk dalam struktur kepegawaian pengguna jasa tenaga kerja.

5. 7. Bahwa berdasarkan fakta yang ada diketahui bahwa pegawai *outsourcing* yang dipekerjakan oleh Termohon Peninjauan Kembali



(semula Pemohon Banding) kepada Pengguna jasa (PT. Pertamina) adalah pegawai Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding).

Bahwa dengan demikian yang berkewajiban membayarkan gaji, upah dan honorarium, tunjangan dan penghasilan lain kepada pegawai tersebut adalah Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding).

Bahwa hal ini sesuai pula dengan ketentuan Pasal 8 ayat (1) Keputusan Menteri Tenaga kerja dan Transmigrasi Nomor Kep-102/MEN/Vi/2004 tanggal 25 Juni 2004 yang menyatakan bahwa perhitungan upah lembur didasarkan pada upah bulanan.

5. 8. Bahwa berdasarkan fakta dan ketentuan peraturan tersebut diatas, maka dapat disimpulkan bahwa penyerahan jasa yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) kepada Pengguna jasa (PT. Pertamina) tidak dapat dikategorikan sebagai jasa penyediaan tenaga kerja yang tidak dikenakan PPN.

5. 9. Bahwa diketahui pula penerimaan uang lembur yang diterima oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dari Pengguna jasa (PT. Pertamina) merupakan satu kesatuan dengan kontrak pengelolaan operasional mobil tangki antara Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dengan Pengguna jasa (PT. Pertamina), dan oleh karena atas penyerahan jasa dari Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) kepada Pengguna jasa (PT. Pertamina) merupakan penyerahan yang terutang PPN, maka penerimaan uang lembur sebesar Rp114.676.708,00 yang diterima oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) selaku penyedia jasa merupakan obyek PPN.

Bahwa dengan demikian maka amar pertimbangan Majelis Hakim tersebut nyata-nyata tidak sesuai dengan fakta pembuktian di persidangan sehingga bertentangan dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku yaitu Pasal 1 angka 17 dan angka 19, dan Pasal 4, Pasal 4A ayat (3) UU PPN jo. PP 144, serta SE-05

6. Bahwa berdasarkan hal tersebut, maka koreksi DPP PPN atas Pendapatan Jasa/Uang Lembur Masa Pajak April 2009 sebesar Rp114.676.708,00 telah diputuskan tidak berdasarkan hasil penilaian atas pembuktian yang cukup, sehingga bertentangan dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku yaitu Pasal 1 angka 17 dan angka 19, dan Pasal 4, Pasal 4A ayat (3)



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

UU PPN jo. PP 144, serta SE-05 dan melanggar ketentuan Pasal 76 dan Pasal 78 UU Pengadilan Pajak. Dengan demikian, Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.47738/PP/M.I/16/2013 tanggal 09 Oktober 2013 tersebut harus dibatalkan.

B. Tentang Koreksi DPP PPN atas Penggantian BBM Masa Pajak April 2009 sebesar Rp92.686.500,00 yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak.

1. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sangat keberatan dengan pertimbangan Majelis Hakim Pengadilan Pajak, yang antara lain berbunyi sebagai berikut :

Halaman 23:

Bahwa sengketa ini terkait dengan sengketa di Pajak Penghasilan Badan tahun 2009 untuk Jasa Kelola Transportir MT, sehingga pertimbangan Majelis dalam sengketa di PPh Badan juga menjadi pertimbangan Majelis dalam sengketa ini;

Bahwa dalam sengketa PPh Badan, Majelis membatalkan koreksi Terbanding atas pendapatan Jasa Kelola Transportir MT selama tahun 2009 sebesar Rp 1.021.299.500,00

Bahwa berdasarkan data dan keterangan dalam berkas perkara serta selama persidangan, Majelis berpendapat penggantian biaya BBM tersebut bukan merupakan pembayaran atas penyerahan Jasa oleh Pemohon Banding, sehingga tidak termasuk yang dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana diatur dalam Pasal 4 huruf c Undang-undang PPN *a quo*;

Bahwa berdasarkan pertimbangan di atas, Majelis berpendapat koreksi DPP PPN oleh Terbanding atas penggantian BBM Masa Pajak April 2009 sebesar Rp92.686.500,00 tidak dapat dipertahankan;

2. Bahwa sengketa koreksi DPP PPN atas Penggantian BBM Masa Pajak April 2009 sebesar Rp92.686.500,00 dalam sengketa *a quo* ini merupakan bagian dari total koreksi DPP PPN atas Penggantian BBM Masa Pajak Januari s.d. Desember 2009 sebesar Rp1.021.299.500,00.

3. Bahwa sengketa koreksi DPP PPN atas Penggantian BBM Masa Pajak April 2009 sebesar Rp92.686.500,00 dalam sengketa *a quo* ini berkaitan dengan sengketa koreksi Jasa Kelola transportir MT di PPh Badan Tahun 2009 yang telah diputus dengan Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.47734/PP/M.I/16/2013 tanggal 09 Oktober 2013 dengan putusan bahwa atas koreksi Jasa Kelola transportir MT di PPh Badan tersebut tidak dapat dipertahankan.

Halaman 18 dari 27 halaman Putusan Nomor 803/B/PK/PJK/2017



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa atas Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.47734/PP/M.I/16/2013 tanggal 09 Oktober 2013 terkait sengketa koreksi Jasa Kelola transportir MT tersebut diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) bersamaan dengan pengajuan Memori Peninjauan Kembali ini.

4. Bahwa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dan berdasarkan hasil pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak sebagaimana yang telah dituangkan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor : Put.47738/PP/M.I/16/2013 tanggal 09 Oktober 2013 serta berdasarkan penelitian atas dokumen-dokumen milik Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), maka telah dapat diketahui hal-hal sebagai berikut :

4. 1. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) melakukan koreksi DPP PPN atas Penggantian BBM Masa Pajak April 2009 sebesar Rp92.686.500,00 yang merupakan bagian dari total koreksi DPP PPN atas Penggantian BBM Masa Pajak Januari s.d. Desember 2009 sebesar Rp1.021.299.500,00 oleh karena berdasarkan analisa arus uang/piutang yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dalam rangka menguji Peredaran Usaha Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) untuk Tahun Pajak 2009 (Januari s.d Desember 2009), ditemukan adanya selisih sebesar Rp1.021.299.500,00 yang merupakan Penggantian BBM Masa Pajak Januari s.d. Desember 2009, dengan perhitungan sebagai berikut:

- Saldo Akhir Piutang Dagang	Rp.	2.520.425.076
- Dikurangi Piutang PT. Usaha Yekapepe	Rp.	380.371.736
- Saldo Akhir Piutang Dagang	Rp.	2.140.054.240
- Penerimaan Uang	Rp.	26.340.307.784
- Saldo Awal Piutang	Rp.	28.480.362.024
- Penjualan Bruto	Rp.	3.324.578.060
- Kredit Pajak	Rp.	25.155.783.964
- Total Penjualan Bruto dengan PPN	Rp.	371.677.692
- PPN	Rp.	25.527.461.656
- PPN Penjualan Netto	Rp.	2.021.548.316
- Penjualan Cfm Pemohon Banding	Rp.	23.505.913.340
- Selisih koreksi	Rp.	20.434.030.990
- Selisih koreksi	Rp.	3.071.882.350
<b>Dijelaskan lebih lanjut bahwa selisih koreksi terdiri dari :</b>		
- Penerimaan uang jasa lembur/shift selama tahun 2009	Rp.	1.615.921.506
- Penerimaan uang penggantian BBM	Rp.	1.161.842.700
- Penerimaan lainnya	Rp.	294.118.144
- Selisih koreksi	Rp.	3.071.882.350
<b>DPP PPN &amp; Pengelolaan Aset</b>		
1. Penerimaan uang penggantian BBM 2009	Rp.	1.161.842.700
2. Piutang BBM yg blm diakui sebagai penghasilan	Rp.	101.214.900
Penggantian BBM (sebagian 2008-2009)	Rp.	1.263.057.600
Penggantian BBM 2009	Rp.	1.021.299.500
DPP PPN & Penghasilan BBM 2009	Rp.	1.021.299.500



Bahwa selisih sebesar Rp1.021.299.500,00 tersebut telah diakui Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sebagai penerimaan penggantian BBM pada Pengguna jasa.

4. 2. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) melakukan pengelolaan mobil tangki di Kupang dengan PT Pertamina dengan surat perjanjian Pengelolaan Mobil Tangki Nomor: SPP-484/F15000/2007-B1 tanggal 28 September 2007 dan untuk tahun 2009 terdapat BBM sebesar Rp1.021.299.500,00 yang kemudian ditagihkan kepada PT.Pertamina. Rincian tagihan BBM kepada PT.Pertamina Masa Januari s.d. Desember 2009 :

No.	Masa Pajak	DPP PPN (Rp)
1.	Januari	95.791.500,00
2.	Februari	83.029.000,00
3.	Maret	93.712.500,00
4.	April	92.686.500,00
5.	Mei	74.641.500,00
6.	Juni	81.076.500,00
7.	Juli	63.956.500,00
8.	Agustus	81.207.000,00
9.	September	86.197.500,00
10.	Oktober	90.175.500,00
11.	November	88.425.000,00
12.	Desember	90.400.500,00
JUMLAH		1.021.299.500,00

4. 3. Bahwa sesuai dengan Surat Perjanjian Pengelolaan Mobil Tangki antara PT. Pertamina (Persero) Unit Pemasaran V dengan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) Nomor: SPP-484/F15000/2007-B1 tanggal 28 September 2007 (addendum 1 dengan masa berlaku sampai dengan Desember 2009), diketahui:

- Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) melakukan pengoperasian dan pemeliharaan mobil tangki angkutan BBM/BBK PT. Pertamina dan menyediakan tenaga kerja bantu di depot Tenau Kupang.
- Bahwa PT. Pertamina memiliki kewajiban membayar biaya pengelolaan operasional mobil tangki yang dilakukan Termohon



Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dengan perincian biaya-biaya (sebagaimana terdapat dalam Pasal 5 Surat Perjanjian tersebut) dan ditambah keuntungan/kerugian sebesar 8% diluar biaya konsumsi BBM.

Berdasarkan hal tersebut maka Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat bahwa penerimaan uang BBM merupakan satu kesatuan dalam kontrak pengelolaan operasional mobil tangki, maka uang penggantian konsumsi BBM dari PT. Pertamina kepada Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) merupakan bagian dari kontrak jasa antara PT. Pertamina dengan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), sehingga berdasarkan Pasal 4 UU PPN dikenakan Pajak Pertambahan Nilai.

5. Bahwa dalam amar pertimbangannya, Majelis Hakim menyatakan:

Halaman 23:

Bahwa berdasarkan data dan keterangan dalam berkas perkara serta selama persidangan, Majelis berpendapat penggantian biaya BBM tersebut bukan merupakan pembayaran atas penyerahan Jasa oleh Pemohon Banding, sehingga tidak termasuk yang dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana diatur dalam Pasal 4 huruf c Undang-undang PPN *a quo*;

Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sangat keberatan dengan amar pertimbangan Majelis Hakim tersebut karena amar pertimbangan tersebut tidak sesuai dengan fakta persidangan berdasarkan hasil uji bukti materi di persidangan sehingga bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, yang dapat diuraikan sebagai berikut:

5. 1. Bahwa yang menjadi pokok masalah dalam sengketa *a quo* adalah apakah Penggantian BBM Masa Pajak April 2009 sebesar Rp92.686.500,00 yang diterima oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) selaku penyedia jasa merupakan obyek PPN ataukah tidak yang terkait dengan pengertian Dasar Pengenaan Pajak (DPP) PPN.

5. 2. Bahwa UU PPN mengatur sebagai berikut :

Pasal 1 angka 17:

Dasar Pengenaan Pajak adalah jumlah Harga Jual, Penggantian, Nilai Impor, Nilai Ekspor, atau Nilai Lain yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang.



Pasal 1 angka 19:

Penggantian adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pemberi jasa karena penyerahan Jasa Kena Pajak, tidak termasuk pajak yang dipungut menurut Undang-undang ini dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak.

5. 3. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) melakukan penyerahan jasa berupa mengoperasikan dan memelihara mobil tangki angkutan BBM/BBK milik Pertamina dan menyediakan tenaga bantu di depot, dan atas penyerahan jasa tersebut Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) berhak mendapatkan pembayaran sesuai dengan perjanjian ditambah keuntungan/kerugian sebesar 8%.

5. 4. Bahwa angka 1 huruf b, angka 2 dan angka 3 SE-05 telah memberikan penegasan terkait Perlakuan Pajak Pertambahan Nilai atas Penyerahan Jasa di Bidang Tenaga Kerjaan sebagai berikut:

Pasal 1 huruf b:

Sesuai dengan ketentuan Pasal 14 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, penyerahan jasa di bidang tenaga kerja yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai meliputi:

c. Jasa penyediaan tenaga kerja adalah jasa yang diserahkan oleh Pengusaha kepada pengguna jasa tenaga kerja, di mana Pengusaha dimaksud semata-mata hanya menyerahkan jasa penyediaan tenaga kerja. Penyediaan jasa tenaga kerja dimaksud tidak terkait dengan pemberian Jasa Kena Pajak lainnya, seperti jasa tehnik, manajemen, konsultasi, pengurusan perusahaan, bongkar muat dan lain-lain.

Dengan demikian, jasa penyediaan tenaga kerja yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai merupakan penyerahan jasa penyediaan tenaga kerja yang dilakukan oleh Pengusaha di mana:

- Pengusaha penyedia tenaga kerja tidak melakukan pembayaran gaji, upah, honorarium, tunjangan dan sejenisnya kepada tenaga kerja; atau
- Tenaga kerja dimaksud termasuk dalam struktur kepegawaian pengguna jasa tenaga kerja.



Angka 2:

Atas penyerahan jasa di bidang tenaga kerja selain yang disebutkan pada butir 1 dikenakan Pajak Pertambahan Nilai termasuk *outsourcing*. *Outsourcing* adalah kegiatan memberikan jasa dalam suatu bidang usaha, kegiatan atau pekerjaan yang dilakukan oleh tenaga kerja pemberi jasa dengan disertai keterlibatan langsung tenaga kerja tersebut dalam pelaksanaannya. Sehingga *outsourcing* merupakan penyerahan Jasa Kena Pajak yang tidak termasuk penyerahan jasa penyediaan tenaga kerja.

Angka 3:

Dasar Pengenaan Pajak atas penyerahan sebagaimana dimaksud pada butir 2 adalah sebesar seluruh tagihan yang diminta atau seharusnya diminta oleh Pengusaha jasa.

5. 5. Bahwa berdasarkan ketentuan tersebut dapat disimpulkan bahwa jasa penyediaan tenaga kerja yang tidak dikenakan PPN adalah penyerahan jasa penyediaan tenaga kerja yang dilakukan oleh Pengusaha di mana :

- Pengusaha penyedia tenaga kerja tidak melakukan pembayaran gaji, upah, honorarium, tunjangan dan sejenisnya kepada tenaga kerja; atau
- Tenaga kerja dimaksud termasuk dalam struktur kepegawaian pengguna jasa tenaga kerja.

5. 6. Bahwa berdasarkan Pasal 5 angka 1 Surat Perjanjian Pengelolaan Mobil Tanki antara PT. Pertamina Unit Pemasaran V (Pihak Pertama) dengan Termohon Peninjauan Kembali /semula Pemohon Banding (Pihak Kedua) Nomor : SPP-484/F15000/2007-B1 tanggal 28 September 2007, dinyatakan :

"Pihak pertama (PT. Pertamina) berkewajiban membayar biaya pengelolaan operasional mobil tangki yang dilakukan pihak kedua (Termohon Peninjauan Kembali /semula Pemohon Banding) dengan perincian biaya sebagai berikut :

1. 1. Biaya konsumsi BBM (berdasarkan jarak nyata ke SPBU);
1. 2. Biaya tol (berdasarkan karcis tarif toll);
1. 3. Biaya tera meterologi;
1. 4. Pembayaran luran bulanan GPS (berdasarkan bukti bayar);
1. 5. Ganti/penambahan oli/gemuk (berdasarkan bukti bayar);
1. 6. Ganti/penambahan minyak rem/kopling;



1. 7. Kompensasi ritase (berdasarkan bukti pengiriman);

1. 8. Biaya perawatan kebersihan

5. 7. Bahwa berdasarkan fakta dan ketentuan peraturan tersebut diatas, maka dapat disimpulkan bahwa penyerahan jasa yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) kepada Pengguna jasa (PT. Pertamina) tidak dapat dikategorikan sebagai jasa penyediaan tenaga kerja yang tidak dikenakan PPN.

5. 8. Bahwa berdasarkan fakta yang ada dikaitkan dengan ketentuan yang berlaku, maka dapat disimpulkan :

a. Bahwa pembayaran yang dilakukan oleh PT. Pertamina sesuai dengan besarnya biaya yang ditagihkan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sehubungan biaya pengelolaan operasional mobil tangki, termasuk biaya pengoperasian dan biaya pemeliharaan mobil tangki, yang merupakan pembayaran jasa kepada Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding);

b. Bahwa seluruh tagihan yang diminta atau seharusnya diminta oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) kepada PT. Pertamina merupakan Dasar Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas penyerahan jasa yang diserahkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding);

c. Bahwa penerimaan pembayaran uang BBM (berdasarkan jarak nyata ke SPBU) yang diterima oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) merupakan satu kesatuan kontrak pengelolaan operasional mobil tangki sehingga pembayaran uang BBM oleh PT. Pertamina kepada Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tersebut merupakan bagian pembayaran atas penyerahan jasa yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding).

Bahwa dengan demikian penerimaan penggantian BBM sebesar Rp92.686.500,00 yang diterima oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) selaku penyedia jasa merupakan obyek PPN.

Bahwa dengan demikian maka amar pertimbangan Majelis Hakim tersebut nyata-nyata tidak sesuai dengan fakta pembuktian di persidangan sehingga bertentangan dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku yaitu Pasal 1 angka 17 dan angka 19,



Pasal 4, dan Pasal 4A ayat (3) UU PPN, jo. PP 144, serta SE-05.

6. Bahwa berdasarkan hal tersebut, maka koreksi DPP PPN atas Penggantian BBM Masa Pajak April 2009 sebesar Rp92.686.500,00 telah diputuskan tidak berdasarkan hasil penilaian atas pembuktian yang cukup, sehingga bertentangan dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku yaitu Pasal 1 angka 17 dan angka 19, Pasal 4, dan Pasal 4A ayat (3) UU PPN, jo. PP 144, serta SE-05 dan melanggar ketentuan Pasal 76 dan Pasal 78 UU Pengadilan Pajak. Dengan demikian, Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.47738/PP/M.I/16/2013 tanggal 09 Oktober 2013 tersebut harus dibatalkan.

Bahwa dengan demikian, putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.47738/PP/M.I/16/2013 tanggal 09 Oktober 2013 yang menyatakan:

Mengabulkan Seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : KEP-1075/WPJ.11/2012 tanggal 15 Juni 2012, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak April 2009 Nomor : 00029/207/09/605/11 tanggal 25 April 2011, atas nama PT. Usaha Patra Limajaya, NPWP 01.176.175.3.605-000, beralamat di Jalan Veteran 6-8, Surabaya, 60175, dengan perhitungan menjadi sebagaimana tersebut diatas; adalah tidak benar dan nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

## **PERTIMBANGAN HUKUM**

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

Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dibenarkan, karena putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor : KEP-1075/WPJ.11/2012 tanggal 15 Juni 2012 mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak April 2009 Nomor: 00029/207/09/605/11 tanggal 25 April 2011 atas nama Pemohon Banding, NPWP: 01.176.175.3.605-000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi nihil adalah sudah tepat dan benar dengan pertimbangan:

- a. Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu koreksi Dasar Pengenaan Pajak (DPP) Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak April 2009 sebesar Rp207.363.208,00; yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak, yang terdiri dari:



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

A. Koreksi Dasar Pengenaan Pajak (DPP) Pajak Pertambahan Nilai atas Pendapatan Jasa/Uang Lembur Masa Pajak April 2009 sebesar Rp114.676.708,00;

B. Koreksi Dasar Pengenaan Pajak (DPP) Pajak Pertambahan Nilai atas Penggantian BBM Masa Pajak April 2009 sebesar Rp92.686.500,00;

tidak dapat dibenarkan, karena setelah meneliti dan menguji kembali dalil-dalil yang diajukan dalam Memori Peninjauan Kembali oleh Pemohon Peninjauan Kembali dihubungkan dengan Kontra Memori Peninjauan Kembali tidak dapat menggugurkan fakta-fakta dan melemahkan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan serta pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara *a quo* berupa substansi telah dilakukan penilaian dan pengujian oleh Majelis Pengadilan Pajak sudah tepat dan benar dan oleh karenanya koreksi Terbanding (sekarang Pemohon Peninjauan Kembali) dalam perkara *a quo* tidak dapat dipertahankan karena tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Penjelasan Pasal 29 ayat (2) Alinea Ketiga Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan jo. Pasal 4 huruf c Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai.

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

Menimbang, bahwa berdasarkan pertimbangan-pertimbangan tersebut di atas, maka permohonan peninjauan kembali yang diajukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali: DIREKTUR JENDERAL PAJAK, tersebut tidak beralasan sehingga harus ditolak;

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

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

Halaman 26 dari 27 halaman Putusan Nomor 803/B/PK/PJK/2017

#### Disclaimer

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



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

## MENGADILI,

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

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

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Rabu, tanggal 24 Mei 2017, oleh Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., M.S., Hakim Agung yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Dr. Yosran, S.H., M.Hum., dan Is Sudaryono, S.H., M.H., Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim Anggota Majelis dan dibantu oleh Joko A. Sugianto, S.H., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

ttd/.

Dr. Yosran, S.H., M.Hum.

ttd/.

Is Sudaryono, S.H., M.H.

Ketua Majelis,

ttd/.

Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., MS.

### Biaya-biaya

1. Meterai .....	Rp	6.000,00
2. Redaksi .....	Rp	5.000,00
3. Administrasi .....	Rp	2.489.000,00
Jumlah .....	Rp	2.500.000,00

Panitera Pengganti,

ttd/.

Joko A. Sugianto, S.H.

Untuk Salinan  
MAHKAMAH AGUNG R.I.

a.n. Panitera

Panitera Muda Tata Usaha Negara

(H. ASHADI, S.H.)

NIP. 19540924 198403 1 001

