



PUTUSAN
Nomor 735/B/PK/PJK/2016

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 berkedudukan di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jalan Jenderal Gatot Subroto Nomor 40-42 Jakarta, berdasarkan Surat Kuasa Khusus No. SKU-1111/PJ./2014 tanggal 15 April 2014;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

melawan:

PT. MERCK SHARP & DOHME INDONESIA, beralamat di Wisma BNI 46 Lantai 27, Jalan Jenderal Sudirman Kav.1 Jakarta 10220;

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-50099/PP/M.XIII/16/2014, Tanggal 23 Januari 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa Pemohon Banding dalam Surat Banding Nomor FD/190/XI/2012-MSD tanggal 28 November 2012, pada pokoknya mengemukakan hal-hal sebagai berikut ini;

Bahwa Pemohon Banding mengajukan banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-1617/WPJ.07/2012 tanggal 4 September 2012, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Agustus 2009 Nomor 00090/207/09/059/11 tanggal 28 Juni 2011 yang Pemohon Banding terima pada tanggal 11 September 2012;

Bahwa pengajuan banding didasarkan pada ketentuan dalam Undang-Undang Nornor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 dan ketentuan dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

A. Kronologis Timbulnya Sengketa Pajak

Bahwa Terbanding menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Agustus 2009 Nomor 00090/207/09/059/11 tanggal 28 Juni 2011 yang menyatakan pajak yang kurang dibayar sebesar Rp237.467.829,00 dengan rincian sebagai berikut:

No	Uraian	SPT (Rp)	Terbanding (Rp)	Pembahasan Akhir (Rp)
1	Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	3.281.787.020	4.930.869.170	3.281.787.020
2	Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri	328.178.702	493.086.917	328.178.702
3	Pajak Masukan yang dapat di perhitungkan	328.178.702	328.178.702	328.178.702
4	Jumlah perhitungan PPN Kurang Bayar	-	164.908.215	-
5	Kelebihan bayar dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	-	-	-
6	PPN yang kurang dibayar	-	164.908.215	-
7	Sanksi Administrasi-Bunga Pasal 13 (2) KUP	-	72.559.614	-
8	Jumlah PPN yang masih harus dibayar	-	237.467.829	-

Bahwa atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar tersebut, Pemohon Banding telah mengajukan keberatan dengan Surat Nomor FD 101/09/2011-MSDI tanggal 26 September 2011 yang diterima oleh Terbanding pada tanggal 27 September 2011;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa permohonan keberatan tersebut pada intinya merupakan ketidaksetujuan terhadap koreksi yang dilakukan oleh Terbanding dengan mengajukan penjelasan alasan-alasan beserta dokumen pendukungnya;

Bahwa dalam proses keberatan, Pemohon Banding telah memberikan dokumen pendukung yang menguatkan alasan-alasan yang mendukung alasan keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar yang telah diterbitkan oleh Terbanding;

Bahwa atas keberatan tersebut, Terbanding menerbitkan Surat Keputusan Keberatan Nomor KEP-1617/WPJ.07/2012 tanggal 4 September 2012 tentang Keberatan Wajib Pajak atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Agustus 2009 Nomor 00090/207/09/059/11 tanggal 28 Juni 2011 yang menolak permohonan keberatan Pemohon Banding dengan rincian sebagai berikut:

Uraian	Semula (Rp)	Ditambah/ (Dikurangi) (Rp)	Menjadi (Rp)
PPN Kurang/(Lebih) Dibayar	164.908.215	-	164.908.215
Sanksi Bunga	72.559.614	-	72.559.614
Sanksi Kenaikan	-	-	-
Jumlah PPN yang masih harus (lebih) dibayar	237.467.829	-	237.467.829

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan Keputusan Terbanding di atas dan dengan ini mengajukan banding atas keputusan tersebut;

B. Dasar Koreksi Terbanding dan Alasan Pemohon Banding

1. Sengketa atas koreksi terhadap objek permohonan PPN Rp1.649.082.150,00

Dasar koreksi Terbanding

Bahwa Terbanding melakukan koreksi positif atas dasar penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri sejumlah Rp1.649.082.150,00 berdasarkan koreksi omzet pada PPh Badan yang berasal dari:

Objek PPN	Jumlah (Rp)
Menurut SPT Pemohon Banding	3.281.787.020
Menurut Pemeriksa	4.930.869.170
Selisih	1.649.082.150

Bahwa pengujian penjualan dilakukan dengan cara mengGross up selisih negatif pembelian dengan persentase laba kotor yang dilaporkan oleh Pemohon Banding di SPT Tahunan PPh Badannya;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Alasan Pemohon Banding

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan koreksi tersebut dan dengan ini mengajukan banding;

Bahwa alasan atas banding yang Pemohon Banding ajukan adalah sebagai berikut:

- Ekualisasi dan peraturan perundang-undangan yang berlaku

Bahwa koreksi atas Dasar Pengenaan Pajak PPN dilakukan berdasarkan ekualisasi antara Peredaran Usaha di SPT PPh Badan (berdasarkan koreksi sebagaimana tertuang dalam SKPKB PPh Badan) dengan Dasar Pengenaan Pajak PPN yang dilaporkan dalam SPT PPN karena Pemeriksa beranggapan bahwa jumlah peredaran usaha terkait dengan penyerahan dalam pelaporan SPT PPN;

Bahwa koreksi Dasar Pengenaan Pajak PPN yang didasarkan pada ekualisasi dengan koreksi obyek PPh tersebut adalah menyalahi ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan;

Bahwa dari ketentuan mengenai obyek pajak, ketentuan mengenai Tata Cara Penghitungan Pajak dan Masa Pajak, terdapat perbedaan yang nyata antara Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai;

Bahwa koreksi tersebut secara nyata-nyata telah menyalahi peraturan perundang-undangan perpajakan dan oleh karenanya hendaknya dibatalkan;

Bahwa koreksi yang dilakukan oleh Terbanding atas Dasar Pengenaan Pajak PPN harus didasarkan pada peristiwa kena pajak yang secara nyata-nyata belum dilaporkan;

Bahwa Pemohon Banding telah melakukan kewajiban Pemohon Banding untuk melakukan pemungutan PPN serta menyetor dan melaporkannya di dalam SPT PPN sesuai ketentuan perundang-undangan yang berlaku;

Nilai yang digunakan oleh Terbanding sebagai koreksi

Bahwa Terbanding mendasarkan koreksi atas Dasar Pengenaan Pajak PPN berdasarkan koreksi omset di PPh Badan yang berasal dari gross-up nilai pembelian, dengan rincian sebagai berikut:

Uraian	Jumlah (Rp)
Koreksi <i>Gross up</i> pembelian	19.775.295.999
Koreksi penyerahan PPN yang berasal dari sampel biaya pemasaran dan promosi	13.689.783
Total koreksi	19.788.985.782
Koreksi PPN per Masa Pajak (Total koreksi/12 bulan)	1.649.082.150



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa koreksi atas peredaran usaha berkaitan dengan koreksi negatif yang dilakukan oleh Terbanding atas harga pokok pembelian yang didasarkan pada *Gross up* PPh Pasal 22 yang dibandingkan dengan nilai pembelian di SPT yang Pemohon Banding laporkan yang kemudian diekstrapolasi menjadi koreksi peredaran usaha berdasarkan persentase laba kotor dalam SPT PPh Badan adalah tidak tepat;

Bahwa *Gross up* hanya merupakan suatu metode pengujian secara tidak langsung yang tidak dapat dijadikan sebagai koreksi;

Bahwa menurut Pemohon Banding, yang seharusnya menjadi dasar koreksi adalah objek yang kurang/belum dilaporkan sebagai penghasilan dan telah diketahui dengan pasti rinciannya dan bukan hanya berdasarkan asumsi ataupun anggapan saja;

Bahwa koreksi ini telah dilakukan di dalam Pemeriksaan Pajak Tahun 2006 dimana Pemohon Banding mengajukan keberatan dan banding yang pada akhirnya Pengadilan Pajak telah memutuskan dalam amar putusan Nomor Put. 31137/PP/M.XIII/15/2011 tanggal 5 Mei 2011 bahwa koreksi peredaran usaha yang dilakukan Terbanding dengan melakukan *Gross up* 35% atas impor barang tidak berdasarkan pada bukti sesuai Pasal 12 (3) KUP sehingga koreksi tidak dapat dipertahankan;

C. Kesimpulan Pemohon Banding

Bahwa dengan mempertimbangkan alasan-alasan Pemohon Banding di atas, maka Pemohon Banding mohon agar kewajiban perpajakan Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dapat dihitung kembali sesuai dengan perhitungan di bawah ini:

Uraian	Jumlah (Rp)
Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	3.281.787.020
Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri	328.178.702
Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	328.178.702
PPN Kurang Bayar / (Lebih)	-
Kelebihan Pajak dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	-
PPN yang kurang dibayar	-
Sanksi administrasi Kenaikan Pasal 13 (3) KUP	-
PPN yang masih harus dibayar	-

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-50099/PP/M.XIII/16/2014, Tanggal 23 Januari 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Menyatakan mengabulkan sebagian permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-1617/WPJ.07/2012 tanggal 4 September 2012, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Agustus 2009 Nomor 00090/207/09/059/11 tanggal 28 Juni 2011, atas nama: PT Merck Sharp & Dohme Indonesia, NPWP 02.419.082.9-059.000, alamat di Wisma BNI 46 Lantai 27 Jalan Jenderal Sudirman Kav.1 Jakarta 10220, dengan menghitung kembali Pajak Terutang dan Jumlah yang Masih Harus dibayar menjadi sebagai berikut:

Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	Rp 3.945.776.506,00
Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri	Rp 394.577.651,00
Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	Rp 328.178.702,00
PPN yang kurang dibayar	Rp 66.398.949,00
Sanksi administrasi Kenaikan Pasal 13 ayat (2) KUP	Rp 29.215.537,00
PPN yang masih harus dibayar	Rp 95.614.486,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-50099/PP/M.XIII/16/2014, Tanggal 23 Januari 2014, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada Tanggal 10 Februari 2014, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-1111/PJ./2014, Tanggal 15 April 2014, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada Tanggal 06 Mei 2014, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada Tanggal 06 Mei 2014;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada Tanggal 21 November 2014, akan tetapi Termohon Peninjauan Kembali tidak mengajukan Jawaban Memori Peninjauan Kembali berdasarkan Surat Keterangan Wakil Panitera Nomor : TKM-29/PAN.Wk/2016 tanggal 29 Januari 2016;

Menimbang, bahwa permohonan peninjauan kembali *a quo* beserta alasan-alasanya 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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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

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

Tentang sengketa atas Koreksi Dasar Pengenaan Pajak (DPP) Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Barang dan Jasa atas Penyerahan yang Pajak Pertambahan Nilai-nya harus dipungut sendiri Masa Pajak Agustus 2009 sebesar Rp1.649.082.150,00 berdasarkan koreksi omset di PPh Badan yang berasal dari gross-up nilai pembelian yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak.

Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali

Bahwa setelah Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) membaca, meneliti, dan mempelajari lebih lanjut atas Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.50099/PP/M.XIII/16/2014 tanggal 23 Januari 2014 tersebut, maka dengan ini menyatakan sangat keberatan atas putusan Pengadilan Pajak tersebut, karena Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah salah dan keliru dengan telah mengabaikan fakta-fakta hukum (*rechtsfeit*) dan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dalam pemeriksaan Banding di Pengadilan Pajak (*tegenbewijs*) atau setidaknya telah membuat suatu kekhilafan baik berupa *error facti* maupun *error juris* dalam membuat pertimbangan-pertimbangan hukumnya, sehingga pertimbangan hukum dan penerapan dasar hukum yang telah digunakan menjadi tidak tepat serta menghasilkan putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (*contra legem*), khususnya peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, dengan dalil-dalil dan alasan-alasan hukum sebagai berikut:

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

Halaman 29:

Bahwa dengan demikian Majelis berpendapat koreksi Terbanding atas Dasar Pengenaan Pajak PPN per Masa Pajak berdasarkan koreksi omset di PPh Badan yang berasal dari gross-up nilai pembelian sebesar Rp1.649.082.150,00 tidak dapat dipertahankan dan menetapkan koreksi

Halaman 7 dari 27 halaman Putusan Nomor 735/B/PK/PJK/2016



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

atas Dasar Pengenaan Pajak PPN Masa Pajak Agustus 2009 sebesar Rp.663.989.486,00 sehingga mengabulkan sebagian banding Pemohon Banding.

2. Bahwa Pasal 76 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (selanjutnya disebut dengan UU Pengadilan Pajak) menyebutkan bahwa:

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).

Bahwa kemudian dalam memori penjelasan Pasal 76 alinea 1 dan 2 menyebutkan bahwa:

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.

3. Bahwa Pasal 78 UU Pengadilan Pajak menyebutkan bahwa :

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

Bahwa kemudian dalam memori penjelasan Pasal 78 menyebutkan bahwa: Keyakinan Hakim didasarkan pada penilaian pembuktian dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan.

4. Bahwa 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 (selanjutnya disebut dengan UU KUP) menyatakan:

Pasal 1 angka 11:

Surat Pemberitahuan adalah surat yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan/atau pembayaran pajak, objek pajak dan/atau bukan objek pajak, dan/atau harta dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Pasal 3 ayat (1):

Setiap Wajib Pajak wajib mengisi Surat Pemberitahuan dalam bahasa Indonesia dengan menggunakan huruf Latin, angka Arab, satuan mata uang



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Rupiah, dan menandatangani serta menyampaikannya ke kantor Direktorat Jenderal Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar atau dikukuhkan.

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 itikad 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:

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), antara lain menyatakan :

..... 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.

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

Pasal 1A ayat 1

Yang termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak adalah:

- penyerahan hak atas Barang Kena Pajak karena suatu perjanjian;
- pengalihan Barang Kena Pajak oleh karena suatu perjanjian sewa beli dan perjanjian leasing;
- penyerahan Barang Kena Pajak kepada pedagang perantara atau melalui juru lelang;
- pemakaian sendiri dan atau pemberian cuma-cuma atas Barang Kena Pajak;
- persediaan Barang Kena Pajak dan aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, yang masih tersisa pada saat pembubaran perusahaan, sepanjang Pajak Pertambahan Nilai atas perolehan aktiva tersebut menurut ketentuan dapat dikreditkan;
- penyerahan Barang Kena Pajak dari Pusat ke Cabang atau sebaliknya dan penyerahan Barang Kena Pajak antar Cabang;
- penyerahan Barang Kena Pajak secara konsinyasi.

Pasal 4

Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas:

- penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;
- impor Barang Kena Pajak;
- penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;
- pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
- pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean; atau



f. ekspor Barang Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak.

Pasal 11 ayat (1)

Terutangnya pajak terjadi pada saat:

- a. penyerahan Barang Kena Pajak;
- b. impor Barang Kena Pajak;
- c. penyerahan Jasa Kena Pajak;
- d. pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf d;
- e. pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean sebagaimana dimaksud dalam pasal 4 huruf e; atau
- f. ekspor Barang Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak.

Pasal 11 ayat (2)

Dalam hal pembayaran diterima sebelum penyerahan Barang Kena Pajak atau sebelum penyerahan Jasa Kena Pajak, atau dalam hal pembayaran dilakukan sebelum dimulainya pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf d atau Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf e, saat terutangnya pajak adalah pada saat pembayaran.

Pasal 13

- (1) Pengusaha Kena Pajak wajib membuat Faktur Pajak untuk setiap penyerahan Barang Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf a atau huruf f dan setiap penyerahan Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf c;
- (2) Menyimpang dari ketentuan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), Pengusaha Kena Pajak dapat membuat satu Faktur Pajak meliputi seluruh penyerahan yang dilakukan kepada pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak yang sama selama sebulan takwim;
- (3) Apabila pembayaran diterima sebelum penyerahan Barang Kena Pajak atau sebelum penyerahan Jasa Kena Pajak, Faktur Pajak dibuat pada saat pembayaran;
- (4) Saat pembuatan, bentuk, ukuran, pengadaan, tata cara penyampaian, dan tata cara pembetulan Faktur Pajak ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak;
- (5) Dalam Faktur Pajak harus dicantumkan keterangan tentang penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang paling sedikit memuat:



- a. Nama, alamat, Nomor Pokok Wajib Pajak yang menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak;
 - b. Nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak;
 - c. Jenis barang atau jasa, jumlah Harga Jual atau Penggantian, dan potongan harga;
 - d. Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut;
 - e. Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang dipungut;
 - f. Kode, nomor seri dan tanggal pembuatan Faktur Pajak; dan
 - g. Nama, jabatan dan tanda tangan yang berhak menandatangani Faktur Pajak.
- (6) Direktur Jenderal Pajak dapat menetapkan dokumen tertentu sebagai Faktur Pajak;
- (7) Pengusaha Kena Pajak dapat membuat Faktur Pajak Sederhana yang persyaratannya ditetapkan dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak;
6. Bahwa Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 210/PMK.03/2008 tanggal 11 Desember 2008 tentang Perubahan Kelima Atas Keputusan Menteri Keuangan Nomor 254/KMK.03/2001 Tentang Penunjukan Pemungut Pajak Penghasilan Pasal 22, Sifat dan Besarnya Pungutan serta Tata Cara Penyetoran dan Pelaporannya (selanjutnya disebut dengan PMK-210), antara lain menyatakan sebagai berikut:
- Pasal 2 ayat (1) huruf a:
- Besarnya Pungutan Pajak Penghasilan Pasal 22 ditetapkan sebagai berikut:
- a. Atas impor :
 1. yang menggunakan Angka Pengenal Impor (API), sebesar 2,5% (dua setengah persen) dari nilai impor;
 2. yang tidak menggunakan API, sebesar 7,5% (tujuh setengah persen) dari nilai impor;
 3. yang tidak dikuasai, sebesar 7,5% (tujuh setengah persen) dari harga jual lelang;
- Pasal 2 ayat (2):
- Nilai Impor adalah nilai berupa uang yang menjadi dasar penghitungan Bea Masuk yaitu Cost Insurance and Freight (CIF) ditambah dengan Bea Masuk dan pungutan lainnya yang dikenakan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan pabean di bidang impor.



7. Bahwa Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 99/PMK.06/2006 tentang Modul Penerimaan Negara sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 37/PMK.05/2007 (selanjutnya disebut dengan PMK-37), antara lain menyatakan sebagai berikut:

Pasal 1 angka 1:

Modul Penerimaan Negara adalah modul penerimaan yang memuat serangkaian prosedur mulai dari penerimaan, penyetoran, pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran sampai dengan pelaporan yang berhubungan dengan penerimaan negara dan merupakan bagian dari Sistem Penerimaan dan Anggaran Negara.

Pasal 1 angka 2:

Kas Negara adalah tempat penyimpanan uang negara yang ditentukan oleh Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara untuk menampung seluruh penerimaan negara dan untuk membayar pengeluaran negara.

Pasal 1 angka 6:

Penerimaan Negara adalah uang yang masuk ke kas negara;

Pasal 1 angka 21:

Bank Persepsi adalah bank umum yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan untuk menerima setoran penerimaan negara bukan dalam rangka impor, yang meliputi penerimaan pajak, cukai dalam negeri, dan penerimaan bukan pajak;

Pasal 2 ayat (1):

Penerimaan Negara terdiri dari :

- a. Penerimaan Perpajakan;
- b. Penerimaan Negara Bukan Pajak;
- c. Penerimaan Hibah;
- d. Penerimaan Pengembalian Belanja;
- e. Penerimaan Pembiayaan; dan
- f. Penerimaan Perhitungan Pihak Ketiga.

Pasal 2 ayat (2):

Ruang lingkup Modul Penerimaan Negara yang diatur dalam PMK ini meliputi Penerimaan negara sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) huruf a, b, dan f yang disetor oleh perorangan/badan dan/atau Bendahara melalui Bank Persepsi/Devisa Persepsi/Pos Persepsi dan penerimaan yang berasal dari Surat Perintah Membayar (SPM) yang dibukukan oleh Kantor Pelayanan Perbendaharaan negara (KPPN).



Pasal 6 ayat (2):

Dokumen sumber sebagai dasar pencatatan penerimaan negara antara lain meliputi Surat Setoran Pajak (SSP), Surat Setoran Bukan Pajak (SSBP), Surat Setoran Pabean, Cukai, dan Pajak (SSPCP), Surat Setoran Cukai atas Barang Kena Cukai dan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Hasil Tembakau Buatan Dalam Negeri (SSCP), Surat Tanda Bukti Setor (STBS), Surat Setoran Pengembalian Belanja (SSPB) dan Bukti Penerimaan Negara (BPN) yang diterbitkan oleh Bank.

8. Bahwa Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-148/PJ./2007 tanggal 08 Oktober 2007 tentang Pelaksanaan Modul Penerimaan Negara (selanjutnya disebut dengan PER-148), antara lain menyatakan sebagai berikut:

Pasal 1 angka 4:

Nomor Transaksi Penerimaan Negara yang untuk selanjutnya disebut NTPN adalah nomor yang tertera pada bukti penerimaan negara yang diterbitkan melalui MPN.

Pasal 1 angka 9:

Kantor Pelayanan dan Perbendaharaan Negara yang untuk selanjutnya disebut KPPN adalah instansi vertikal Direktorat Jenderal Perbendaharaan yang berada dibawah dan bertanggung jawab langsung kepada Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Perbendaharaan.

Pasal 2:

- (1) Pembayaran dan/atau penyetoran pajak oleh Wajib Pajak atau TP-PBB dilakukan di Bank/Pos yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan;
- (2) Pembayaran dan/atau penyetoran pajak dilakukan dengan menggunakan surat setoran pajak atau sarana lain yang yang disepakati antara Bank dan Wajib Pajak;
- (3) Atas Pembayaran sebagaimana dimaksud pada ayat (2) kepada Wajib Pajak diberikan bukti pembayaran/bukti setoran yang berupa:
 - a. Bukti Penerimaan Negara (BPN); atau
 - b. Surat Setoran Pajak yang diterakan NTPN serta elemen lain sebagai validasi pembayaran;
- (4) Atas pemotongan/pemungutan pajak yang berasal dari potongan SPM diberikan Bukti Penerimaan Negara (BPN).
- (5) Pembayaran dan/atau penyetoran pajak sebagaimana ayat (1) serta pemotongan/ pemungutan pajak sebagaimana ayat (4) dinyatakan sah setelah mendapatkan NTPN dan NTB atau NTPN dan NTP atau NTPN



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

dan NPP dan telah dilakukan rekonsiliasi oleh Direktorat Jenderal Perbendaharaan.

- (6) Bukti Penerimaan Negara sebagaimana dimaksud pada ayat (3) dan ayat (4) dapat dianggap sebagai Surat Setoran Pajak dalam rangka pelaksanaan undang-undang perpajakan.

Pasal 3:

- (1) Data pembayaran/penyetoran pajak yang telah disahkan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (5) diterima Direktorat Jenderal Pajak dari Direktorat Jenderal Perbendaharaan dan selanjutnya disebut Data MPN.
- (2) Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak meneruskan Data MPN ke unit kerja di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak.
- (3) Data MPN sebagaimana dimaksud pada ayat (2) merupakan sumber data bagi KPP dan pihak terkait lainnya dalam pemenuhan kewajiban pembayaran/ penyetoran pajak oleh Wajib Pajak
- (4) Tata cara pengolahan Data MPN pada Kantor Pusat, Kantor Wilayah dan Kantor Pelayanan Pajak adalah sebagaimana diatur dalam Lampiran Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini.
9. Bahwa koreksi penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri sebesar Rp1.649.082.150,00 (Masa Pajak Agustus 2009) berdasarkan koreksi omzet pada PPh Badan.
10. Bahwa perhitungan koreksi DPP PPN sebesar Rp1.649.082.150,00 adalah sebagai berikut :

PPH Pasal 22 Impor	1.398.645.919
Gross up	55.945.836.760
Pembelian cfm Pemohon Banding	39.802.736.827
Selisih pembelian yang belum dilaporkan Pemohon Banding	16.143.099.933

Koreksi Penjualan cfm. Pemeriksa

Selisih pembelian yang belum dilaporkan	16.143.099.933
Persediaan Akhir	<u>9.158.465.386</u>
	6.984.634.547

Persentase Laba Kotor

35,32%

Gross up terhadap penjualan

$6.984.634.547 \times 100/35,32$

Koreksi positif penjualan

19.775.295.999

Koreksi positif pemasaran dan promosi

13.689.783

19.788.985.782

19.788.985.782

12

Koreksi Objek PPN dengan cara dibagi 12 1.649.082.149



11. Bahwa berdasarkan konstruksi koreksi yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) tersebut, maka benar tidaknya koreksi atas penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri tersebut sangat tergantung dari benar tidaknya koreksi yang dilakukan terhadap Peredaran Usaha.
12. Bahwa atas sengketa peredaran usaha PPh Badan telah diputus oleh majelis dengan putusan nomor Put.50091/PP/M.XIII/15/2014 Tanggal 23 Januari 2014 dengan putusan membatalkan sebagian koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) atas peredaran usaha yang juga diajukan Peninjauan Kembali bersamaan bersamaan dengan pengajuan Memori Peninjauan Kembali ini.
13. Bahwa atas sengketa peredaran usaha dalam putusan majelis nomor Put.50091/PP/M.XIII/15/2014 tanggal 23 Januari 2014 telah dilakukan analisa dengan uraian sebagai berikut:

- 13.1. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) melakukan Koreksi Peredaran Usaha sebesar Rp19.775.295.999,00 yang berasal dari *gross up* pembelian berdasarkan data pembayaran Pajak Penghasilan Pasal 22 Impor yang berasal dari Tabelaris Modul Penerimaan Negara dimana berdasarkan data tersebut diketahui terdapat selisih angka pembelian yang belum dilaporkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), sehingga selisih angka pembelian tersebut di *gross-up* dengan persentase laba kotor yang dilaporkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dengan perhitungan sebagai berikut:

Data Penjualan menurut SPT/Pemohon Banding

Penjualan	Rp	61.536.905.910,00
Laba Bruto	Rp	21.734.169.083,00
Prosentase Laba Bruto	=	$\frac{21.734.169.083,00}{61.536.905.910,00} = 35,32\%$

- 13.2. Bahwa perhitungan Pembelian menurut Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) adalah sebagai berikut:

Pajak Penghasilan Pasal 22 Impor	Rp	1.398.645.919,00
Gross Up nilai pembelian (2,5%)	Rp	55.945.836.760,00
Pembelian cfm. Pemohon Banding	Rp	39.802.736.827,00
Selisih pembelian yang belum dilaporkan Pemohon Banding	Rp	16.143.099.933,00



13.3. Bahwa atas selisih pembelian yang belum dilaporkan tersebut setelah dikurangi dengan persediaan akhir oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dikoreksi sebagai penjualan dengan perhitungan sebagai berikut:

Selisih pembelian yang belum dilaporkan Pemohon Banding	Rp	16.143.099.933,00
Persediaan Akhir	Rp	9.158.465.386,00
Penjualan	Rp	6.984.634.547,00
Prosentase Laba Kotor		35,32%
Gross Up terhadap penjualan	Rp	19.775.295.999,00

14. Bahwa menurut Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), pendekatan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) yang melakukan koreksi dengan cara *gross up* tidaklah tepat dan bertentangan dengan ketentuan Pasal 12 ayat (3) UU KUP, karena *gross up* hanya merupakan suatu metode pengujian secara tidak langsung yang tidak dapat dijadikan sebagai koreksi.

Bahwa menurut Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) yang seharusnya menjadi koreksi adalah objek yang kurang/belum dilaporkan sebagai penghasilan dan telah diketahui dengan pasti rinciannya dan bukan hanya berdasarkan asumsi ataupun anggapan saja.

15. Bahwa dengan demikian, sengketa atas koreksi peredaran usaha yang berasal dari *gross up* pembelian sebesar Rp19.775.295.999,00 ini merupakan sengketa pembuktian dan yuridis fiskal, yaitu apakah data pembayaran Pajak Penghasilan Pasal 22 Impor yang berasal dari Tabelaris Modul Penerimaan Negara merupakan data yang valid yang dapat digunakan sebagai dasar koreksi nilai pembelian impor, dan apakah terdapat bukti-bukti dari Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) yang dapat membantah kebenaran data pembelian impor yang berdasar pada data pembayaran Pajak Penghasilan Pasal 22 Impor yang berasal dari Tabelaris Modul Penerimaan Negara.

16. Bahwa amar pertimbangan Majelis Hakim Pengadilan Pajak sebagaimana tercantum dalam putusan *a quo* halaman 27, 28 dan 29 adalah sebagai berikut:

Bahwa koreksi Pemeriksa berasal dari hasil pengujian Penjualan dengan cara meng-*gross up* selisih negatif pembelian dengan prosentase laba kotor yang dilaporkan oleh Pemohon Banding di SPT Tahunan PPh Badannya, dengan perhitungan sebagai berikut:



Data penjualan menurut SPT/Pemohon Banding

Penjualan	Rp. 61,536,905,910.00
Laba Bruto	Rp. 21,734,169,083.00
Prosentase Laba Bruto =	$\frac{21,734,169,083.00}{61,536,905,910.00} = 35,32\%$

Bahwa berdasarkan data sebagaimana tersebut di atas, maka perhitungan Pembelian cfm. Majelis adalah sebagai berikut:

Pajak Penghasilan Pasal 22 Impor	Rp	1.294.507.262,00
Gross Up nilai pembelian (2,5%)	Rp	51.780.290.480,00
Pembelian cfm. Pemohon Banding	Rp	39.802.736.827,00
Selisih pembelian yang belum dilaporkan Pemohon Banding	Rp	11.977.553.653,00

Bahwa atas selisih pembelian yang belum dilaporkan tersebut setelah dikurangi dengan persediaan akhir oleh Terbanding dikoreksi sebagai penjualan dengan perhitungan sebagai berikut :

Selisih pembelian yang belum dilaporkan Pemohon Banding	Rp	11.977.553.653,00
Persediaan Akhir	Rp	9.158.465.386,00
Penjualan	Rp	2.819.088.267,00
Prosentase Laba Kotor		35,32%
Gross Up terhadap penjualan	Rp	7.981.563.610,00

Bahwa berdasarkan data sebagaimana tersebut di atas menurut Majelis koreksi atas Dasar Pengenaan Pajak PPN berdasarkan koreksi omset di PPh Badan yang berasal dari gross-up nilai pembelian adalah sebagai berikut:

Uraian	Jumlah (Rp.)
Koreksi gross up pembelian	7.981.563.610
Koreksi penyerahan PPN yang berasal dari sampel biaya pe masaran dan promosi	13.689.783
Total kareksi	7,967,873,827
Koreksi PPN per Masa Pajak (total koreksi/12 bulan)	663.989.486

Bahwa dengan demikian Majelis berpendapat koreksi Terbanding atas Dasar Pengenaan Pajak PPN per Masa Pajak berdasarkan koreksi omset di PPh Badan yang berasal dari gross-up nilai pembelian sebesar Rp1.649.082.150,00 tidak dapat dipertahankan dan menetapkan koreksi atas Dasar Pengenaan Pajak PPN Masa Pajak Agustus 2009 sebesar Rp663.989.486,00 sehingga mengabulkan sebagian banding Pemohon Banding.



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

17. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sangat keberatan dengan amar pertimbangan dan amar putusan Majelis Hakim tersebut dengan argumentasi sebagai berikut:

17.1. Bahwa koreksi *gross up* pembelian yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) terkait dengan koreksi kredit pajak Pajak Penghasilan Pasal 22 Impor yang dibandingkan dengan nilai pembelian di SPT yang dilaporkan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) kemudian diekstrapolasi menjadi koreksi peredaran usaha berdasarkan persentase laba kotor dalam SPT Pajak Penghasilan Badan.

17.2. Bahwa berdasarkan data Tabelaris Modul Penerimaan Negara (MPN) atas pembayaran Pajak Penghasilan Pasal 22 Impor diketahui terdapat pembayaran Pajak Penghasilan Pasal 22 Impor tahun 2009 atas nama Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sebesar Rp1.398.645.919,00 yang terdiri dari 92 transaksi.

Bahwa sedangkan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) melaporkan kredit pajak PPh Pasal 22 impor dalam SPT PPh Badan tahun 2009 sebesar Rp1.294.507.262,00 yang terdiri dari 84 transaksi, sehingga terdapat selisih pelaporan PPh Pasal 22 impor sebesar Rp104.138.657,00.

Bahwa fakta ini menunjukkan bahwa masih terdapat pembelian impor yang belum dilaporkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dalam SPT PPh Badan 2009.

17.3. Bahwa berdasarkan Pasal 2 ayat (1) PMK-210, diatur bahwa besarnya Pajak Penghasilan Pasal 22 atas Impor yang menggunakan Angka Pengenal Impor adalah sebesar 2,5% dari Nilai Impor.

17.4. Bahwa mengingat Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) melakukan impor dengan menggunakan Angka Pengenal Impor nomor: 79/APIT-U/2006, maka besarnya PPh Pasal 22 atas impor yang dikenakan kepada Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah sebesar 2,5% dari nilai impor.

Bahwa dengan demikian, nilai pembelian impor yang seharusnya berdasarkan data Tabelaris Modul Penerimaan Negara atas pembayaran Pajak Penghasilan Pasal 22 Impor adalah sebagai



berikut:

Pajak Penghasilan Pasal 22 Impor	Rp	1.398.645.919,00
Gross Up nilai pembelian (2,5%)	Rp	55.945.836.760,00
Pembelian cfm. Pemohon Banding	Rp	39.802.736.827,00
Selisih pembelian yang belum dilaporkan Pemohon Banding	Rp	16.143.099.933,00

- 17.5. Bahwa berdasarkan data SPT PPh Badan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) diketahui bahwa persentase laba kotor terhadap nilai penjualan adalah sebesar 35,32% dengan perhitungan sebagai berikut:

Data Penjualan menurut SPT/Pemohon Banding		
Penjualan	Rp	61.536.905.910,00
Laba Bruto	Rp	21.734.169.083,00
Prosentase Laba Bruto	=	$\frac{21.734.169.083,00}{61.536.905.910,00} = 35,32\%$

Bahwa dengan demikian, perhitungan nilai penjualan yang belum dilaporkan yang berasal dari koreksi pembelian yang belum dilaporkan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah sebagai berikut:

Selisih pembelian yang belum dilaporkan Pemohon Banding	Rp	16.143.099.933,00
Persediaan Akhir	Rp	9.158.465.386,00
Penjualan	Rp	6.984.634.547,00
Prosentase Laba Kotor		35,32%
Gross Up terhadap penjualan	Rp	19.775.295.999,00

- 17.6. Bahwa berdasarkan SPT PPh Badan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) Tahun 2007 diketahui bahwa Kredit Pajak Penghasilan Pasal 22 Impor yang dilaporkan adalah sebesar Rp1.294.507.262,00, sehingga nilai pembelian impor yang seharusnya dibukukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) apabila menggunakan tarif PPh Pasal 22 impor sebesar 2,5% adalah sebesar Rp51.780.290.480,00 (Rp1.294.507.262,00/2,5%).

Bahwa namun faktanya, dalam pembukuan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), jumlah pembelian impor yang dilaporkan hanya sebesar Rp39.802.736.827,00.

Bahwa fakta tersebut menunjukkan bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak menyelenggarakan pembukuan dengan itikad baik yang mencerminkan keadaan yang



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

sebenarnya sebagaimana diatur dalam Pasal 28 ayat (3) UU KUP.

- 17.7. Bahwa Pasal 12 ayat (3) UU KUP mengatur bahwa Apabila Direktur Jenderal Pajak mendapatkan bukti bahwa jumlah pajak yang terutang menurut Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) tidak benar, maka Direktur Jenderal Pajak menetapkan jumlah pajak terutang yang semestinya.

Bahwa berdasarkan ketentuan tersebut dapat disimpulkan bahwa koreksi atas jumlah pajak terutang harus berdasarkan bukti-bukti yang ditemukan pada saat pemeriksaan, kecuali dalam hal Wajib Pajak tidak memberikan dokumen-dokumen yang diminta, maka Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dapat menentukan jumlah pajak yang terutang secara jabatan.

- 17.8. Bahwa koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) atas peredaran usaha yang berasal dari *gross up* pembelian sebesar Rp19.775.295.999,00 telah didasarkan pada bukti-bukti yang ditemukan pada saat pemeriksaan, yaitu berupa data pembayaran Pajak Penghasilan Pasal 22 Impor yang berasal dari Tabelaris Modul Penerimaan Negara (MPN), dimana berdasarkan data tersebut diketahui bahwa terdapat PPh pasal 22 Impor yang belum dilaporkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dalam SPT PPh Badan 2009, sehingga mengindikasikan adanya pembelian yang belum dilaporkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding).

- 17.9. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 1 angka 1 PMK-37 dinyatakan bahwa "Modul Penerimaan Negara adalah modul penerimaan yang memuat serangkaian prosedur mulai dari penerimaan, penyetoran, pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran sampai dengan pelaporan yang berhubungan dengan penerimaan negara dan merupakan bagian dari Sistem Penerimaan dan Anggaran Negara"

Bahwa selanjutnya dalam Pasal 3 ayat (3) PER-148 dinyatakan bahwa Data MPN sebagaimana dimaksud pada ayat (2) merupakan sumber data bagi KPP dan pihak terkait lainnya dalam pemenuhan kewajiban pembayaran/ penyetoran pajak oleh Wajib Pajak.

Bahwa dengan demikian, sesuai ketentuan di atas maka dapat disimpulkan bahwa Data MPN yang digunakan oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sebagai dasar koreksi peredaran usaha merupakan data yang valid karena menjadi sumber



data bagi KPP dan pihak terkait lainnya dalam pemeriksaan atas pemenuhan kewajiban pembayaran/penyetoran pajak oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding).

- 17.10. Bahwa dengan demikian, keputusan Majelis yang mengabaikan/tidak mempertimbangkan data MPN yang diungkapkan oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sebagai dasar koreksi dengan dalih karena Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) tidak dapat menyampaikan PIB atas pembayaran PPh Pasal 22 Impor yang dikoreksi adalah tidak tepat dan tidak berdasar karena sesuai ketentuan Pasal 3 ayat (3) PER-148, data MPN adalah data yang valid dan menjadi sumber data bagi KPP dan pihak terkait lainnya dalam pemeriksaan atas pemenuhan kewajiban pembayaran/penyetoran pajak oleh Wajib Pajak, sehingga tidak diperlukan lagi data pendukung transaksi lainnya.

Bahwa dengan demikian, putusan Majelis yang mengabaikan data MPN yang dijadikan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sebagai dasar koreksi nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan Pasal 1 ayat (1), dan Pasal 6 ayat (2) PMK-37 dan Pasal 3 ayat (3) PER-148.

- 17.11. Bahwa sengketa atas koreksi peredaran usaha yang berasal dari *gross up* pembelian sebesar Rp19.775.295.999,00 ini adalah sengketa pembuktian, dan apabila koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) ini menurut Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak benar, maka yang harus membuktikan ketidakbenaran koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) adalah Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), karena koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) telah didasarkan pada bukti-bukti yang ditemukan pada saat pemeriksaan, sehingga telah memenuhi ketentuan Pasal 12 ayat (3) UU KUP.

Bahwa namun faktanya, sampai dengan persidangan berakhir Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak dapat memberikan bukti-bukti yang dapat menggugurkan temuan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) atas adanya koreksi pembayaran Pajak Penghasilan Pasal 22 Impor yang belum dilaporkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding).



17.12. Bahwa Pasal 76 UU Pengadilan Pajak mengatur sebagai berikut:

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

Bahwa dalam 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.

17.13. Bahwa pedoman umum Beban Pembuktian sebagaimana dinyatakan dalam Pasal 1865 KUH Perdata :

Setiap orang yang mendalilkan bahwa ia mempunyai sesuatu hak, atau guna menegakkan haknya sendiri maupun membantah sesuatu hak orang lain, menunjuk pada suatu peristiwa, diwajibkan membuktikan adanya hak atau peristiwa tersebut.

Bahwa hal tersebut tidak berbeda dengan apa yang dirumuskan dalam Pasal 163 HIR yang menyatakan : Barang siapa yang mengatakan ia mempunyai hak, atau ia menyebutkan sesuatu perbuatan untuk menguatkan haknya itu, atau untuk membantah hak orang lain, maka orang itu harus membuktikan adanya hak itu atau adanya kejadian itu.

17.14. Bahwa Majelis Hakim memiliki kewenangan untuk menentukan beban pembuktian dan alat bukti yang digunakan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 76 UU Pengadilan Pajak, sehingga sudah seharusnya Majelis meneliti dan memberikan pertimbangan terhadap bukti-bukti dan fakta-fakta yang ada, dan Majelis juga harus mempertimbangkan pendapat kedua belah pihak (*Asas Audio Et Alterampartem*).

Bahwa namun dalam sengketa *a quo* Majelis Hakim telah bersikap tidak berimbang dalam pembuktian di persidangan, karena telah mengabulkan sebagian atas sengketa yang menurut Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) tidak dapat dibuktikan.



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- 17.15. Bahwa dalam Pasal 4 ayat (1) UU PPh diatur bahwa Yang menjadi Objek Pajak adalah penghasilan yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun.
- 17.16. Bahwa adanya bukti-bukti atas pembelian yang belum dilaporkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) mengindikasikan bahwa terdapat Peredaran Usaha yang tidak/belum dilaporkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) yang merupakan tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), sehingga merupakan Objek Pajak.
- Bahwa dengan demikian, putusan Majelis yang tidak mempertahankan koreksi peredaran usaha yang berasal dari *gross up* pembelian sebesar Rp19.775.295.999,00 ini tidak sesuai dengan ketentuan Pasal 4 ayat (1) UU PPh.
- 17.17. Bahwa Pasal 78 UU Pengadilan Pajak mengatur: Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim.
- 17.18. Bahwa ketentuan tersebut di atas mengamanatkan kepada Majelis Hakim Pengadilan Pajak untuk melakukan penilaian pembuktian dan penerapan peraturan perundang-undangan perpajakan terhadap sengketa yang terjadi dalam persidangan sebelum mengambil putusan.
- Bahwa faktanya, dalam pengambilan putusan atas sengketa ini, Majelis Hakim tidak berpedoman pada bukti, fakta, dan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, yaitu ketentuan Pasal 28 ayat (3) UU KUP, Pasal 4 ayat (1) UU PPh, Pasal 1 ayat (1), dan Pasal 6 ayat (2) PMK-37 dan Pasal 3 ayat (3) PER-148, sehingga putusan Majelis Hakim tidak sesuai dengan ketentuan Pasal 78 UU Pengadilan Pajak.
- 17.19. Bahwa dengan demikian, putusan Majelis yang tidak mempertahankan koreksi positif peredaran usaha yang berasal dari *gross up* pembelian sebesar Rp11.793.732.389,00 namun tetap mempertahankan koreksi sebesar Rp7.981.563.610,00 adalah tidak



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

tepat karena tidak sesuai dengan bukti, fakta, dan ketentuan yang berlaku, sehingga putusan Majelis Hakim ini tidak memenuhi ketentuan Pasal 78 UU Pengadilan Pajak;

18. Bahwa berdasarkan fakta-fakta hukum (*fundamentum petendi*) tersebut di atas secara keseluruhan telah membuktikan secara jelas dan nyata-nyata bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah memutus perkara *a quo* tidak berdasarkan pada ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku dan tidak berdasarkan hasil penilaian pembuktian, sehingga pertimbangan dan amar putusan Majelis Hakim pada pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak nyata-nyata telah salah dan keliru serta tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku (*contra legem*), khususnya dalam bidang perpajakan. Oleh karena itu maka Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.50099/PP/M.XIII/16/2014 tanggal 23 Januari 2014 harus dibatalkan.

PERTIMBANGAN HUKUM

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

Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon PK tidak dapat dibenarkan, karena putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan mengabulkan sebagian permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-1617/WPJ.07/2012 tanggal 4 September 2012 mengenai Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Agustus 2009 Nomor 00090/207/09/059/11 tanggal 28 Juni 2011, atas nama Pemohon Banding, NPWP 02.419.082.9-059.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi Rp95.614.486,00; adalah sudah tepat dan benar dengan pertimbangan :

- a. Bahwa alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi Dasar Pengenaan Pajak (DPP) Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Barang dan Jasa atas Penyerahan yang Pajak Pertambahan Nilai-nya harus dipungut sendiri Masa Pajak Agustus 2009 sebesar Rp1.649.082.150,00 berdasarkan koreksi omset di PPh Badan yang berasal dari *gross-up* nilai pembelian yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak dapat dibenarkan, karena dalil-dalil yang diajukan oleh Pemohon PK dihubungkan dengan Kontra Memori tidak dapat menggugurkan fakta-fakta dan melemahkan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan serta pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara *a quo* memiliki keterkaitan dan hubungan hukum



(*innerlijke samenhang*) dengan Putusan Pengadilan Pajak Nomor : Put.31137/PP/M.XIII/15/2011 tanggal 5 Mei 2011, koreksi Terbanding dengan melakukan *gross up* 35% atas impor barang tidak berdasarkan bukti dan oleh karenanya koreksi Terbanding (sekarang Pemohon PK) mengenai perkara *a quo* tidak dapat dipertahankan karena tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 12 ayat (3) UU KUP.

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

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

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

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

MENGADILI,

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

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

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari : Rabu, tanggal 10 Agustus 2016, oleh Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., M.S., Hakim Agung yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Yosran, S.H., M.Hum., dan Dr. Irfan Fachruddin, S.H., C.N., Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Anggota Majelis dan dibantu oleh Elly Tri Pangestuti, S.H., M.H., Panitera
Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

ttd./

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

ttd./

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

Ketua Majelis

ttd./

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

Panitera Pengganti:

ttd./

Elly Tri Pangestuti, S.H., M.H

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

Untuk Salinan
MAHKAMAH AGUNG R.I.
a.n. Panitera
Panitera Muda Tata Usaha Negara,

ASHADI, S.H.
NIP. 220000754