



PUTUSAN
Nomor 939/B/PK/PJK/2014

DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA
MAHKAMAH AGUNG

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

PT. SORINI TOWA BERLIAN CORPORINDO, NPWP: 01.083.286.3-052.000, tempat kedudukan di Desa Cangkringmalang, Beji, Pasuruan 67154, dalam hal ini diwakili oleh: Intan Listiani Riadi, pekerjaan Wakil Presiden Direktur PT. Sorini Towa Berlian Corporindo;

Selanjutnya memberi kuasa kepada: Anggi Padoan I. Tambunan, pekerjaan Kuasa Hukum Pajak, Alamat : Jl. Bojong Megah IX F 35 No. 20, RT. 006/017, Kel. Bojong Rawalumbu, Kec. Rawalumbu, Bekasi, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor 02/STBC/VIII/2013-TAX, tanggal 27 Agustus 2013 *juncto* Surat Izin Kuasa Hukum Nomor KEP-027/PP/IKH/2013 tanggal 08 Januari 2013;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Pemohon Banding;

melawan:

DIREKTUR JENDERAL PAJAK, tempat kedudukan di Jalan Jenderal Gatot Subroto Nomor 40-42 Jakarta, dalam hal ini diwakili oleh: A. Fuad Rahmany, kewarganegaraan Indonesia, pekerjaan Direktur Jenderal Pajak;

Selanjutnya memberikan kuasa kepada:

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

keempatnya kewarganegaraan Indonesia, beralamat kantor di Jalan Jenderal Gatot Subroto Nomor 40-42, Jakarta, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-613/PJ./2014, tanggal 10 Maret 2014;

Termohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

Mahkamah Agung tersebut;

Membaca surat-surat yang bersangkutan;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Menimbang, bahwa dari surat-surat yang bersangkutan ternyata Pemohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, telah mengajukan permohonan peninjauan kembali terhadap Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-44955/PP/M.VI/16/2013, Tanggal 17 Mei 2013 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Terbanding, dengan posita perkara pada pokoknya sebagai berikut:

Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 27 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang perubahan ketiga Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (selanjutnya disebut dengan UU KUP) serta Pasal 35 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (selanjutnya disebut dengan UU PP), Pemohon Banding mengajukan permohonan banding atas Keputusan Terbanding Nomor KEP-2335/WPJ.07/2011 tanggal 20 September 2011 (diterima langsung oleh Pemohon Banding pada tanggal 23 September 2011) yang "menolak" permohonan keberatan atas SKPLB Nomor 00061/407/09/052/10 tanggal 24 Juni 2010 untuk PPN dan PPnBM Masa Pajak Mei 2009;

Bahwa adapun perincian perhitungan SKPLB PPN tersebut adalah sebagai berikut:

No	Uraian	Jumlah Menurut		
		Pembahasan Akhir (A)	Terbanding (B)	Selisih (C) = (B) - (A)
1.	Dasar Pengenaan Pajak:			
	Atas penyerahan Barang dan Jasa yang terutang PPN:			
	Ekspor	6.855.311.788	6.855.311.788	0
	Penyerahan PPN-nya harus dipungut sendiri	2.595.764.010	3.141.451.038	545.687.028
2.	Penghitungan PPN Lebih Bayar:			
	PPN yang harus dipungut/dibayar sendiri (1)	259.576.401	314.145.104	54.568.703
	Dikurangi:			
	Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan (2)	535.477.176	471.039.477	(64.437.699)
	Jumlah Perhitungan PPN Kurang/(Lebih Bayar) = (1) - (2)	(275.900.775)	(156.894.373)	119.006.402

Bahwa Keputusan Keberatan yang diterbitkan oleh Terbanding adalah sebagai berikut:

Uraian	Semula	Ditambah/ (Dikurangi)	Menjadi
	(Rp)	(Rp)	(Rp)
PPN yang Kurang (Lebih) dibayar (1)	(156.894.373)	0	(156.894.373)
Sanksi Bunga (2)	0	0	0
Sanksi Kenaikan (3)	0	0	0
Jumlah PPN ymh dibayar (4) = (1) + (2) + (3)	(156.894.373)	0	(156.894.373)

Bahwa atas Keputusan Terbanding tersebut, maka Pemohon Banding mengajukan permohonan Banding dengan alasan dan argumentasi sebagai berikut:

ASPEK FORMAL PENGAJUAN BANDING:

Bahwa permohonan Banding dibuat dalam Bahasa Indonesia dan diajukan kepada Pengadilan Pajak sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

35 ayat (1) UU Pengadilan Pajak;

Bahwa Surat Permohonan Banding diajukan oleh Pemohon Banding kepada Pengadilan Pajak melalui Sekretariat Pengadilan Pajak yang berlokasi di Gedung D Departemen Keuangan Republik Indonesia Jl. Kalilio No. 1, Jakarta Pusat. Kemudian surat permohonan banding inipun dibuat dalam Bahasa Indonesia. Untuk itu, permohonan banding ini telah memenuhi ketentuan Pasal 35 ayat (1) UU Pengadilan Pajak;

Bahwa permohonan banding diajukan dalam jangka waktu 3 bulan sejak tanggal diterima keputusan yang dibanding sebagaimana diatur dalam Pasal 35 ayat (2) UU Pengadilan Pajak;

Bahwa Pemohon Banding mengajukan permohonan banding atas Keputusan Terbanding Nomor KEP-2335/WPJ.07/2011 tanggal 20 September 2011 yang diterima langsung pada tanggal 23 September 2011 sehingga masih dalam jangka waktu 3 bulan sejak tanggal keputusan yang dibanding, sehingga memenuhi ketentuan Pasal 35 ayat (2) UU Pengadilan Pajak;

Bahwa 1 (satu) Surat Banding dibuat untuk 1 (satu) keputusan yang dibanding sebagaimana diatur dalam Pasal 36 ayat (1) UU Pengadilan Pajak;

Bahwa Surat Permohonan Banding yang Pemohon Banding ajukan adalah terhadap 1 Keputusan Terbanding yaitu Nomor KEP-2335/WPJ.07/2011 tanggal 20 September 2011 sehingga memenuhi persyaratan Pasal 36 ayat (1) UU Pengadilan Pajak;

Bahwa Permohonan Banding diajukan dengan disertai alasan-alasan yang jelas dan mencantumkan tanggal diterima surat keputusan yang dibanding sebagaimana diatur dalam Pasal 36 ayat (2) UU Pengadilan Pajak;

Bahwa Surat Permohonan Banding ini menyertakan alasan-alasan yang jelas dan juga mencantumkan tanggal diterima Keputusan Terbanding Nomor KEP-2335/WPJ.07/2011 yaitu pada tanggal 23 September 2011, sehingga memenuhi Pasal 36 ayat (2) UU Pengadilan Pajak;

Bahwa Permohonan Banding diajukan dengan melampirkan salinan keputusan yang dibanding sebagaimana diatur dalam Pasal 36 ayat (3) UU Pengadilan Pajak;

Bahwa permohonan banding melampiri salinan keputusan yang dibanding, sehingga memenuhi ketentuan Pasal 36 ayat (3) UU Pengadilan Pajak;

Bahwa Permohonan Banding dapat diajukan apabila jumlah pajak yang terutang telah dibayar sebesar 50% sebagaimana diatur dalam Pasal 36 ayat (4) UU Pengadilan Pajak;

Halaman 3 dari 71 halaman. Putusan Nomor 939/B/PK/PJK/2014

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)



Bahwa permohonan banding yang diajukan adalah atas SKPLB PPN Nomor 00061/407/09/052/10 tanggal 24 Juni 2010 untuk Masa Pajak Mei 2009, dengan demikian persyaratan formal pembayaran 50% sebagaimana diatur dalam Pasal 36 ayat (4) UU Pengadilan Pajak, telah dipenuhi oleh Pemohon Banding;

ASPEK MATERIAL PENGAJUAN BANDING;

Argumentasi Atas Aspek Formal Penerbitan SKPLB PPN Nomor 00061/407/09/052/10;

Bahwa Surat Ketetapan Pajak yang diterbitkan adalah untuk Masa Pajak Mei 2009, di mana dalam hal penerbitan surat ketetapan pajak diatur secara jelas melalui Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 25/PJ/2008 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 33/PJ/2008 tentang Perubahan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 25/PJ/2008 tentang Bentuk dan Isi Nota Penghitungan, Surat Ketetapan Pajak, dan Surat Tagihan Pajak (selanjutnya disebut dengan PER-33), sebagaimana diatur dalam Pasal 1 PER-33 menyebutkan bahwa:

"Bentuk, jenis, kode, dan ukuran formulir Surat Tagihan Pajak (STP) dan/atau Surat Ketetapan Pajak berupa Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB), dan Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN) atas Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa, dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah termasuk lampirannya, beserta Nota Penghitungan dan Daftar Pengantar adalah sebagaimana ditetapkan pada Lampiran Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini";

Bahwa berdasarkan petunjuk pengisian lampiran SKPLB pada bagian Nota Penghitungan PPN, menjelaskan sebagai berikut:

"Pada kolom jumlah Rupiah menurut:

Pembahasan akhir (disetujui): diisi jumlah Rupiah menurut pembahasan akhir hasil pemeriksaan antara Wajib Pajak/Pengusaha Kena Pajak dan fiskus. Kolom ini tidak diisi dalam hal dasar penerbitan ketetapan adalah penelitian";

Bahwa berdasarkan ayat tersebut, jelas bahwa sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, di kolom Pembahasan akhir (disetujui) pada Nota Penghitungan untuk Surat Ketetapan Pajak, harus diisi dengan jumlah yang sesuai dengan Pembahasan Akhir hasil pemeriksaan;

Bahwa namun, faktanya pada lampiran Nota Penghitungan SKPLB Nomor 00061/407/09/052/10 tanggal 24 Juni 2010 untuk PPN Masa Pajak Mei 2009, pada kolom "Pembahasan Akhir (Disetujui)" tidak dicantumkan jumlah



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

yang disetujui sesuai Pembahasan Akhir (disetujui);

Bahwa hal ini menunjukkan bahwa penerbitan SKPLB Nomor 00061/407/09/052/10 tanggal 24 Juni 2010 untuk PPN dan PPNBM Masa Pajak Mei 2009 yang tidak mencantumkan nilai yang sesuai dengan Pembahasan Akhir (disetujui), secara formal menyalahi peraturan perundang-undangan yang berlaku, sehingga dengan menimbang bahwa dari segi doktrin Hukum Administrasi Negara dikenal adanya pembatalan surat putusan dengan alasan cacat yuridis atau ada kesalahan dalam prosedur ("vormverzuim" atau "vice de procedure"). Untuk itu, SKPLB Nomor 00061/407/09/052/10 tanggal 24 Juni 2010 untuk PPN Masa Pajak Mei 2009 harus dibatalkan demi hukum;

Sengketa Atas Koreksi Dasar Pengenaan Pajak Atas Ppn Dalam Negeri:

Dasar Sengketa;

Bahwa pokok sengketa atas banding ini adalah atas koreksi Dasar Pengenaan Pajak (selanjutnya disebut dengan DPP) PPN Dalam Negeri sebesar Rp.545.687.028,00 untuk Masa Pajak Mei 2009;

Menurut Terbanding;

Bahwa pada Pemberitahuan Daftar Hasil Penelitian Keberatan, Terbanding menyatakan bahwa:

- Berdasarkan Laporan Pemeriksaan Pajak Nomor LHPSL-457/WPJ.07/KP.0205/2010 tanggal 22 Juni 2010 diketahui bahwa Terbanding (Pemeriksa) melakukan koreksi DPP PPN atas penyerahan dalam negeri yang PPN-nya harus dipungut sendiri sebesar Rp.545.687.028,00 untuk Masa Pajak Mei 2009, berdasarkan penghitungan hasil produksi dari pemakaian bahan baku sesuai persamaan produksi;
- Kemudian dalam proses keberatan, Terbanding (Penelaah Keberatan) menyatakan bahwa Pemohon Banding hanya menjelaskan aspek-aspek yang mempengaruhi jumlah produksi serta tidak didukung dengan bukti yang memadai seperti gambaran menyeluruh pengaruh mesin terhadap produksi (berapa lama mesin beroperasi, berapa jumlah mesin beroperasi, kapasitas mesin, konsumsi bahan bakar, dan sebagainya), bukti kelalaian karyawan yang menyebabkan inefisiensi produksi, rincian kualitas bahan baku, dan sebagainya, sehingga Terbanding (Tim Penelaah Keberatan) tidak dapat meyakini argumen Pemohon Banding;

Menurut Pemohon Banding;

Bahwa Pemohon Banding tidak menyetujui koreksi positif atas DPP PPN atas penyerahan dalam negeri sebesar Rp.545.687.028,00 untuk Masa Pajak Mei 2009 dengan alasan dan argumentasi sebagai berikut:

Halaman 5 dari 71 halaman. Putusan Nomor 939/B/PK/PJK/2014



Bahwa Terbanding mendasarkan koreksinya dengan menggunakan penghitungan persamaan produksi. Namun, dalam penghitungan tersebut, Terbanding telah melakukan kekeliruan-kekeliruan, sehingga dasar koreksinya tersebut tidak valid dan kompeten;

Bahwa dalam penghitungan persamaan produksi, Terbanding telah keliru menggunakan acuan indeks pemakaian bahan baku senilai 0,795. Penggunaan indeks 0,795 tersebut tidak tepat, dikarenakan indeks berfluktuasi dari bulan ke bulan, di mana rata-rata pemakaian indeks pada bulan Januari sampai dengan Juni 2009 adalah sebesar = 0,814;

Bahwa fluktuasi indeks pemakaian bahan baku tersebut dipengaruhi oleh banyak hal, seperti:

1. Fluktuasi persediaan awal dan akhir barang dalam proses;
2. Jenis barang yang diproduksi (di mana semakin besar kadar maltose dalam produk akan menyebabkan pemakaian tepung semakin banyak, karena rantai karbon yang besar memerlukan pemakaian tepung lebih banyak);
3. *Starch content* (kandungan pati) di dalam raw material tepung itu sendiri yang bervariasi diakibatkan oleh rendemen pati dan umur singkong saat dipanen dan yang tersedia untuk produksi tepung, yang dibuktikan dengan analisa Quality Control atas starch index yang digunakan pada bulan Mei 2009;
4. Penggunaan corn starch sebagai pengganti tapioca, dengan pertimbangan harga tapioca yang semakin mahal. Hal ini dibuktikan dengan copy Purchase Order pada bulan Mei 2009. *Starch content* pada produk corn lebih rendah 2% dibandingkan tapioca, sehingga indeks yang dihasilkan akan semakin tinggi;

Bahwa mengenai hal-hal tersebut telah Pemohon Banding jelaskan kepada Terbanding (baik Tim Pemeriksa maupun Tim Penelaah Keberatan) pada Berita Acara Permintaan Keterangan dan Surat Nomor 036/XI/10/FIN ACC mengenai jawaban atas permintaan data/dokumen pertama. Namun, hal tersebut sama sekali tidak diperhitungkan oleh Terbanding;

Bahwa Terbanding juga telah melakukan kekeliruan dalam penghitungan bahan baku tepung yang dipakai (dapat dilihat pada tabel 1 kolom A). Dengan demikian, apabila nilai indeks yang digunakan Terbanding menggunakan 0,795, maka seharusnya penghitungannya adalah seperti yang tertera pada tabel 1 kolom B berikut ini:

Tabel 1

Persandingan Penghitungan Persamaan Produksi



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Sorbitol Powder dalam Rp menurut Terbanding:						Sorbitol powder FG awal	
Q Sales	(%)	Q Sales yang Belum Dilaporkan	Sales Value Actual Mei	Harga / Kg	Sales Value atas Q yang Belum Dilaporkan	723.443	
Amamil	80.000	7%	4.646	490.042.800	6.126	28.476.716	
TS 7	259.200	23%	15.054	1.110.077.287	4.283	64.471.067	
Powder	766.210	69%	44.500	7.795.365.870	10.174	452.739.245	
	1.105.410	100%	64.200	9.395.485.957	8.500	545.687.028	
Penjualan lokal sorbitol yang belum dilaporkan (Quantity)						64.200 kg	
Penjualan lokal sorbitol yang belum dilaporkan (Value)						545.687.028	
Penyerahan Ekspor						Rp 6.855.311.788	
Penyerahan Lokal						Rp 2.595.764.010	
DPP PPN menurut Pemohon Banding sebesar						Rp 9.451.075.798	
Koreksi Positif						Rp 545.687.028	
DPP PPN menurut Terbanding sebesar						Rp 9.996.762.826	
Sorbitol liquid & Powder yang dijual sesuai laporan Pemohon Banding kepada petugas hanggar di lokasi pabrik (kawasan berikat) 1.105.000 kg, terdiri dari:						Penyerahan Ekspor	
						Rp 6.855.311.788	
						Penyerahan Lokal	
						Rp 2.595.764.010	
						TOTAL Penjualan / DPP PPN	
						Rp 9.451.075.798	
						dilaporkan Pemohon Banding	
						Penyerahan ekspor sesuai laporan realisasi ekspor sorbitol powder sesuai PEB yang diperiksa petugas hanggar.	
						Penyerahan Lokal adalah penjualan lokal dan penyerahan yang dipungut sendiri sesuai pembayaran PIB ke Bank Persepsi (SSPCP) melalui verifikasi Petugas Bea Cukai Pasuruan dan hanggar atas material impor yang digunakan dalam proses produksi untuk barang jadi.	

Bahwa berdasarkan tabel di atas, nampak bahwa:

Bahwa Terbanding melakukan penghitungan menggunakan cara persentase penjualan liquid dan powder, namun angkanya terbalik untuk perhitungan tepung yang digunakan;

Keterangan	Kuantitas Penjualan	% Berdasarkan Penjualan	Total tepung yang digunakan bulan Mei 2009 = 2.783.220 kg
Quantity sales liquid (A)	259.000	25%	75% x 2.783.220 = 2.087.415 kg
Quantity sales powder (B)	766.000	75%	25% x 2.783.220 = 620.683 kg
Total sales quantity (C) = (A) + (B)	1.025.000		

Bahwa apabila Terbanding tetap konsisten dalam penghitungannya, maka seharusnya akan menjadi sebagai berikut:

Keterangan	Kuantitas Penjualan	% Berdasarkan Penjualan	Total tepung yang digunakan bulan Mei 2009 = 2.783.220 kg
Quantity sales liquid (A)	259.000	25%	25% x 2.783.220 = ...
Quantity sales powder (B)	766.000	75%	75% x 2.783.220 = ...

Bahwa dengan formula penghitungan yang digunakan Terbanding tersebut di atas, menunjukkan seolah-olah produksi sorbitol liquid menjadi lebih besar daripada sorbitol powder, padahal seharusnya tidak demikian. Faktanya, tidak mungkin terjadi pemakaian bahan baku pada proses produksi sorbitol powder lebih kecil daripada sorbitol liquid, oleh karena dalam sorbitol powder dilakukan proses penghilangan kadar air;

Bahwa berdasarkan uraian di atas, terbukti bahwa adanya fluktuasi dalam jumlah produksi tersebut, bukan disebabkan adanya inefisiensi dalam produksi, melainkan terdapat perbedaan penghitungan jumlah produksi antara Terbanding dan Pemohon Banding yang semata-mata disebabkan adanya



perbedaan penggunaan persamaan dasar untuk penghitungan hasil produksi antara Terbanding dan Pemohon Banding;

Bahwa lebih lanjut, dalam melakukan penghitungan hasil produksi tersebut di atas, Terbanding tidak melakukan observasi lebih lanjut untuk mengetahui persamaan dasar yang memang digunakan oleh Pemohon Banding. Berdasarkan fakta tersebut, jelas bahwa Persamaan Dasar yang digunakan oleh Terbanding tidak dapat dijadikan sebagai acuan yang menjadi dasar koreksi;

Bahwa berdasarkan Pasal 12 ayat (3) Undang-undang KUP dinyatakan sebagai berikut:

"Apabila Direktur Jenderal Pajak mendapatkan bukti jumlah pajak yang terutang menurut Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) tidak benar, Direktur Jenderal Pajak menetapkan jumlah pajak yang terutang";

Bahwa menurut ketentuan Pasal 12 ayat (3) UU KUP tersebut, Terbanding berhak untuk menetapkan pajak terutang sepanjang Terbanding mendapatkan bukti tentang ketidakbenaran Surat Pemberitahuan yang dilaporkan oleh Pemohon Banding;

Bahwa kemudian, dalam Pasal 5 huruf 'e' Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-9/PJ/2010 tentang Standar Pemeriksaan untuk Menguji Kepatuhan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan (selanjutnya disebut dengan PER-9) menyebutkan bahwa:

"Temuan pemeriksaan harus didasarkan pada bukti kompeten yang cukup dan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan";

Bahwa bukti kompeten adalah bukti yang valid dan relevan:

a) Validitas bukti dipengaruhi oleh tiga hal di bawah ini:

1. Independensi dan kualifikasi sumber diperolehnya bukti

Bahwa bukti yang diperoleh dari sumber eksternal (misalnya konfirmasi) memiliki validitas lebih tinggi dibandingkan bukti yang diperoleh dari sumber internal. Meskipun sumber informasi independen, bukti tidak valid jika orang yang menyediakan informasi tidak mempunyai kualifikasi untuk melakukan hal tersebut. Sebagai contoh, penyedia informasi yang dapat diakui adalah DJBC, Bapepam, dan lain-lain;

2. Kondisi di mana bukti diperoleh

Bahwa bukti yang dihasilkan oleh entitas yang memiliki sistem pengendalian internal kuat memiliki validitas lebih tinggi dibandingkan bukti yang dihasilkan oleh entitas yang memiliki sistem pengendalian internal lemah;



3. Cara bukti diperoleh

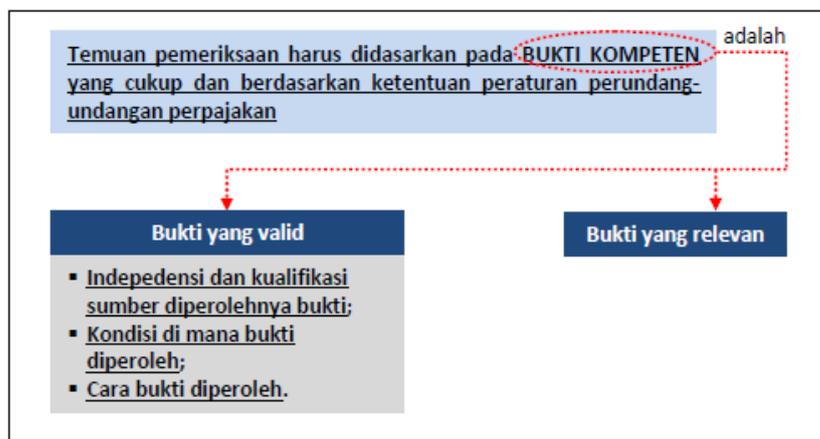
Bahwa bukti yang diperoleh secara langsung oleh Pemeriksa Pajak (misalnya observasi persediaan) lebih handal dibandingkan bukti yang diperoleh secara tidak langsung (misalnya hasil wawancara dengan Wajib Pajak);

b) Relevan berarti bahwa bukti pemeriksaan harus berkaitan dengan pos-pos yang akan diperiksa sebagaimana tercantum dalam Program Pemeriksaan";

Bahwa untuk lebih jelasnya dapat dilihat dalam bagan berikut ini:

Bagan 1

Temuan Pemeriksaan Harus Didasarkan Pada Bukti Kompeten yang Cukup dan Berdasarkan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan Perpajakan



Bahwa faktanya Terbanding tidak mendasarkan koreksinya berdasarkan bukti kompeten yang cukup dengan alasan dan argumentasi sebagai berikut:

Tabel 2

Fakta Bahwa Terbanding Tidak Mendasarkan Koreksinya Berdasarkan Bukti Kompeten

Temuan Pemeriksaan sesuai dengan Standar Pemeriksaan harus berdasarkan:	Keterangan
<p><u>Independensi dan kualifikasi sumber diperolehnya bukti:</u> Bukti yang diperoleh dari sumber eksternal (misalnya konfirmasi) memiliki validitas lebih tinggi dibandingkan bukti yang diperoleh dari sumber internal. Meskipun sumber informasi independen, bukti tidak valid jika penyedia informasi tidak mempunyai kualifikasi untuk melakukan hal tersebut. Sebagai contoh, penyedia informasi yang dapat diakui adalah DJBC, Bapepam, dan lain-lain;</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Terbanding keliru menentukan formula penghitungan yang menunjukkan seolah-olah produksi sorbitol liquid menjadi lebih besar daripada <i>sorbitol powder</i>, padahal seharusnya tidak. Kemudian, tidak mungkin terjadi pemakaian bahan baku pada proses produksi <i>sorbitol powder</i> lebih kecil daripada sorbitol liquid, dikarenakan dalam <i>sorbitol powder</i> dilakukan proses penghilangan kadar air. Hal ini menunjukkan bahwa koreksi Terbanding tidak memiliki kualifikasi karena Terbanding tidak mencari sumber diperolehnya bukti;
<p><u>Kondisi di mana bukti diperoleh:</u> Bukti yang dihasilkan oleh entitas yang memiliki sistem pengendalian internal kuat memiliki validitas lebih tinggi dibandingkan bukti yang dihasilkan oleh entitas yang memiliki sistem pengendalian internal lemah</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Seharusnya Terbanding menggunakan pemakaian tepung sebagai bahan baku berdasarkan pengambilan nyata material dari gudang sebagaimana terlampir dalam Register Material Request; • Terbanding seharusnya memperhatikan pula



	<p>kondisi fluktuasi indeks pemakaian bahan baku dipengaruhi oleh banyak hal, seperti:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Fluktuasi persediaan awal dan akhir barang dalam proses; 2. Jenis barang yang diproduksi (di mana semakin besar kadar maltose dalam produk akan menyebabkan pemakaian tepung semakin banyak, karena rantai karbon yang besar memerlukan pemakaian tepung lebih banyak); 3. Starch content (kandungan pati) di dalam raw material tepung tapioka itu sendiri yang bervariasi diakibatkan oleh rendemen pati dan umur singkong saat dipanen dan yang tersedia untuk produksi tepung, yang dibuktikan dengan analisa Quality Control atas starch index yang digunakan pada bulan Mei 2009; 4. Penggunaan corn starch digunakan sebagai pengganti tapioca, dengan pertimbangan harga tepung tapioca yang semakin mahal dibandingkan dengan harga pasar tepung jagung pada tahun yang bersangkutan. Hal ini dibuktikan dengan copy Purchase Order pada bulan Mei 2009. Starch content pada tepung jagung lebih rendah 2% dibandingkan tapioca serta tepung jagung lebih banyak mengandung protein serat, sehingga indeks pemakaian bahan baku yang dihasilkan akan semakin tinggi dan yield/output produksi sedikit lebih rendah dibandingkan dengan bahan baku tepung tapioca; (Mengenai hal-hal di atas telah dijelaskan kepada Tim Pemeriksa dan Tim Penelaah Keberatan pada Berita Acara Permintaan Keterangan (Lampiran 16) dan Surat No. 036/XI/10/FIN ACC mengenai jawaban atas permintaan data/dokumen pertama. <ul style="list-style-type: none"> • Bahwa berdasarkan uraian di atas, terbukti adanya fluktuasi dalam jumlah produksi bukan dikarenakan adanya inefisiensi dalam produksi. Perbedaan jumlah produksi antara Terbanding dan Pemohon Banding semata-mata dikarenakan oleh adanya perbedaan penggunaan persamaan dasar penghitungan hasil produksi; • Dengan demikian, terbukti koreksi Terbanding tidak memperhatikan kondisi dimana bukti diperoleh;
<p><u>Cara bukti diperoleh:</u> Bukti yang diperoleh secara langsung oleh Pemeriksa Pajak (misalnya observasi persediaan) lebih handal dibandingkan bukti yang diperoleh secara tidak langsung (misalnya hasil wawancara dengan Wajib Pajak);</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Dalam melakukan penghitungan hasil produksi, Terbanding tidak melakukan observasi lebih lanjut untuk mengetahui persamaan dasar yang memang digunakan oleh Pemohon Banding, sehingga menunjukkan bahwa koreksi Terbanding tidak memperhatikan mengenai cara bukti diperoleh;

Bahwa selain itu, Terbanding merupakan pengusaha yang telah mendapat ijin Entrepot Produksi untuk Tujuan Ekspor (Epte) atau pengusaha dalam Kawasan Berikat, sebagaimana ditetapkan dalam SK Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 157/KMK.05/1997;

Bahwa menurut Pasal 23 KMK Nomor 855/KMK.01/1993 tentang Entrepot Produksi untuk Tujuan Ekspor sebagaimana telah diubah terakhir dengan KMK Nomor 43/KMK.01/1996, menyebutkan bahwa:

"Direktorat Jenderal Bea dan Cukai dan/atau Direktorat Jenderal Pajak



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

melakukan pemeriksaan kemudian (post audit) atas pembukuan, catatan dan dokumen Pengusaha EPTE yang berkaitan dengan pemasukan dan pengeluaran barang ke dan dari EPTE, serta pencacahan terhadap persediaan setiap 6 (enam) bulan":

Bahwa oleh karena Pemohon Banding merupakan pengusaha yang telah mendapat ijin EPTE, maka setiap pemasukan dan pengeluaran barang telah diperiksa oleh petugas DJBC. Dengan demikian, sorbitol liquid dan *sorbitol powder* yang dijual adalah sesuai dengan laporan Pemohon Banding kepada petugas hanggar di lokasi pabrik (kawasan berikat) sebesar 1.105.000 kg, yang terdiri dari:

Penyerahan Ekspor	Rp . 6.855.311.788
Penyerahan Lokal	Rp . 2.595.764.010
Total Penjualan/DPPPPN dilaporkan Pemohon Banding	Rp 9.451.075.798

Bahwa ekspor yang dilakukan oleh Pemohon Banding sesuai dengan laporan realisasi ekspor *sorbitol powder* sesuai PEB yang diperiksa petugas hanggar, sedangkan untuk penyerahan lokal meliputi penjualan lokal dan penyerahan yang dipungut sendiri sesuai pembayaran PIB ke Bank Persepsi (SSPCP) melalui verifikasi Petugas Bea Cukai Pasuruan dan hanggar atas material impor yang digunakan dalam proses produksi untuk barang jadi;

Bahwa Pemohon Banding juga telah melaporkan seluruh hasil produksi dalam pembukuan Pemohon Banding. Hal ini telah dikonfirmasi oleh auditor independen Purwanto, Sarwoko & Sandjaja yang menyatakan bahwa Laporan Keuangan Pemohon Banding menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan Pemohon Banding tanggal 31 Desember 2009 serta hasil usaha dan arus kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal-tanggal tersebut sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia;

Bahwa oleh karena koreksi yang dimunculkan Terbanding atas PPN Dalam Negeri sebesar Rp.545.687.028,00 tidak berdasarkan bukti kompeten yang cukup, maka melanggar asas-asas hukum sebagai berikut:

Tabel 3

Asas-asas Hukum yang Dilanggar Terbanding

Asas-asas Hukum yang Dilanggar
1. Keputusan yang diterbitkan Terbanding melanggar asas-asas umum pemerintahan yang layak (<i>Algemene Beginselen van Behoorlijk Bestuur</i>) sebagaimana telah terakomodasi dalam Pasal 53 UU Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara sebagaimana diubah dengan UU Nomor 9 Tahun 2004 (selanjutnya disebut dengan UU PTUN). Di mana Keputusan Tata Usaha Negara tidak boleh bertentangan dengan peraturan perundang-undangan, yang artinya adalah tidak boleh bertentangan secara prosedural atau bertentangan secara materil/substansial;
2. Keputusan yang diterbitkan Terbanding melanggar asas-asas umum pemerintahan yang layak (<i>Algemene Beginselen van Behoorlijk Bestuur</i>), yaitu telah melanggar asas keadilan atau larangan bertindak sewenang-wenang (<i>redelijkheidsbeginsel of verbod van willekeur principle of reasonable or prohibition of arbitrariness</i>);



3. Keputusan yang diterbitkan Terbanding melanggar asas-asas umum pemerintahan yang layak (*Algemene Beginselenvan Behoorlijk Bestuur*), yaitu melanggar asas kepastian hukum (*rechtszekerheids-beginsel, principle of legal security*) sebagaimana terdapat pada penjelasan Pasal 53 ayat (2) UU PTUN;

Bahwa asas-asas umum pemerintahan yang layak berguna dan digunakan oleh hakim sebagai tolok ukur pengujian hukum untuk menilai tentang ada atau tidak adanya cacat yuridis dalam pembentukan keputusan dari pejabat yang bersangkutan (Muin Fahmal, Peran Asas-asas Umum Pemerintahan Pemerintahan yang Layak dalam Mewujudkan Pemerintahan yang Bersih, (Jakarta: Kreasi Total Media, 2008), hal. 81.) Dengan demikian, mengingat dalam doktrin Hukum Administrasi Negara dikenal adanya pembatalan surat keputusan dengan alasan cacat yuridis atau ada kesalahan dalam prosedur (*juridish gebrek, vormverzuim atau vice de procedure*) (*Juridisch Woorden Boek*", terbitan Tjeenk Willink, 1985, hal 532, sebagaimana menjadi pertimbangan Mahkamah Agung dalam Putusan Peninjauan Kembali No. Put. 141 B/PK/PJK/2010 pada hal. 35-36), maka koreksi atas PPN Dalam Negeri sebesar Rp.545.687.028,00 harus batal demi hukum;

SENGKETA ATAS KOREKSI PAJAK MASUKAN;

Bahwa mengacu pada perincian koreksi yang dilakukan oleh Terbanding dalam Pemberitahuan Daftar Hasil Penelitian Keberatan, yang menjadi pokok sengketa adalah ketidaksetujuan Pemohon Banding atas Koreksi Pajak Masukan dengan nilai koreksi sebesar Rp.64.437.699,00 dengan rincian penjelasan di bawah ini:

Sengketa Atas Koreksi Pajak Masukan PPN Komisi Kepada PT Sorini Agro Asia Corporindo, Tbk (PT SAAC);

Dasar Sengketa;

Bahwa mengacu pada perincian koreksi yang dilakukan oleh Terbanding dalam Pemberitahuan Daftar Hasil Penelitian Keberatan, maka yang menjadi pokok sengketa adalah ketidaksetujuan Pemohon Banding atas Koreksi Pajak Masukan sehubungan dengan pembayaran komisi penjualan kepada PT SAAC untuk Masa Pajak Mei 2009 dengan nilai koreksi sebesar Rp.32.531.015,00;

Menurut Terbanding;

Bahwa pada Pemberitahuan Daftar Hasil Penelitian Keberatan, Terbanding menyatakan bahwa:

- Koreksi positif atas komisi penjualan sebesar Rp.32.531.015,00 karena tidak berhubungan langsung dengan kegiatan usaha Pemohon Banding (Pasal 9 ayat 8 UU PPN);
- Atas koreksi positif Pajak Masukan berupa pembayaran komisi kepada PT SAAC sebesar Rp.32.531.015,00 atas pemanfaatan jasa PT Sorini Agro



Asia Corporindo, Tbk (PT SAAC) sebagai agen penjualan. Menurut Terbanding, Pemohon Banding juga tidak menunjukkan dokumen berupa perjanjian atau dokumen lain yang menunjukkan bahwa fungsi pemasaran dilakukan semata-mata oleh PT SAAC sehingga tidak terjadi duplikasi fungsi dengan Pemohon Banding sendiri, nilai kewajiban atas penentuan komisi penjualan juga tidak ada sehingga Terbanding tidak dapat meyakini kewajiban komisi penjualan kepada PT SAAC;

Menurut Pemohon Banding;

Bahwa Pemohon Banding tidak menyetujui koreksi Terbanding atas Pajak Masukan sehubungan dengan pembayaran komisi penjualan kepada PT Sorini Agro Asia Corporindo, Tbk. (selanjutnya disebut dengan PT SAAC) selaku pihak yang memiliki hubungan usaha dengan Pemohon Banding, untuk Masa Pajak Mei 2009 dengan nilai koreksi sebesar Rp.32.531.015,00 dengan alasan dan argumentasi sebagai berikut:

- Pemohon Banding menggunakan jasa pemasaran dari PT SAAC pada Tahun 2004 sampai dengan Tahun 2009, yaitu untuk melakukan pemasaran sorbitol liquid dan *sorbitol powder*;
- Pada Tahun 2009, cakupan jasa pemasaran yang diberikan oleh PT SAAC kepada Pemohon Banding dapat dibuktikan dengan adanya perjanjian kerjasama antara Pemohon Banding dengan PT SAAC dalam melakukan jasa pemasaran beserta imbalan yang ditetapkan dapat dilihat dalam "Agency Agreement" tanggal 2 Januari 2009 antara Pemohon Banding dan PT Sorini Corporation, Tbk. (PT Sorini Corporation, Tbk. berubah nama menjadi PT SAAC sebagaimana tercantum dalam Salinan Pernyataan Keputusan Rapat Nomor 79 Akta Tanggal 30 Agustus 2007, yang dibuat oleh Notaris J. Andy Hartanto, SH). Pada perjanjian tersebut disetujui hal-hal berikut ini:

Tabel 4

Agency Agreement antara Pemohon Banding dan PT SAAC

Versi Bahasa Inggris	Versi Bahasa Indonesia
1. <i>Manufacturer hereby appoints Agent, and Agent hereby accepts appointment as Agent for the sales of the Sorbitol Liquid Product worldwide market and as the agent for the sales of Sorbitol Powder Product for overseas market. Commission for Agent on Sorbitol Powder will be 4% of Ex Plant Price; and the commission on Sorbitol Liquid will be 2% of Ex Plant Price. Manufacturer will deduct applicable withholding tax on such commission paid. Commission shall be payable on end of every quarter when Manufacturer has received the payment of Sales Receivables;</i>	1. Manufaktur dengan ini menunjuk Agen, dan Agen dengan ini menerima penunjukan sebagai Agen untuk penjualan Produk sorbitol liquid di seluruh dunia dan sebagai agen untuk penjualan produk <i>sorbitol powder</i> untuk pasar luar negeri. Komisi yang akan diberikan kepada Agen untuk produk <i>sorbitol powder</i> adalah 4% dari Harga ExPlant, dan untuk produk sorbitol liquid adalah 2% dari Harga ExPlant. Manufaktur akan mengurangi pajak yang berlaku dengan komisi yang dibayarkan. Komisi akan dibayarkan pada setiap akhir kuartal saat Manufaktur telah menerima pembayaran Piutang Penjualan;



<p>2. <i>If sales are made not by the introduction and efforts of agent, the manufacturer has no obligation to pay agent any commission in whatsoever form;</i></p> <p>3. <i>As the sales representative, Agent shall devote its best efforts and attention to promote the sales of Sorbitol Liquid worldwide and Sorbitol Powder Product in overseas market. Agent shall arrange to execute its function as agent at its sole cost and expenses;</i></p> <p>4. <i>Agent shall provide Manufacturer with all appropriate information related to customers background, the shipment and any other documentation. Manufacturer shall ship the Sorbitol Liquid and Sorbitol Powder Product sold hereunder with such shipping instructions as much as possible;</i></p>	<p>2. Jika penjualan yang terjadi bukan merupakan upaya (sebagaimana disebutkan di poin sebelumnya) dari Agen, Manufaktur tidak memiliki kewajiban untuk membayar komisi kepada Agen dalam bentuk apapun;</p> <p>3. Sebagai perwakilan penjualan, Agen akan mengerahkan usaha terbaik dan perhatian untuk mempromosikan penjualan Produk sorbitol liquid ke seluruh dunia dan <i>sorbitol powder</i> di pasar luar negeri. Agen akan mengatur dalam menjalankan fungsinya sebagai agen dengan biaya sendiri;</p> <p>4. Agen harus menyediakan informasi yang tepat kepada Manufaktur sehubungan dengan latar belakang pelanggan, pengiriman, dan dokumentasi lainnya. Manufaktur wajib mengirimkan sorbitol liquid dan <i>sorbitol powder</i> yang dijual sesuai dengan instruksi pengiriman secepatnya;</p>
---	--

Keterangan: *Manufacturer (Pemohon Banding) dan Agent (PT SAAC)*

Bahwa berdasarkan Agency Agreement antara Pemohon Banding dan PT SAAC sangat jelas menyebutkan bahwa jasa yang diberikan oleh PT SAAC adalah untuk tujuan-tujuan sebagai berikut:

Tabel 5

Tujuan Pemberian Jasa oleh PT SAAC

No	Tujuan	Keterangan
1.	Untuk dapat memasarkan produk sorbitol ke mancanegara	Pemohon Banding dengan ini menunjuk PT SAAC untuk penjualan produk sorbitol liquid di seluruh dunia dan sebagai agen untuk penjualan produk <i>sorbitol powder</i> untuk pasar luar negeri;
2.	Untuk menjadi perwakilan Pemohon Banding dalam memasarkan produk sorbitol di pasar luar negeri	Sebagai agen penjualan Pemohon Banding, PT SAAC akan mengerahkan usaha terbaik dan perhatian untuk mempromosikan penjualan produk sorbitol liquid ke seluruh dunia dan <i>sorbitol powder</i> di pasar luar negeri. PT SAAC akan mengatur dalam menjalankan fungsinya sebagai agen dengan biaya sendiri;
3.	Sebagai penyedia data-data pelanggan yang dibutuhkan dalam proses pengiriman oleh Pemohon Banding	PT SAAC harus menyediakan semua informasi yang tepat kepada Pemohon Banding mengenai latar belakang pelanggan, pengiriman, dan dokumentasi lainnya untuk proses pengiriman barang oleh Pemohon Banding;

Bahwa berdasarkan perjanjian tersebut, dapat dilihat bahwa PT SAAC memberikan jasa untuk memasarkan dan membantu mencari pelanggan di luar negeri berdasarkan pengalaman serta untuk sinergi dalam penjualan *sorbitol powder* hasil produksi Pemohon Banding dan atas jasa keagenan dan pemasaran yang diberikan oleh PT SAAC, maka Pemohon Banding memberikan komisi penjualan;

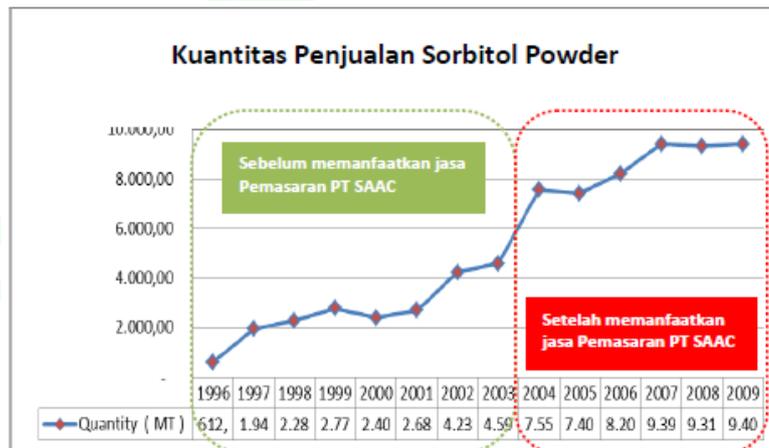
Bahwa sebagai tambahan pembuktian adanya pemanfaatan jasa oleh Pemohon Banding, dapat dilihat pada grafik yang menggambarkan adanya peningkatan penjualan yang terjadi pada Tahun 2004 s.d. 2009 berikut ini:

Bagan 2

Grafik Perbandingan Kuantitas Produk (Sorbitol Powder) yang Dijual Sebelum Memanfaatkan Jasa Pemasaran dari PT SAAC (1996-2003)



dan Setelah Memanfaatkan Jasa Pemasaran dari PT SAAC (2004-2009)



Bahwa untuk melihat adanya pemanfaatan jasa oleh Pemohon Banding, dapat dilihat pada grafik yang menggambarkan adanya peningkatan penjualan yang terjadi pada Tahun 2004 s.d. 2009 berikut ini:

Bagan 3

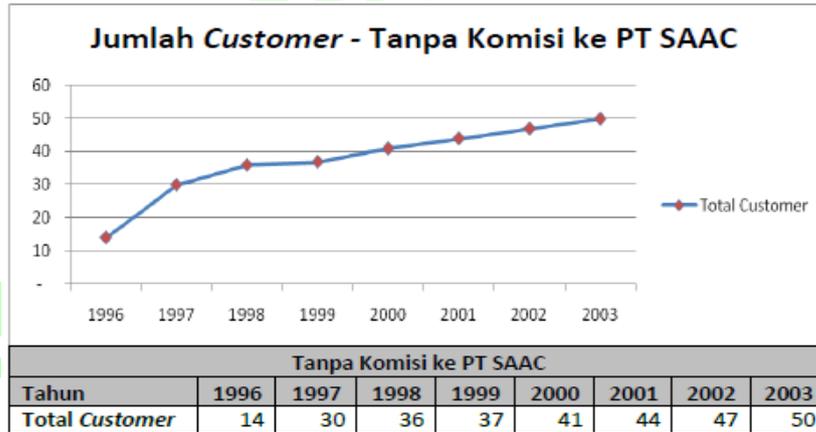
Grafik Penjualan (2004-2009) saat Memanfaatkan Jasa Pemasaran dari PT SAAC



Bahwa selain itu, dapat pula dilihat perbandingan jumlah customer saat sebelum menggunakan jasa PT SAAC dan setelah menggunakan jasa PT SAAC, sebagai berikut:

Bagan 4

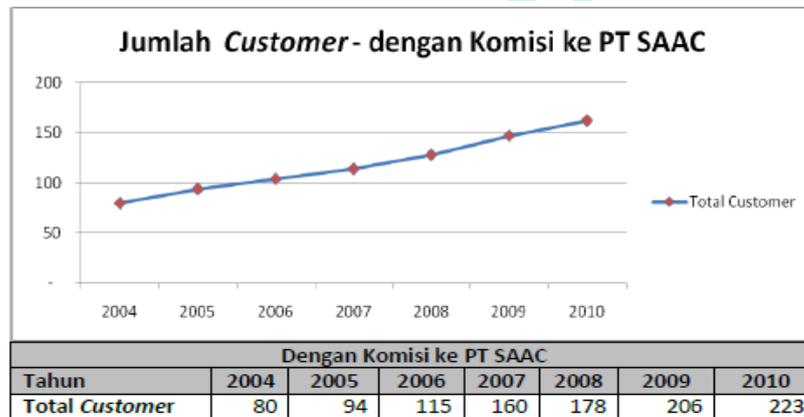
Grafik Jumlah Customer (1996-2003) Sebelum Memanfaatkan Jasa Pemasaran dari PT SAAC



Bagan 5

Grafik Jumlah Customer (2004-2010)

Setelah Memanfaatkan Jasa Pemasaran dari PT SAAC



Bahwa lebih lanjut, untuk mengetahui dasar pemberian komisi yang dibayarkan oleh Pemohon Banding dapat dilihat pada tabel di bawah ini:

Tabel 6

Tabel Rincian Jumlah Customer, Jumlah Penjualan, dan Jumlah Komisi yang Dibayarkan (2007-2009)

Customer dari PT SAAC	2007			2008			LAMA	BARU	TOTAL
	LAMA	BARU	TOTAL	LAMA	BARU	TOTAL			
Jumlah Customer	46	40	86	59	14	73	61	24	85
Jumlah Penjualan (USD)	4.973.035	1.399.017	6.372.052	6.123.907	275.841	6.399.748	4.643.132	1.498.005	6.141.137
Komisi yang dibayarkan	213.298	52.493	265.791	298.442	14.814	313.256	159.129	55.345	214.474

Bahwa berdasarkan beberapa grafik di atas, jelas terdapat peningkatan penjualan sejak Pemohon Banding menggunakan jasa pemasaran yang



diberikan oleh PT SAAC. Dengan demikian, terbukti bahwa Pemohon Banding telah memanfaatkan jasa pemasaran yang telah diberikan oleh PT SAAC. bahwa untuk itu, wajar apabila Pemohon Banding memberikan komisi atas jasa pemasaran yang dilakukan oleh PT SAAC, sehingga dalam hal ini laporan auditor independen Purwantono, Sarwoko & Sandjaja menyatakan bahwa laporan keuangan Pemohon Banding menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan Pemohon Banding tanggal 31 Desember 2009 serta hasil usaha dan arus kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal-tanggal tersebut sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia;

Bahwa adalah tidak relevan ketika Terbanding mengkoreksi Pajak Masukan Pemohon Banding sebesar Rp.32.531.015,00 dengan mengkaitkannya terhadap ketentuan Pasal 9 ayat (8) UU PPN;

Bahwa bunyi ketentuan Pasal 9 ayat (8) Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang perubahan kedua atas UU Nomor 8 Tahun 1983 tentang PPN dan PPnBM (selanjutnya disebut dengan UU PPN) adalah sebagai berikut: "Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan menurut cara sebagaimana diatur dalam ayat (2) bagi pengeluaran untuk:

- a. Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
- b. Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha;
- c. Perolehan dan pemeliharaan kendaraan bermotor sedan, jeep, station wagon, van, dan kombi kecuali merupakan barang dagangan atau disewakan;
- d. Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
- e. Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang bukti pungutannya berupa Faktur Pajak Sederhana;
- f. Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5);
- g. Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (6);
- h. Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya ditagih dengan penerbitan ketetapan pajak;



- i. Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai, yang diketemukan pada waktu dilakukan pemeriksaan;

Bahwa berdasarkan bunyi ketentuan Pasal 9 ayat (8) UU PPN tersebut di atas, maka:

Bahwa sama sekali tidak terdapat klausul yang menyatakan bahwa Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan atas pemanfaatan jasa pemasaran yang dilakukan oleh pihak afiliasi;

Bahwa jasa pemasaran yang diberikan oleh PT SAAC adalah sehubungan dengan pemasaran produk sorbitol liquid dan *sorbitol powder* yang merupakan Barang Kena Pajak, sehingga pengeluaran tersebut berhubungan langsung dengan kegiatan usaha sebagaimana dimaksud dalam Penjelasan Pasal 9 ayat (8) huruf 'b' UU PPN yang berbunyi sebagai berikut:

"Yang dimaksud dengan pengeluaran yang langsung berhubungan dengan kegiatan usaha adalah pengeluaran untuk kegiatan-kegiatan produksi, distribusi, pemasaran, dan manajemen. Ketentuan ini berlaku untuk semua bidang usaha";

Bahwa dengan demikian, sangat tidak relevan ketika Terbanding menyatakan bahwa dasar hukum dilakukannya koreksi Pajak Masukan adalah berdasarkan Pasal 9 ayat (8) UU PPN, padahal berdasarkan bunyi Penjelasan Pasal 9 ayat (8) huruf 'b' UU PPN nyata-nyata menegaskan bahwa atas pengeluaran jasa pemasaran produk sorbitol merupakan jenis pengeluaran yang berhubungan langsung dengan kegiatan usaha Pemohon Banding, sehingga Pajak Masukan atas pemanfaatan jasa tersebut dapat dikreditkan oleh Pemohon Banding;

Bahwa lebih lanjut, dalam konteks PPN atas transaksi hubungan istimewa diatur dalam ketentuan Pasal 2 ayat (1) UU PPN yang menyatakan bahwa:

"Dalam hal harga jual atau Penggantian dipengaruhi oleh hubungan istimewa maka Harga Jual atau Penggantian dihitung atas dasar harga pasar wajar pada saat penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak itu dilakukan";

Bahwa lebih lanjut, dalam Penjelasan Pasal 2 ayat (1) UU PPN menyebutkan bahwa:

"Pengaruh hubungan istimewa seperti dimaksud dalam Undang-Undang ini ialah adanya kemungkinan harga yang ditekan lebih rendah dari harga pasar. Dalam hal ini, Direktur Jenderal Pajak mempunyai kewenangan melakukan penyesuaian Harga Jual atau Penggantian yang menjadi Dasar Pengenaan



Pajak dengan harga pasar wajar yang berlaku di pasaran bebas";

Bahwa berdasarkan ketentuan di atas, jelas terlihat bahwa:

- Kewenangan Terbanding adalah untuk melakukan penyesuaian DPP PPN atas transaksi yang dipengaruhi oleh hubungan istimewa dengan mendasarkannya menurut harga pasar wajar yang berlaku di pasaran bebas atas jasa pemasaran yang dilakukan oleh PT SAAC;
- Kewenangan untuk melakukan penyesuaian terhadap DPP PPN tersebut adalah berkaitan dengan koreksi atas Pajak Keluaran;
- Oleh karena itu, seandainya pun Terbanding melakukan koreksi, maka Terbanding harus terlebih dahulu melakukan analisis penentuan harga pasar wajar atas jasa pemasaran yang dilakukan oleh PT SAAC. Apabila ternyata harga pasar wajar menunjukkan nilai penggantian (DPP) yang ditetapkan PT SAAC tidak mencerminkan harga pasar wajar, maka Terbanding berwenang untuk melakukan koreksi;

Bahwa namun, faktanya Terbanding langsung melakukan koreksi positif atas Pajak Masukan sehubungan dengan pengeluaran Pemohon Banding atas komisi penjualan kepada PT SAAC selaku pihak yang memiliki hubungan istimewa dengan Pemohon Banding. Padahal pengeluaran tersebut nyata-nyata berhubungan langsung dengan kegiatan usaha Pemohon Banding;

Bahwa mengingat dalam setiap Negara Hukum, dipersyaratkan berlakunya asas legalitas dalam segala bentuknya (*due process of law*), yaitu segala tindakan pemerintahan harus didasarkan atas peraturan perundang-undangan yang sah dan tertulis. Peraturan perundang-undangan tertulis tersebut harus ada dan berlaku lebih dulu atau mendahului tindakan atau perbuatan administrasi yang dilakukan dan setiap perbuatan atau tindakan administrasi harus didasarkan atas aturan atau '*rules and procedures*' (*regels*) (Prof. Dr. Jimly Asshiddiqie, SH, "*Gagasan Negara Hukum Indonesia*", diakses melalui http://jimly.com/makalah/namafile/57/Konsep_Negara_Hukum_Indonesia.pdf). Oleh karena itu, koreksi positif Terbanding atas komisi penjualan nyata-nyata tidak memenuhi asas legalitas dalam Negara Hukum;

Bahwa Pemohon Banding juga tidak menyetujui alasan Terbanding yang menyatakan bahwa terdapat duplikasi fungsi atas jasa yang dilakukan oleh PT SAAC;

Bahwa faktanya Pemohon Banding menggunakan jasa PT SAAC, karena PT SAAC telah berdiri sejak Tahun 1985 dan mempunyai pangsa pasar yang sangat luas untuk sorbitol liquid di dunia internasional, serta konsumen sorbitol liquid dan *sorbitol powder* sangat berhubungan, sehingga akan lebih



memudahkan dibandingkan fungsi ini dijalankan sendiri oleh Pemohon Banding. Ditambah lagi, pada Tahun 2009 tersebut, dalam struktur organisasi, Pemohon Banding memiliki Sales and Export Department pada Marketing Division, yang memiliki jumlah pegawai hanya sebanyak 2 (dua) orang. Berdasarkan daftar riwayat hidup yang dimiliki oleh kedua pegawai tersebut, dapat diketahui bahwa pegawai tersebut belum memiliki pengalaman dalam memasarkan produk sorbitol;

Bahwa berdasarkan ketentuan yang mengatur prinsip kewajaran dan kelaziman usaha atas transaksi pemanfaatan jasa dari pihak yang memiliki hubungan istimewa sebagaimana diatur dalam Pasal 14 Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-43/PJ/2010 tentang penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dalam transaksi antara wajib pajak dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa (selanjutnya disebut dengan PER-43), dalam ayat (1) dan (2) menyebutkan sebagai berikut:

- "(1) Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha wajib diterapkan atas transaksi jasa yang dilakukan antara Wajib Pajak dengan pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa";
- (2) Transaksi sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dianggap memenuhi Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha sepanjang memenuhi ketentuan:
- Penyerahan atau perolehan jasa benar-benar terjadi;
 - Terdapat manfaat ekonomis atau komersial dari perolehan jasa; dan
 - Nilai transaksi jasa antara pihak-pihak yang mempunyai mempunyai Hubungan Istimewa sama dengan nilai transaksi jasa yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa yang mempunyai kondisi yang sebanding, atau yang dilakukan sendiri oleh Wajib Pajak untuk keperluannya";

Bahwa berdasarkan pengaturan tersebut di atas, maka dapat dibuktikan sebagai berikut:

Tabel 7

Pembuktian bahwa Perolehan Jasa dari PT SAAC telah Memenuhi Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha

No	Syarat Berdasarkan PER-43	Pembuktian
1.	Penyerahan atau perolehan jasa benar-benar terjadi	<ul style="list-style-type: none"> Berdasarkan uraian sebelumnya, Pemohon Banding telah membuktikan perolehan jasa benar-benar terjadi, bahwa PT SAAC bertindak sebagai agen penjualan Pemohon Banding untuk pemasaran produk sorbitol liquid dan <i>sorbitol powder</i> pada pasar internasional;
2.	Terdapat manfaat ekonomis atau komersial dari perolehan jasa	<ul style="list-style-type: none"> Berdasarkan uraian sebelumnya, Pemohon Banding telah membuktikan manfaat ekonomis dari perolehan jasa yaitu bertambahnya customer-customer Pemohon Banding atas jasa yang diberikan PT SAAC;



3.	<p>Nilai transaksi jasa antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa sama dengan nilai transaksi jasa yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa yang mempunyai kondisi yang sebanding, atau yang dilakukan sendiri oleh Wajib Pajak untuk keperluannya;</p>	<p>Melalui dokumentasi transfer pricing sebagaimana telah Pemohon Banding sampaikan kepada Terbanding, menunjukkan bahwa dengan menggunakan metode TNMM (Transaction Net Margin Method), menyatakan bahwa rentang kewajaran adalah 5,91% sampai dengan 12,71% dengan nilai median 11,20%, sedangkan operating margin Pemohon Banding untuk tahun 2009 adalah sebesar 25,46%, sehingga menunjukkan bahwa Pemohon Banding telah memenuhi prinsip kewajaran dan kelaziman usaha;</p>
----	---	---

Bahwa berdasarkan uraian argumentasi dan pembuktian sebagaimana Pemohon Banding sampaikan dalam butir ini, menunjukkan bahwa Koreksi Pajak Masukan dengan nilai koreksi sebesar Rp.64.437.699,00 tidak dapat dipertahankan;

SENKETA ATAS KOREKSI PAJAK MASUKAN PPN JASA LUAR NEGERI (JLN) KE MITSUBISHI SHOJI FOODTECH CO. LTD;

Dasar Sengketa;

Bahwa mengacu pada perincian koreksi yang dilakukan oleh Terbanding dalam Pemberitahuan Daftar Hasil Penelitian Keberatan, maka yang menjadi pokok sengketa adalah ketidaksetujuan Pemohon Banding atas Koreksi Pajak Masukan atas PPN JLN ke Mitsubishi Shoji Foodtech Co. Ltd untuk Masa Pajak Mei 2009 dengan nilai koreksi sebesar Rp.25.574.177,00;

Menurut Terbanding:

Bahwa pada Pemberitahuan Daftar Hasil Penelitian Keberatan, Terbanding menyatakan bahwa:

Bahwa koreksi positif atas PPN JLN ke Mitsubishi Shoji Foodtech Co. Ltd sebesar Rp.25.574.177,00 karena tidak berhubungan langsung dengan kegiatan usaha Pemohon Banding (Pasal 9 ayat (8) UU PPN);

Bahwa PPN JLN yang dikoreksi oleh Terbanding merupakan PPN atas pemanfaatan jasa dari luar Daerah Pabean. Tidak dapat ditelusuri kewajaran pembebanan jasa tersebut sehingga PPN atas pemanfaatan jasa luar negeri tidak dapat dikreditkan;

Bahwa dalam proses keberatan, Pemohon Banding tidak memberikan dokumen pembuktian yang memadai seperti Transfer Pricing documentation, sehingga penentuan nilai kewajaran atas transaksi jasa tersebut tidak dapat diketahui;

Menurut Pemohon Banding;

Bahwa Pemohon Banding tidak menyetujui koreksi Terbanding atas Pajak Masukan atas PPN JLN ke Mitsubishi Shoji Foodtech Co. Ltd (selanjutnya disebut dengan MCFT) untuk Masa Pajak Mei 2009 dengan nilai koreksi sebesar Rp. 25.574.177,00 dengan alasan dan argumentasi sebagai berikut:

Bahwa tujuan dari peminjaman hutang adalah sebagai "Working Funds".



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Hal ini dapat dilihat pada *Amendment to Schedule of the Credit Agreement dated June 30, 2008 by and between BOTM, Jakarta Branch dan Pemohon Banding*, yaitu pada bagian "Purpose";

Bahwa penjaminan hutang (Loan Guarantee) ini disyaratkan dalam perjanjian kredit dengan The Bank of Tokyo Mitsubishi UFJ, Ltd. (selanjutnya disebut dengan BOTM) sejak krisis moneter di Tahun 1998, atas fasilitas modal kerja USD 9,500,000.00;

Bahwa penjaminan hutang ini dapat dilihat dalam "Letter of Guarantee" dari Mitsubishi Shoji Foodtect Co., Ltd. (MCFT) yang ditujukan kepada The Bank of Tokyo-Mitsubishi UFJ, LTD (BOTM), tanggal 30 Juni 2008. Pada surat tersebut dinyatakan bahwa MCFT memberikan Loan Guarantee atas pinjaman Pemohon Banding sebesar USD 9,500,000.00;

Bahwa lebih lanjut, adanya penjaminan hutang memberikan implikasi timbulnya kewajiban memberikan imbalan atas penjaminan hutang itu sendiri. Perjanjian imbalan penjaminan hutang ini diatur dalam "Agreement on Payment of Guarantee Fee", tanggal 1 Juli 2008. Dalam perjanjian tersebut disebutkan bahwa atas penjaminan hutang (loan guarantee) yang diberikan oleh MCFT, Pemohon Banding wajib membayar sebesar 0,499% per tahun dari total rata-rata harian dari total hutang sesuai perjanjian hutang kepada BOTM;

Bahwa pada Tahun 2009, imbalan penjaminan hutang sesuai perjanjian "Agreement on Payment of Guarantee Fee" adalah 1% di mana tingkat suku bunga kredit di BOTMU adalah 1,17%;

Bahwa pinjaman tersebut Pemohon Banding tujuan untuk membiayai kegiatan operasional, termasuk membiayai pembelian material bahan baku, bahan pembantu, bahan kemasan, spareparts serta modifikasi mesin perlengkapan pabrik. Hal ini dapat dibuktikan dengan melihat pada arus kas Pemohon Banding berdasarkan laporan audit independen Purwanto, Sarwoko & Sandjaja adalah sebagai berikut:

Tabel 8

Pembuktian mengenai Statement of Cash Flow per Tanggal 31 Desember 2009

Akun	Jumlah
ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI	
Penerimaan kas dari pelanggan	325.926.275.650
Pembayaran kas kepada pemasok dan karyawan	(185.125.520.987)
Kas dihasilkan dari operasi	140.800.754.663
Penerimaan bunga	2.063.083.706
Penerimaan dari restitusi pajak	2.263.877.441
Pembayaran bunga pinjaman dan beban keuangan	(1.536.281.283)
Pembayaran Pajak Penghasilan	(27.090.732.164)



Kas bersih diperoleh dari (digunakan untuk) dari aktivitas produksi	116.500.702.363
ARUS KAS DARI AKTIVITAS INVESTASI	
Penjualan aset tetap	382.000.000
Pembelian aset tetap	(1.194.097.121)
Kas bersih digunakan untuk aktivitas investasi	(812.097.121)
ARUS KAS DARI AKTIVITAS PENDANAAN	
Pembayaran hutang bank	(47.760.000.000)
Pembayaran dividen tunai	(24.498.328.500)
Penambahan hutang bank jangka pendek	
Kas bersih digunakan untuk aktivitas pendanaan	(72.258.328.500)
KENAIKAN (PENURUNAN)BERSIH KAS DAN SETARA KAS	43.430.276.742
KAS DAN SETARA KAS AWAL TAHUN	21.276.828.230
Pengaruh perubahan kurs mata uang asing	(81.385.493)
KAS DAN SETARA KAS AKHIR TAHUN	64.625.719.479

Bahwa pada tabel di atas terbukti bahwa Pemohon Banding melakukan peminjaman dana kepada BOTM dengan maksud untuk membiayai kegiatan operasional, termasuk membiayai pembelian material bahan baku, bahan pembantu, bahan kemasan, spareparts, serta modifikasi mesin perlengkapan pabrik. Dengan demikian, imbalan penjaminan hutang ini merupakan pengeluaran yang langsung berhubungan dengan kegiatan usaha sebagaimana dimaksud dalam Penjelasan Pasal ayat 9 ayat (8) huruf b UU PPN yang berbunyi sebagai berikut:

"Yang dimaksud dengan pengeluaran yang langsung berhubungan dengan kegiatan usaha adalah pengeluaran untuk kegiatan-kegiatan produksi, distribusi, pemasaran, dan manajemen. Ketentuan ini berlaku untuk semua bidang usaha";

Bahwa oleh karena itu, koreksi Terbanding tidak dapat dipertahankan;

KESIMPULAN;

Bahwa berdasarkan uraian di atas, dapat disimpulkan sebagai berikut:

Bahwa Pemohon Banding tidak menyetujui koreksi positif Terbanding atas DPP PPN atas penyerahan dalam negeri sebesar Rp.545.687.028,00 untuk Masa Pajak Mei 2009 dengan alasan dan argumentasi sebagai berikut:

- Dalam penghitungan persamaan produksi yang dilakukan Terbanding terdapat kekeliruan-kekeliruan, sehingga dasar koreksinya tersebut tidak valid dan kompeten;



- Terbanding telah keliru menggunakan acuan indeks pemakaian bahan baku senilai 0.795 dalam penghitungan bahan baku produksi, dikarenakan indeks berfluktuasi dari bulan ke bulan, di mana rata-rata pemakaian indeks pada bulan Januari sampai dengan Juni 2009 adalah sebesar = 0,814. Terbanding juga telah melakukan kekeliruan dalam penghitungan bahan baku tepung yang dipakai. Dengan demikian, adanya fluktuasi dalam jumlah produksi tersebut, bukan disebabkan adanya inefisiensi dalam produksi, melainkan terdapat perbedaan penghitungan jumlah produksi antara Terbanding dan Pemohon Banding yang semata-mata disebabkan adanya perbedaan penggunaan persamaan dasar untuk penghitungan hasil produksi antara Terbanding dan Pemohon Banding;
- Selain itu, Terbanding (Pemeriksa) juga tidak melakukan observasi lebih lanjut untuk mengetahui persamaan dasar yang memang digunakan oleh Pemohon Banding. Berdasarkan fakta tersebut, jelas bahwa Persamaan Dasar yang digunakan oleh Terbanding (Pemeriksa) tidak dapat dijadikan sebagai dasar koreksi;
- Bahwa Terbanding merupakan pengusaha yang telah mendapat ijin Entrepot Produksi untuk Tujuan Ekspor (EPTE) atau pengusaha dalam Kawasan Berikat. Di mana atas penyerahan ekspor telah sesuai dengan laporan realisasi ekspor *sorbitol powder* berdasarkan PEB yang diperiksa petugas hangar, sedangkan untuk penyerahan lokal adalah penjualan lokal dan penyerahan yang dipungut sendiri sesuai pembayaran PIB ke Bank Persepsi (SSPCP) melalui verifikasi Petugas Bea Cukai Pasuruan dan hangar atas material impor yang digunakan dalam proses produksi untuk barang jadi;
- Dalam hal ini Pemohon Banding telah melaporkan seluruh hasil produksi dalam pembukuan Pemohon Banding. Hal ini juga telah dikonfirmasi oleh auditor independen Purwanto, Sarwoko & Sandjaja yang menyatakan bahwa laporan keuangan Pemohon Banding menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan Pemohon Banding tanggal 31 Desember 2009 serta hasil usaha dan arus kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal-tanggal tersebut sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia;
- Dengan demikian, koreksi Terbanding tidak berdasarkan bukti kompeten yang cukup, maka melanggar asas-asas umum pemerintahan yang layak sehingga tidak dapat dipertahankan;

Bahwa Pemohon Banding tidak menyetujui koreksi Terbanding atas



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Pajak Masukan sehubungan dengan pembayaran komisi penjualan kepada PT SAAC untuk Masa Pajak Mei 2009 dengan nilai koreksi sebesar Rp.32.531.015,00 dengan alasan dan argumentasi sebagai berikut:

- Pemohon Banding menggunakan jasa pemasaran dari PT SAAC pada Tahun 2004 sampai dengan Tahun 2009, yaitu untuk melakukan pemasaran sorbitol liquid dan *sorbitol powder*;
- Pada Tahun 2009, cakupan jasa pemasaran yang diberikan oleh PT SAAC kepada Pemohon Banding dapat dibuktikan dengan adanya perjanjian kerjasama antara Pemohon Banding dengan PT SAAC dalam melakukan jasa pemasaran beserta imbalan yang ditetapkan dapat dilihat dalam "Agency Agreement" tanggal 2 Januari 2009 antara Pemohon Banding dengan PT SAAC;
- Berdasarkan perjanjian tersebut, dapat dilihat bahwa PT SAAC memberikan jasa untuk memasarkan dan membantu mencari pelanggan di luar negeri berdasarkan pengalaman serta untuk sinergi dalam penjualan *sorbitol powder* hasil produksi Pemohon Banding dan atas jasa keagenan dan pemasaran yang diberikan oleh PT SAAC, maka Pemohon Banding memberikan komisi penjualan;
- Selain itu, Pemohon Banding juga telah membuktikan bahwa terdapat peningkatan penjualan sejak Pemohon Banding menggunakan jasa pemasaran yang diberikan oleh PT SAAC. Dengan demikian, sangat terbukti bahwa Pemohon Banding telah memanfaatkan jasa pemasaran yang telah diberikan oleh PT SAAC. Untuk itu, adalah suatu hal yang wajar apabila Pemohon Banding memberikan komisi kepada PT SAAC, atas jasa pemasaran yang dilakukan oleh PT SAAC atas produk yang dimiliki oleh Pemohon Banding;
- Dalam laporan auditor independen Purwantono, Sarwoko & Sandjaja menyatakan bahwa laporan keuangan Pemohon Banding menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan Pemohon Banding tanggal 31 Desember 2009 serta hasil usaha dan arus kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal-tanggal tersebut sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia;
- Selanjutnya, sangat tidak relevan ketika Terbanding mengkoreksi Pajak Masukan Pemohon Banding sebesar Rp32.531.015 dengan mengkaitkannya terhadap ketentuan Pasal 9 ayat (8) UU PPN. Sama sekali tidak terdapat klausul yang menyatakan bahwa Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan atas pemanfaatan jasa pemasaran yang dilakukan oleh pihak

Halaman 26 dari 71 halaman. Putusan Nomor 939/B/PK/PJK/2014



afiliasi. Jasa pemasaran yang diberikan oleh PT SAAC adalah sehubungan dengan pemasaran produk sorbitol liquid dan *sorbitol powder* yang merupakan Barang Kena Pajak, sehingga pengeluaran tersebut berhubungan langsung dengan kegiatan usaha sebagaimana dimaksud dalam Penjelasan Pasal 9 ayat (8) huruf b UU PPN;

- Dalam konteks transaksi hubungan istimewa diatur dalam ketentuan Pasal 2 ayat (1) UU PPN dapat disimpulkan bahwa:
 - Kewenangan Terbanding adalah untuk melakukan penyesuaian DPP PPN atas transaksi yang dipengaruhi oleh hubungan istimewa dengan mendasarkannya menurut harga pasar wajar yang berlaku di pasaran bebas atas jasa pemasaran yang dilakukan oleh PT SAAC;
 - Kewenangan untuk melakukan penyesuaian terhadap DPP PPN tersebut adalah berkaitan dengan koreksi atas Paiak Keluaran;
 - Oleh karena itu, seandainya pun Terbanding melakukan koreksi, maka Terbanding harus terlebih dahulu melakukan analisis penentuan harga pasar wajar atas jasa pemasaran yang dilakukan oleh PT SAAC. Apabila ternyata harga pasar wajar menunjukkan nilai penggantian (DPP) yang ditetapkan PT SAAC tidak mencerminkan harga pasar wajar, maka Terbanding berwenang untuk melakukan koreksi;
 - Namun, faktanya Terbanding langsung melakukan koreksi positif atas Paiak Masukan sehubungan dengan pengeluaran Pemohon Banding atas komisi penjualan kepada PT SAAC selaku pihak yang memiliki hubungan istimewa dengan Pemohon Banding. Padahal pengeluaran tersebut nyata-nyata berhubungan langsung dengan kegiatan usaha Pemohon Banding;
- Bahwa mengingat dalam setiap Negara Hukum, dipersyaratkan berlakunya asas legalitas dalam segala bentuknya (*due process of law*), yaitu segala tindakan pemerintahan harus didasarkan atas peraturan perundang-undangan yang sah dan tertulis. Peraturan perundang-undangan tertulis tersebut harus ada dan berlaku lebih dulu atau mendahului tindakan atau perbuatan administrasi yang dilakukan dan setiap perbuatan atau tindakan administrasi harus didasarkan atas aturan atau '*rules and procedures*' (*regels*). Oleh karena itu, koreksi positif Terbanding atas komisi penjualan nyata-nyata tidak memenuhi asas legalitas dalam Negara Hukum;
- Bahwa Pemohon Banding telah menerapkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha atas transaksi pemanfaatan jasa dari pihak yang memiliki



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

hubungan istimewa sebagaimana diatur dalam Pasal 14 PER-43, dengan pembuktian sebagai berikut:

No	Syarat Berdasarkan PER-43	Pembuktian
1.	Penyerahan atau perolehan jasa benar-benar terjadi	<ul style="list-style-type: none"> Berdasarkan uraian sebelumnya, Pemohon Banding telah membuktikan perolehan jasa benar-benar terjadi, bahwa PT SAAC bertindak sebagai agen penjualan Pemohon Banding untuk pemasaran produk sorbitol liquid dan <i>sorbitol powder</i> pada pasar internasional;
2.	Terdapat manfaat ekonomis atau komersial dari perolehan jasa	<ul style="list-style-type: none"> Berdasarkan uraian sebelumnya, Pemohon Banding telah membuktikan manfaat ekonomis dari perolehan jasa yaitu bertambahnya customer-customer Pemohon Banding atas jasa yang diberikan PT SAAC;
3.	Nilai transaksi jasa antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa sama dengan nilai transaksi jasa yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa yang mempunyai kondisi yang sebanding, atau yang dilakukan sendiri oleh Wajib Pajak untuk keperluannya;	<ul style="list-style-type: none"> Melalui dokumentasi transfer pricing sebagaimana telah Pemohon Banding sampaikan kepada Terbanding, menunjukkan bahwa dengan menggunakan metode TNMM (Transaction Net Margin Method), menyatakan bahwa rentang kewajaran adalah 5,91% sampai dengan 12,71% dengan nilai median 11,20%, sedangkan operating margin Pemohon Banding untuk tahun 2009 adalah sebesar 25,46%, sehingga menunjukkan bahwa Pemohon Banding telah memenuhi prinsip kewajaran dan kelaziman usaha;

- berdasarkan uraian argumentasi dan pembuktian sebagaimana Pemohon Banding sampaikan dalam butir ini, menunjukkan bahwa Koreksi Pajak Masukan dengan nilai koreksi sebesar Rp.64.437.699,00 tidak dapat dipertahankan;

Bahwa Pemohon Banding tidak menyetujui koreksi Terbanding atas Pajak Masukan atas PPN JLN ke Mitsubishi Shoji Foodtech Co. Ltd (selanjutnya disebut dengan MCFT) untuk Masa Pajak Mei 2009 dengan nilai koreksi sebesar Rp.25.574.177,00 dengan alasan dan argumentasi sebagai berikut:

- Tujuan dari peminjaman hutang adalah sebagai "Working Funds". Hal ini dapat dilihat pada Amendment to Schedule of the Credit Agreement;
- Pinjaman tersebut Pemohon Banding tujuannya untuk membiayai kegiatan operasional, termasuk membiayai pembelian material bahan baku, bahan pembantu, bahan kemasan, spareparts, serta modifikasi mesin perlengkapan pabrik. Hal ini dapat dibuktikan dengan melihat pada arus kas (tahun peminjaman hutang) yang mencerminkan bahwa dana dari peminjaman hutang tersebut digunakan untuk memenuhi kebutuhan kegiatan operasional Pemohon Banding yang menghasilkan barang kena pajak yang terutang PPN sehingga berhubungan langsung dengan kegiatan usaha Pemohon Banding;
- Untuk itu, koreksi Terbanding tidak dapat dipertahankan;

Bahwa dengan demikian, penghitungan PPN yang seharusnya menurut Pemohon Banding adalah sebagai berikut:

No	Uraian	Jumlah (Rp)
		Menurut Pemohon Banding
1.	Dasar Pengenaan Pajak:	



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

	Atas penyerahan Barang dan Jasa yang terutang PPN:	
	Ekspor	6.855.311.788
	Penyerahan PPN-nya harus dipungut sendiri	2.595.764.010
2.	Penghitungan PPN Lebih Bayar:	
	PPN yang harus dipungut/dibayar sendiri (1)	259.576.401
	Dikurangi:	
	Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan (2)	535.477.176
	Jumlah Perhitungan PPN Lebih Bayar (3) = (1) - (2)	(275.900.775)

PETITUM;

Bahwa berdasarkan uraian dan dasar hukum (fundamentum petendi) sebagaimana telah dijelaskan di atas, Pemohon Banding memohon agar Majelis Hakim Pengadilan Pajak dapat mengeluarkan putusan yang seadil-adilnya (*ex quo et bono*) dengan:

1. Membatalkan Surat Keputusan Keberatan Nomor KEP-2335/WPJ.07/2011 tanggal 20 September 2011;
2. Menerima seluruhnya permohonan banding yang Pemohon ajukan sesuai dengan perhitungan Pemohon Banding;

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-44955/PP/M.VI/16/2013, Tanggal 17 Mei 2013 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

- Menyatakan mengabulkan sebagian banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-2335/WPJ.07/2011 tanggal 20 September 2011, tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Masa Pajak Mei 2009 Nomor 00061/407/09/052/10 tanggal 24 Juni 2010 atas nama: PT. Sorini Towa Berlian Corporindo, NPWP: 01.083.286.3-052.000, beralamat di Desa Cangkringmalang, Beji, Pasuruan 67154, dengan perhitungan menjadi sebagai berikut:

DPP PPN	Rp	9.451.075.798
Pajak Keluaran yang harus dipungut sendiri	Rp	259.576.401
Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	Rp	471.039.477
Jumlah yang kurang (lebih) dibayar	Rp	(211.463.076)

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-44955/PP/M.VI/16/2013, Tanggal 17 Mei 2013, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada Tanggal 30 Mei 2013, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantara kuasa berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor 02/STBC/VIII/2013-TAX, tanggal 27 Agustus 2013 *juncto* Surat Izin Kuasa Hukum Nomor KEP-027/PP/IKH/2013 tanggal 08 Januari 2013, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada Tanggal 27 Agustus 2013, sebagaimana ternyata dari



Akte Permohonan Peninjauan Kembali Nomor PKA-1943/SP.52/AB/V/2013, Tanggal 27 Agustus 2013 yang dibuat oleh Panitera Pengadilan Pajak, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada Tanggal 27 Agustus 2013;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada Tanggal 07 Februari 2014, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada Tanggal 14 Maret 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:

- I. Bahwa Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.44955/PP/M.VI/16/2013 yang telah diputus pada tanggal 14 Maret 2013 dan putusannya tersebut diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada tanggal 17 Mei 2013 dan dikirim pada tanggal 28 Mei 2013, yang kami mohonkan Peninjauan Kembali, amar putusannya berbunyi sebagaimana tersebut di atas;
- II. ALASAN DAN JANGKA WAKTU PENGAJUAN MEMORI PENINJAUAN KEMBALI;
 - II.1. Alasan Pengajuan Peninjauan Kembali;
 - II.1.1. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 77 ayat (3) Undang-undang No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (selanjutnya disebut dengan UU Pengadilan Pajak) menyebutkan bahwa:

“Pihak-pihak yang bersengketa dapat mengajukan peninjauan kembali atas putusan Pengadilan Pajak.”
 - II.1.2. Bahwa berdasarkan Pasal 91 huruf ‘e’ UU Pengadilan Pajak menyatakan bahwa:

“Permohonan Peninjauan Kembali hanya dapat diajukan berdasarkan



alasan-alasan sebagai berikut:

...

e. Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.”

II.1.3. Bahwa dalam Putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.44955/PP/M.VI/16/2013 yang telah diputus pada tanggal 14 Maret 2013 dan putusannya tersebut diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada tanggal 17 Mei 2013 dan dikirim pada tanggal 28 Mei 2013, yang dalam amar putusannya mengabulkan sebagian banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-2335/WPJ.07/2011 tanggal 20 September 2011 (Bukti PK-5), tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Mei 2009 Nomor 00061/407/09/052/10 tanggal 24 Juni 2010 (Bukti PK-6), yang tidak mempertimbangkan seluruh fakta, penerapan hukum dan pembuktian yang telah Pemohon sampaikan kepada Majelis Hakim Pengadilan Pajak pada saat proses permohonan banding sampai dengan persidangan banding dilaksanakan. Dengan demikian, Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 44955/PP/M.VI/16/2013 nyata-nyata telah menghasilkan putusan yang tidak adil dan tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku di Indonesia;

II.1.4. Bahwa oleh karena pertimbangan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 44955/PP/M.VI/16/2013 tersebut tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku di Indonesia, sehingga perkaranya dapat diajukan permohonan Peninjauan Kembali kepada Mahkamah Agung Republik Indonesia, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 91 huruf 'e' Undang-Undang Pengadilan Pajak.

II.2. Jangka Waktu Pengajuan Memori Peninjauan Kembali;

II.2.1. Bahwa dalam Pasal 92 ayat (3) UU Pengadilan Pajak menyebutkan sebagai berikut:

“Pengajuan permohonan peninjauan kembali berdasarkan alasan sebagaimana dimaksud Pasal 91 huruf c, huruf d, dan huruf e dilakukan dalam jangka waktu paling lambat 3 (tiga) bulan sejak putusan dikirim.”

II.2.2. Bahwa menurut Pasal 1 angka 11 UU Pengadilan Pajak, yang



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

dimaksud dengan tanggal dikirim adalah:

“Tanggal dikirim adalah tanggal stempel pos pengiriman, tanggal faksimile, atau dalam hal disampaikan secara langsung adalah tanggal pada saat surat, keputusan, atau putusan disampaikan secara langsung.”

II.2.3. Bahwa Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 44955/PP/M.VI/16/2013 tanggal 14 Maret 2013, dikirim oleh Pengadilan Pajak kepada Pemohon, pada tanggal 28 Mei 2013. Selanjutnya, Memori Peninjauan Kembali ini, Pemohon sampaikan langsung kepada Mahkamah Agung Republik Indonesia melalui Ketua Pengadilan Pajak pada tanggal 27 Agustus 2013.

II.2.4. Pemohon juga telah melakukan pembayaran biaya perkara atas pengajuan permohonan Peninjauan Kembali kepada Mahkamah Agung sebesar Rp2.500.000 pada tanggal 23 Agustus 2013 (Bukti PK-3).

II.2.5. Bahwa dengan demikian penyampaian Memori Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 44955/PP/M.VI/16/2013 tanggal 14 Maret 2013, berada dalam tenggang waktu sebagaimana dimaksud Pasal 92 ayat (3) Undang-Undang Pengadilan Pajak. Untuk itu, sudah sepatutnya diterima untuk diperiksa perkaranya oleh Mahkamah Agung Republik Indonesia.

III. POKOK PERSENGKETAAN:

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

Tabel 1

Alasan dan Pokok Argumentasi Permohonan Peninjauan Kembali

No.	Pokok Sengketa Pengajuan Memori Peninjauan Kembali	Referensi
A.	SENGKETA ATAS KOREKSI PAJAK MASUKAN PPN JASA LUAR NEGERI (JLN) KE MITSUBISHI SHOJI FOODTECH CO. LTD (MCFT)	
1.	Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 44955/PP/M.VI/16/2013 tanggal 14 Maret 2013 telah melakukan kekeliruan dan kekhilafan karena TIDAK melihat, memeriksa dan memutus sengketa dengan TIDAK mempertimbangkan adanya bukti berupa Perjanjian 'Credit Agreement' yang diperbaharui dengan 'Amendment to Schedule of The Credit Agreement', yang membuktikan bahwa pembayaran biaya penjaminan <i>guarantee (loan guarantee fee)</i> merupakan suatu hal yang disyaratkan saat Pemohon mengajukan pinjaman kepada The Bank of Tokyo-Mitsubishi UFJ, Ltd. ("BTMU").	Lihat Butir IV.A.1.



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

2.	Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 44955/PP/M.VI/16/2013 tanggal 14 Maret 2013 telah melakukan kekeliruan dan kekhilafan karena TIDAK melihat, memeriksa dan memutus sengketa dengan TIDAK mempertimbangkan adanya bukti berupa Perjanjian "Agreement on Payment of Guarantee Fee", tanggal 1 Juli 2008, yang membuktikan bahwa pembayaran biaya penjaminan <i>guarantee (loan guarantee fee)</i> merupakan suatu hal yang disyaratkan karena Pemohon memperoleh jasa penjaminan dari Mitsubishi Shoji Foodtech Co., Ltd. ("MCFT").	Lihat IV.A.2.	Butir
3.	Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 44955/PP/M.VI/16/2013 tanggal 14 Maret 2013 telah melakukan kekeliruan dan kekhilafan karena TIDAK melihat, memeriksa dan memutus sengketa dengan TIDAK mempertimbangkan adanya manfaat yang diperoleh Pemohon atas pembayaran biaya penjaminan <i>guarantee (loan guarantee fee)</i> serta prinsip kewajaran dan kelaziman usaha terkait dengan pembayaran <i>loan guarantee fee</i> .	Lihat IV.A.3.	Butir
4.	Majelis Hakim Peninjauan Kembali pada Mahkamah Agung Republik Indonesia dimohon untuk dapat mempertimbangkan argumentasi Pemohon yang memaparkan mengenai pemilihan metode penentuan harga wajar atas pembayaran biaya penjaminan <i>guarantee</i> .	Lihat IV.A.4.	Butir
5.	Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 44955/PP/M.VI/16/2013 tanggal 14 Maret 2013 telah melakukan kekeliruan dan kekhilafan karena TIDAK melihat, memeriksa dan memutus sengketa dengan TIDAK mempertimbangkan adanya bukti berupa <i>Transfer Pricing Documentation</i> , yang membuktikan bahwa pembayaran biaya penjaminan yang dilakukan oleh Pemohon kepada pemegang sahamnya (MCFT), telah sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha.	Lihat IV.A.5.	Butir
6.	Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 44955/PP/M.VI/16/2013 tanggal 14 Maret 2013 telah melakukan kekeliruan dan kekhilafan karena TIDAK melihat, memeriksa dan memutus sengketa dengan TIDAK mempertimbangkan bahwa adanya peraturan perundang-undangan perpajakan yang mengatur bahwa Pajak Masukan hanya tidak dapat dikreditkan apabila memenuhi ketentuan sebagaimana tercantum dalam Pasal 9 ayat (8) UU PPN.	Lihat IV.A.6.	Butir
B.	SENGKETA ATAS KOREKSI PAJAK MASUKAN PPN KOMISI KEPADA PT SORINI AGRO ASIA CORPORINDO, TBK (PT SAAC)		
1.	Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 44955/PP/M.VI/16/2013 tanggal 14 Maret 2013 telah melakukan kekeliruan dan kekhilafan karena TIDAK melihat, memeriksa dan memutus sengketa dengan TIDAK mempertimbangkan adanya bukti berupa "Agency Agreement" tanggal 2 Januari 2009 antara Pemohon dan PT Sorini Agro Asia Corporindo, Tbk. (dahulu PT Sorini Corporation, Tbk.).	Lihat IV.B.1.	Butir
2.	Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 44955/PP/M.VI/16/2013 tanggal 14 Maret 2013 telah melakukan kekeliruan dan kekhilafan karena TIDAK melihat, memeriksa dan memutus sengketa dengan TIDAK mempertimbangkan adanya penjelasan Pemohon (melalui permohonan Banding) yang memaparkan manfaat yang Pemohon peroleh atas jasa pemasaran yang dilakukan oleh PT Sorini Agro Asia Corporindo, Tbk.	Lihat IV.B.2.	Butir
3.	Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 44955/PP/M.VI/16/2013 tanggal 14 Maret 2013 telah melakukan kekeliruan dan kekhilafan karena TIDAK melihat, memeriksa dan memutus sengketa dengan TIDAK mempertimbangkan adanya penjelasan Pemohon (yang disampaikan pada saat persidangan) yang membuktikan bahwa tidak terdapat duplikasi fungsi atas jasa yang dilakukan oleh PT SAAC.	Lihat IV.B.3.	Butir
4.	Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 44955/PP/M.VI/16/2013 tanggal 14 Maret 2013 telah melakukan kekeliruan dan kekhilafan karena TIDAK melihat, memeriksa dan memutus sengketa dengan TIDAK mempertimbangkan adanya bukti berupa <i>Transfer Pricing Documentation</i> , yang membuktikan bahwa pembayaran komisi yang dilakukan oleh Pemohon kepada pemegang sahamnya (PT SAAC), telah sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha.	Lihat IV.B.4.	Butir



5.	Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 44955/PP/M.VI/16/2013 tanggal 14 Maret 2013 telah melakukan kekeliruan dan kekhilafan karena TIDAK melihat, memeriksa dan memutus sengketa dengan TIDAK mempertimbangkan bahwa adanya peraturan perundang-undangan perpajakan yang mengatur bahwa Pajak Masukan hanya tidak dapat dikreditkan apabila memenuhi ketentuan sebagaimana tercantum dalam Pasal 9 ayat (8) UU PPN.	Lihat Butir IV.B.5.
----	--	---------------------

IV. POKOK SENGKETA PERMOHONAN PENINJAUAN KEMBALI;

Mengenai pokok persengketaan serta alasan dan argumentasi Pemohon Peninjauan Kembali akan diuraikan lebih lanjut dalam butir-butir berikut ini:

IV.A. SENGKETA ATAS KOREKSI PAJAK MASUKAN PPN JASA LUAR NEGERI (JLN) KE MITSUBISHI SHOJI FOODTECH CO. LTD (MCFT);

IV.A.1. Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam Perkara *a quo* tidak Mempertimbangkan adanya bukti berupa Perjanjian '*Credit Agreement*' yang diperbaharui dengan '*Amendment to Schedule of The Credit Agreement*', yang membuktikan bahwa pembayaran biaya penjaminan *guarantee (loan guarantee fee)* merupakan suatu hal yang disyaratkan saat Pemohon mengajukan pinjaman kepada The Bank of Tokyo-Mitsubishi UFJ, Ltd. ("BTM U");

IV.A.1.1. Bahwa Pemohon tidak menyetujui Putusan Pengadilan Pajak No. Put.44955/PP/M.VI/16/2013 tanggal 14 Maret 2013 yang BELUM MEMERIKSA bukti yang nyata-nyata telah Pemohon sampaikan pada permohonan Banding. Pada permohonan banding tersebut, telah dinyatakan bahwa peminjaman hutang yang dilakukan oleh Pemohon kepada BTMU didasari oleh suatu perjanjian, yaitu '*Credit Agreement*' yang diperbaharui dengan '*Amendment to Schedule of The Credit Agreement*'.

IV.A.1.2. Bahwa pada permohonan Banding, Pemohon juga telah menyatakan bahwa penjaminan hutang atas transaksi peminjaman tersebut disyaratkan dalam perjanjian dengan BTMU tersebut.

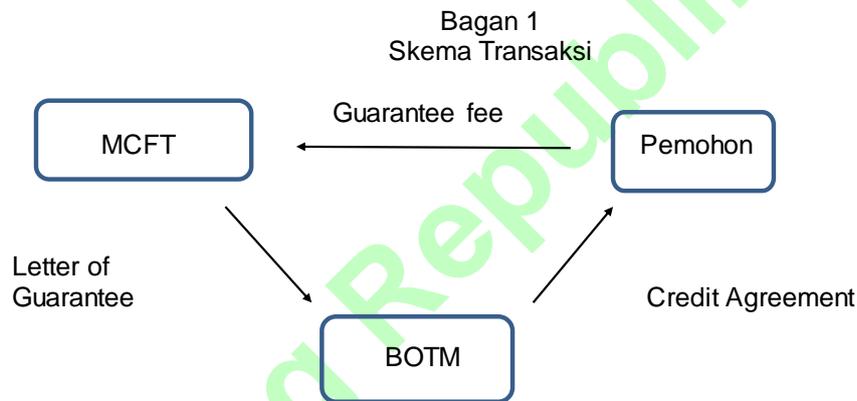
IV.A.1.3. Bahwa untuk memberikan pemahaman secara mendalam terkait dengan skema transaksi peminjaman-penjaminan hutang ini, berikut Pemohon paparkan kronologi beserta skema transaksi atas hal dimaksud.

Pada tanggal 1 Juli 2008, Pemohon mengadakan perjanjian dengan Mitsubishi Shoji Foodtech Co., Ltd ("MCFT") dimana dalam perjanjian ini MCFT telah setuju untuk mengeluarkan jaminan atas fasilitas



pinjaman (*credit agreement*) yang akan diberikan oleh The Bank of Tokyo-Mitsubishi UFJ, Ltd. ("BTMU") kepada Pemohon tertanggal 30 Juni 2008 (Bukti PK-16).

Adapun dalam fasilitas pinjaman tersebut Pemohon akan memperoleh batas fasilitas sebesar US\$ 9,500,000.00 dalam periode penyerahan dari 30 Juni 2008 hingga 30 Juni 2009 dengan tingkat bunga BTMU Sibor ditambah margin sebesar 0.50%. Atas penyediaan jaminan tersebut, Pemohon telah setuju untuk membayar biaya jaminan kepada MCFT sebesar 0,499% dari rata-rata jumlah harian hutang yang belum dipenuhi per tahun. Berikut adalah skema atas transaksi tersebut:



Lebih lanjut, sebagaimana disyaratkan pada perjanjian kredit antara BTMU dan Pemohon, salah satu kewajiban pihak peminjam atas pemberian fasilitas pinjaman adalah (Bukti PK-13):

"Bank boleh, tetapi tidak berkewajiban, menyediakan fasilitas setelah menerima dokumen-dokumen berikut (selanjutnya disebut sebagai persyaratan di depan) dengan bentuk dan substansi yang bisa diterima oleh Bank:

a. Dokumen-dokumen jaminan

Dokumen-dokumen jaminan asli..."

Lebih lanjut, dalam pasal 10 huruf (f) dari perjanjian kredit antara BTMU dan Pemohon disebutkan (Bukti PK-13):

"Pasal 10: Janji akan melakukan

Memberikan jaminan-jaminan tambahan untuk kewajiban-kewajiban peminjam berdasarkan perjanjian ini setiap saat diminta oleh Bank, jika dipandang perlu oleh Bank, dalam bentuk dan substansi yang diterima oleh Bank".

Hal di atas menunjukkan bahwa adanya jaminan merupakan sebuah



kewajiban yang harus dipenuhi oleh peminjam untuk mendapatkan fasilitas pinjaman yang dimaksud. Adapun tujuan dari adanya penjaminan ini adalah untuk memperkecil risiko gagal bayar oleh peminjam atas pemberian sejumlah pinjaman.

Beberapa contoh bentuk jaminan yang dapat digunakan antara lain (Bukti PK-19): (1) *Third-party guarantee*; (2) *Collateral Security*; (3) *Third party security*; (4) *Back-to-back loans* dan (5) *Letters of support*. Sehubungan dengan adanya persyaratan ini Pemohon memilih untuk mendapatkan jaminan dari MCFT yang merupakan pemegang saham sebagai penjamin (*third-party guarantee*) dimana dalam perjanjian "Perjanjian Pembayaran Biaya Jaminan" antara MCFT dan Pemohon, MCFT memberikan jaminan untuk melunasi 100% hutang kepada BTMU apabila Pemohon lalai dalam memenuhi kewajiban pembayarannya secara tunai dan tepat waktu (Bukti PK-14). Atas pemberian jaminan tersebut, MCFT menerima kompensasi berupa pembayaran biaya jaminan sebesar 0,499% dari nilai rata-rata jumlah hutang yang belum terpenuhi per tahunnya.

Dalam hal ini, dapat disimpulkan bahwa perjanjian tersebut merupakan sebuah perjanjian formal yang mengikat kedua belah pihak atau masuk ke dalam pengertian *explicit guarantees*. Mengenai pengertian *explicit* atau *implicit guarantees*, sebagian praktisi berpendapat bahwa pembayaran atas biaya jaminan hanya dapat diakui selama ada ikatan kontrak antara pihak-pihak yang terlibat.

"Many practitioners agree that guarantee fees should only be charged where there is a contractual agreement in place with the lender".

(Bukti PK-20)

Melihat dari penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa alasan utama Pemohon mengadakan perjanjian dengan MCFT adalah untuk meningkatkan posisi tawar Pemohon untuk mendapatkan tingkat bunga yang lebih rendah dan memenuhi persyaratan untuk mendapatkan sejumlah nilai tertentu dalam fasilitas pinjaman tersebut:

"Parent company will often to provide a credit guarantee to its subsidiary that allow subsidiary to:(i) secure funds from third parties at preferable interest rate; (ii) secure a larger total amount of funds from third parties than would otherwise be possible." (Bukti PK-21)

Lebih lanjut:



“The provision of security by shareholders to their companies or between group companies often occurs in the financing businesses. The role of the security provider is to enable the company in need of capital to obtain loan capita” (Bukti PK-19).

Adapun pinjaman yang diajukan sangat krusial bagi Pemohon, karena pada periode tersebut permohonan yang diajukan akan digunakan untuk membiayai kegiatan operasional, termasuk membiayai pembelian bahan baku, bahan pembantu, bahan kemasan, *spareparts* serta modifikasi mesin perlengkapan pabrik dimana semua kegiatan tersebut berkaitan erat dengan kegiatan usaha Pemohon. Atau dengan kata lain substansi dari adanya perjanjian pembayaran biaya jaminan tersebut memiliki motif bisnis dimana tanpa adanya jaminan dari pemegang saham, tidak akan ada pihak ketiga yang bersedia memberikan pinjaman kepada anak perusahaan untuk pendanaan operasional mereka (Bukti PK-24).

- IV.A.1.4. Bahwa untuk memberikan kejelasan atas uraian pada butir IV.A.1.3., berikut adalah deskripsi ketentuan dalam Perjanjian Kredit antara The Bank of Tokyo-Mitsubishi UFJ, Ltd (selanjutnya disebut dengan “BTMU”) dan Pemohon yang dibuat pada tanggal 31 Maret 2006 (Bukti PK-13), sebagai berikut:

Tabel 2

Deskripsi Perjanjian Kredit antara BTMU dan Pemohon

No	Ketentuan dalam Kontrak	Penjelasan
1.	Persyaratan-persyaratan di depan	Bank boleh, tetapi tidak berkewajiban, menyediakan fasilitas setelah menerima dokumen-dokumen berikut dengan bentuk dan substansi yang bisa diterima oleh Bank : a. Dokumen-dokumen Jaminan - dokumen-dokumen jaminan asli b. Anggaran Dasar c. Bukti otorisasi d. Ijin usaha e. Persetujuan-persetujuan korporasi f. Spesimen tanda tangan g. Persetujuan-persetujuan lain h. Biaya-biaya i. Surat kuasa j. Laporan keuangan k. Pernyataan peminjam l. Dokumen-dokumen lain
2.	Janji akan melakukan	a – e. f. memberikan jaminan-jaminan tambahan untuk kewajiban-kewajiban Peminjam berdasarkan Perjanjian ini setiap saat diminta oleh Bank, jika dipandang perlu oleh Bank, dalam bentuk dan substansi yang bisa diterima oleh Bank. g.

- IV.A.1.5. Bahwa perjanjian kredit sebagaimana diuraikan pada butir IV.A.1.4.,



telah mengalami perubahan yang dibuat pada tanggal 30 Juni 2008 antara The Bank of Tokyo-Mitsubishi UFJ, Ltd (selanjutnya disebut dengan "BTMU") dan Pemohon (Bukti PK-13). Adapun isi amandemen jadwal perjanjian kredit dimaksud adalah sebagai berikut:

Tabel 3

Deskripsi Amandemen Jadwal Perjanjian Kredit antara BTMU dan Pemohon

No	Ketentuan dalam Kontrak	Penjelasan
1.	Mata Uang	US\$
2.	Batas Fasilitas	US\$ 9,500,000.00 (Sembilan juta lima ratus ribu dolar Amerika)
3.	Periode Penyediaan	30 Juni 2008 s/d 30 Juni 2009
4.	Dokumen-dokumen jaminan	Surat Jaminan dari Mitsubishi Shoji Foodtech Co., Ltd
5.	Periode Maksimum Pinjaman	1 (satu) tahun sejak Tanggal Penarikan
6.	Tanggal Akhir Pengembalian	30 Juni 2010
7.	Tingkat Suku Bunga	BTMU SIBOR untuk Periode Bunga yang bersangkutan plus margin yang berlaku
8.	Margin yang Berlaku	0.50%
9.	Biaya	Tidak ada data
10.	Asuransi	Tidak ada data
11.	Keperluan	Dana usaha

IV.A.1.6. Bahwa berdasarkan uraian-uraian tersebut di atas, dapat disimpulkan bahwa dengan adanya perjanjian kredit antara BTMU dan Pemohon, nyata-nyata diketahui bahwa BTMU mensyaratkan penjaminan hutang atas peminjaman hutang yang dilakukan oleh Pemohon kepada BTMU. Dengan demikian, jelas bahwa pemabayaran biaya penjaminan atas peminjaman hutang yang dilakukan oleh Pemohon merupakan suatu hal yang semata-mata Pemohon lakukan guna memenuhi perjanjian yang telah Pemohon lakukan dengan BTMU.

IV.A.2. Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam Perkara *a quo* tidak Mempertimbangkan adanya bukti berupa Perjanjian "*Agreement on Payment of Guarantee Fee*", tanggal 1 Juli 2008, yang membuktikan bahwa pembayaran biaya penjaminan *guarantee (loan guarantee*

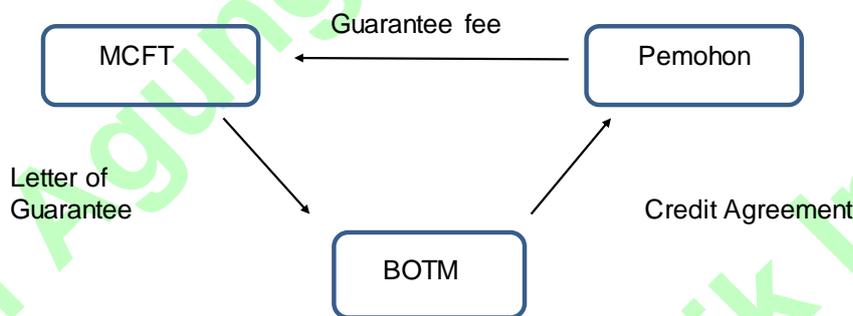


fee) merupakan suatu hal yang disyaratkan karena Pemohon memperoleh jasa penjaminan dari Mitsubishi Shoji Foodtech Co., Ltd. ("MCFT"):

IV.A.2.1. Sebagaimana telah diuraikan sebelumnya bahwa pada tanggal 1 Juli 2008, Pemohon mengadakan perjanjian dengan Mitsubishi Shoji Foodtech Co., Ltd ("MCFT") dimana dalam perjanjian ini MCFT telah setuju untuk mengeluarkan jaminan atas fasilitas pinjaman (credit agreement) yang akan diberikan oleh The Bank of Tokyo-Mitsubishi UFJ, Ltd. ("BTMU") kepada Pemohon tertanggal 30 Juni 2008 (Bukti PK-13; Bukti PK-16). Adapun dalam fasilitas pinjaman tersebut Pemohon akan memperoleh batas fasilitas sebesar US\$ 9,500,000.00 dalam periode penyerahan dari 30 Juni 2008 hingga 30 Juni 2009 dengan tingkat bunga BTMU Sibor ditambah margin sebesar 0.50%. Atas penyediaan jaminan tersebut, Pemohon telah setuju untuk membayar biaya jaminan kepada MCFT sebesar 0,499% dari rata-rata jumlah harian hutang yang belum dipenuhi per tahun. Berikut adalah skema atas transaksi tersebut:

Bagan 2

Skema Transaksi



IV.A.2.2. Bahwa beberapa contoh bentuk jaminan yang dapat digunakan antara lain (Bukti PK-19): (1) *Third-party guarantee*; (2) *Collateral Security*; (3) *Third party security*; (4) *Back-to-back loans* dan (5) *Letters of support*. Sehubungan dengan adanya persyaratan ini Pemohon memilih untuk mendapatkan jaminan dari MCFT yang merupakan pemegang saham sebagai penjamin (*third-party guarantee*) dimana dalam perjanjian "Perjanjian Pembayaran Biaya Jaminan" antara MCFT dan Pemohon, MCFT memberikan jaminan untuk melunasi 100% hutang kepada BTMU apabila Pemohon lalai dalam memenuhi kewajibannya secara tunai dan tepat



waktu. Atas pemberian jaminan tersebut, MCFT menerima kompensasi berupa pembayaran biaya jaminan sebesar 0,499% dari nilai rata-rata jumlah hutang yang belum terpenuhi per tahunnya.

IV.A.2.3. Bahwa dalam hal ini, dapat disimpulkan bahwa perjanjian tersebut merupakan sebuah perjanjian formal yang mengikat kedua belah pihak atau masuk ke dalam pengertian *explicit guarantees*. Mengenai pengertian *explicit* atau *implicit guarantees*, sebagian praktisi berpendapat bahwa pembayaran atas biaya jaminan hanya dapat diakui selama ada ikatan kontrak antara pihak-pihak yang terlibat.

"Many practitioners agree that guarantee fees should only be charged where there is a contractual agreement in place with the lender".

(Bukti PK-20)

Melihat dari penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa alasan utama Pemohon mengadakan perjanjian dengan MCFT adalah untuk meningkatkan posisi tawar Pemohon, untuk mendapatkan tingkat bunga yang lebih rendah, dan memenuhi persyaratan untuk mendapatkan sejumlah nilai tertentu dalam fasilitas pinjaman tersebut:

"Parent company will often to provide a credit guarantee to its subsidiary that allow subsidiary to:(i) secure funds from third parties at preferable interest rate; (ii) secure a larger total amount of funds from third parties than would otherwise be possible." (Bukti PK-21)

Lebih lanjut:

"The provision of security by shareholders to their companies or between group companies often occurs in the financing businesses. The role of the security provider is to enable the company in need of capital to obtain loan capital" (Bukti PK-19)

Adapun pinjaman yang diajukan sangat krusial bagi Pemohon, karena pada periode tersebut permohonan yang diajukan akan digunakan untuk membiayai kegiatan operasional, termasuk membiayai pembelian bahan baku, bahan pembantu, bahan kemasan, *spareparts* serta modifikasi mesin perlengkapan pabrik dimana semua kegiatan tersebut berkaitan erat dengan kegiatan usaha Pemohon. Atau dengan kata lain, substansi dari adanya perjanjian pembayaran biaya jaminan tersebut memiliki motif bisnis dimana tanpa adanya jaminan dari pemegang saham, tidak akan ada pihak ketiga yang bersedia memberikan pinjaman kepada anak



perusahaan untuk pendanaan operasional mereka (Bukti PK-24).

IV.A.2.4. Bahwa Perjanjian Pembayaran Biaya Jaminan ini dibuat pada tanggal 1 Juli 2008 oleh dan antara Pemohon (PT Sorini Towa Berlian Corporindo), Mitsubishi Shoji Foodtech Co., Ltd (selanjutnya disebut dengan "MCFT") dan PT Sorini Agro Asia Corporindo Tbk (selanjutnya disebut dengan "PT SAAC"). (Bukti PK-16)

Tabel 4

Deskripsi Perjanjian Pembayaran Biaya Jaminan

No	Ketentuan dalam Kontrak	Penjelasan
1.	Para pihak dalam perjanjian	<ul style="list-style-type: none"> Pemohon yang merupakan sebuah perseroan terbatas yang didirikan dan dikelola berdasarkan hukum yang berlaku di Republik Indonesia. MCFT yang merupakan sebuah perusahaan yang didirikan dan dikelola berdasarkan hukum yang berlaku di Jepang. PT SAAC yang merupakan sebuah perseroan terbatas yang didirikan dan dikelola berdasarkan hukum yang berlaku di Republik Indonesia. <p>Ketiga perusahaan tersebut di atas, selanjutnya disebut dengan "Para Pihak".</p>
2.	Lingkup Perjanjian	<ul style="list-style-type: none"> Para Pihak menghapus perjanjian yang dibuat pada tanggal 1 Oktober 1999 dan perjanjian yang dibuat pada tanggal 10 Oktober 2005 di antara Para Pihak, tanpa mengubah hak-hak dan kewajiban-kewajiban dari Para Pihak yang timbul dari perjanjian-perjanjian tersebut kecuali pada prosentase jaminan yang diminta oleh pemberi pinjaman kepada Pemohon dan MCFT, dan kecuali pada jumlah Biaya Jaminan yang dibayar oleh Pemohon. BTMU telah meminta MCFT untuk menjamin 100% (seratus persen) jumlah pinjaman sebagai berikut: <ul style="list-style-type: none"> Jumlah yang terutang berdasarkan Perjanjian Pinjaman BTMU tidak melebihi US\$ 9.500.000 (Sembilan juta lima ratus ribu Dolar Amerika). Surat Jaminan beserta amandemen-amandemen, perubahan-perubahan dan penggantian-penggantiannya, secara bersama-sama disebut "Jaminan-Jaminan". Pemohon telah memahami bahwa untuk pembuatan dan penandatanganan Perjanjian ini, Pemohon perlu memenuhi permintaan BTMU. MCFT telah setuju untuk mengeluarkan Jaminan demi kepentingan BTMU sesuai dengan permintaan-permintaan tersebut.
3.	Kesepakatan dalam perjanjian: Jumlah Biaya Jaminan	Pemohon wajib membayar biaya jaminan kepada MCFT senilai nol koma empat ratus Sembilan puluh Sembilan persen (0,499%) per tahun dari rata-rata harian dari jumlah hutang yang belum dipenuhi berdasarkan Perjanjian Pinjaman BTMU.
4.	Kesepakatan dalam Perjanjian : Ketentuan-ketentuan Pembayaran	<ul style="list-style-type: none"> Pembayaran Biaya-biaya Jaminan kepada MCFT harus melalui rekening MCFT yang diberitahukan kepada Pemohon oleh MCFT. Pemohon wajib menanggung biaya transfer kawat/telegram. Biaya-biaya Jaminan yang timbul jatuh tempo dan wajib dibayar dalam US\$ pada tanggal 15 bulan April dan Oktober setiap tahunnya. Apabila tanggal 15 jatuh pada hari yang bukan hari kerja, maka pembayaran dilakukan sebelumnya. Nilai pembayaran adalah sebesar jumlah yang timbul tepat selama enam bulan sebelumnya yang harus dihitung dengan rumus berikut: <i>Rata-rata harian dari total jumlah yang belum</i>



		<p><i>dilunasi x rata-rata tahunan biaya jaminan x jumlah hari aktual ÷ 365 hari.</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Pemohon wajib memotong pajak untuk pembayaran tersebut di atas dan MCFT harus memenuhi kewajiban pajaknya.
--	--	--

IV.A.3. Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam Perkara *a quo* tidak mempertimbangkan adanya manfaat yang diperoleh Pemohon atas pembayaran biaya penjaminan *guarantee (loan guarantee fee)* serta prinsip kewajaran dan kelaziman usaha terkait dengan pembayaran *loan guarantee fee*:

IV.A.3.1. Bahwa untuk menilai kewajaran pembayaran biaya jaminan adalah dengan mengetahui manfaat yang diperoleh pihak yang dijamin. Dalam perspektif *transfer pricing* di Amerika Serikat aktivitas yang dimaksud memberikan manfaat atau *benefit* adalah (Bukti PK-25):

“An activity is considered to provide a benefit to the recipient if the activity directly results in a reasonably identifiable increment of economic or commercial value that enhances the recipient’s commercial position, or that may be reasonably anticipated to do so”;

Berdasarkan penjelasan pada bagian sebelumnya terlihat jelas bahwa adanya jaminan tersebut meningkatkan posisi Pemohon secara langsung karena jaminan tersebut termasuk ke dalam salah satu persyaratan yang dibutuhkan dan akan menentukan apakah pihak peminjam bersedia untuk memberikan tingkat bunga dan fasilitas sebesar yang diajukan.

IV.A.3.2. Bahwa parameter lain yang menunjukkan bahwa sebuah aktivitas memberikan manfaat adalah dengan mempertimbangkan (i) apakah pihak penerima dan pihak independen akan berusaha mendapatkan aktivitas yang dimaksud dari pihak ketiga dan (ii) bersedia untuk melakukan aktivitas tersebut secara internal (*in-house*) (Bukti PK-26). Dalam hal ini, apabila dilihat dari perspektif Pemohon sebagai pihak yang membutuhkan dana, apabila jaminan dari pemegang saham tidak didapatkan maka Pemohon akan berusaha mendapatkannya dari pihak ketiga dan atas perjanjian dengan pihak ketiga (misal: Bank komersial) tetap akan ada suatu bentuk kompensasi pembayaran atas jaminan yang diberikan.

“Often, banks will be the guarantors. This means that there is a market for bank guarantees where the bank claim payment for providing guarantees” (Bukti PK-19)



Lebih lanjut, karena kondisi ekonomi yang kurang begitu baik pada periode perjanjian ini, maka pada saat itu sangat sulit untuk mendapatkan jaminan dari pihak ketiga.

IV.A.3.3. Bahwa selain mengetahui keberadaan manfaat atas transaksi penjaminan hutang yang telah Pemohon uraikan pada bagian sebelumnya, perlu diketahui juga apakah pembayaran biaya penjaminan hutang tersebut telah memenuhi prinsip kewajaran dan kelaziman usaha baik dalam regulasi pajak di Indonesia maupun dalam ketentuan yang berlaku secara internasional.

IV.A.3.4. Bahwa 'prinsip kewajaran dan kelaziman usaha' dalam regulasi pajak di Indonesia, diatur dalam Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (selanjutnya disebut dengan UU Pajak Penghasilan), yang menyatakan bahwa:

"Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan serta menentukan utang sebagai modal untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak lainnya sesuai dengan kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa dengan menggunakan metode perbandingan harga antara pihak yang independen, metode harga penjualan kembali, metode biaya-plus, atau metode lainnya."

Lebih lanjut lagi, sehubungan dengan pembayaran biaya jaminan yang dilakukan oleh Pemohon, aturan mengenai pembayaran bunga tidak diatur dengan lebih spesifik dalam regulasi Indonesia terkait dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha di Indonesia, yaitu pada PER 43/PJ./2010 sebagaimana telah diubah dengan PER 32/PJ./2011 (selanjutnya disebut dengan PER 32) (Bukti PK-33). Namun, jika mengacu pada PER 22/PJ./2013 (selanjutnya disebut PER 22) yang diterbitkan pada tanggal 30 Mei 2013 (Bukti PK-32) mengenai Pedoman Pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang Mempunyai Hubungan Istimewa, terdapat guidance mengenai Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha atas Transaksi Pembayaran Bunga, yaitu terdapat dalam Bab IV huruf C (Hal-hal khusus terkait penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha) PER 22 tersebut.



Dalam PER 22, yang dimaksud dengan pinjaman intra-grup (intra-group loans) adalah pinjaman yang diberikan oleh suatu pihak dalam suatu grup usaha kepada anggota lainnya. Pada transaksi pinjaman intra-grup, kompensasi yang diberikan, umumnya dapat berupa antara lain tingkat suku bunga (interest rate) ataupun biaya jaminan (guarantee fee) dalam hal pinjamannya digaransi oleh perusahaan grup yang dibebankan kepada pemijam (borrower). Metode yang dapat digunakan untuk menguji transaksi pembayaran bunga adalah Metode Perbandingan Harga antara Pihak yang Independen (Comparable Uncontrolled Price).

IV.A.3.5. Bahwa di Indonesia, perlakuan terhadap suatu *guarantee* adalah bahwa Wajib Pajak harus membebankan biaya atas setiap jaminan yang diberikan kepada pihak lain pada tingkat pasar yang berlaku. Apabila tidak sesuai dengan tingkat pasar yang berlaku, maka otoritas pajak dapat menetapkan besarnya penghasilan kena pajak jika Wajib Pajak gagal untuk membebankan biaya tersebut, atau apabila biaya yang dibebankan berada di bawah tingkat pasar. Di sisi lain, apabila Wajib Pajak merupakan pihak yang membayarkan biaya jaminan tersebut, maka Wajib Pajak dapat mengklaim bahwa biaya tersebut dapat menjadi pengurang biaya pajak (*tax deductible expense*) dengan syarat bahwa pinjaman tersebut dipergunakan untuk tujuan bisnis Wajib Pajak. Hal ini terdapat dalam kutipan berikut ini:

“The taxpayer must charge for any guarantee that provides to others at the market rate. Otherwise, the tax authority may assess taxable income if the taxpayer has failed to charge for the guarantee or has charged a below-market price for the guarantee. On the other hand, where the taxpayer is the payer of the guarantee fee, the taxpayer should be entitled to claim that payment as a tax-deductible expense, provided that the loan is used for the taxpayer’s business purposes. The tax authorities would fall back on the general rules and ask what the terms would be if an unrelated party were to have provided a guarantee and how much an unrelated party would charge. There is no data available with regard to the above. No distinction is made between implicit and explicit guarantees.” (Dikutip dari : F. Karyadi & Darussalam, Indonesia – Transfer pricing, Topical Analyses IBFD (accessed 22 July 2013)). (Bukti PK-35)



IV.A.3.6. Bahwa selain itu, baik dalam *OECD Guidelines* maupun *US Transfer Pricing Guidelines*, tidak terdapat pedoman atau *guidelines* khusus sehubungan dengan *transfer pricing* atas biaya jaminan tersebut. Hal ini dikarenakan sulitnya untuk mengklasifikasikan apakah jaminan tersebut merupakan suatu bentuk pemberian *service*, penyediaan utang, atau suatu bentuk perjanjian asuransi dimana satu pihak menerima pembayaran secara rutin untuk suatu risiko usaha atas nama orang lain, seperti yang disebutkan dalam kutipan di bawah ini: “*Unlike the transfer pricing of most transactions, the §482 regulations and the OECD Transfer pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations (OECD Guidelines) do not lay down specific guidelines for the appropriate transfer pricing of guarantees. In part, this is because it is difficult to clearly classify guarantees as the rendering of a service, provision of debt or an insurance arrangement in which one party receives a regular payment for undertaking risk on behalf of another.*” (Dikutip dari : *M Calva, K. Chandrasekhar & M. Gaffney, United States – Transfer pricing & Intra Group Financing, Topical Analyses IBFD (accessed 22 July 2013)*). (Bukti PK-27; Bukti PK-25)

IV.A.4. Majelis Hakim Peninjauan Kembali pada Mahkamah Agung Republik Indonesia dimohon untuk dapat mempertimbangkan argumentasi Pemohon yang memaparkan mengenai pemilihan metode penentuan harga wajar atas pembayaran biaya penjaminan *guarantee* berikut ini:

IV.A.4.1. Bahwa terlepas dari keterbatasan panduan dalam menentukan harga wajar atas pembayaran biaya jaminan, terdapat beberapa metode yang dapat digunakan yaitu (Bukti PK-28):

- a) *Credit default swaps*
- b) *Insurance Products*
- c) *Interest rate spread*
- d) *Bids from banks*
- e) *Option pricing models*

Dan metode-metode lainnya yaitu (Bukti PK-23):

- a) *CUP method (market approach)*
- b) *Expected cost to the Guarantor*

Namun, dalam penjelasan selanjutnya hanya akan dibahas mengenai aplikasi dari metode - metode *CUP method, interest rate spread* dan



bids from banks dalam menentukan harga wajar dari pembayaran biaya jaminan dalam kasus ini.

IV.A.4.2. Bahwa penentuan harga wajar dengan metode CUP dilakukan dengan menggunakan data pihak ketiga, dalam hal ini untuk membandingkan harga atas transaksi yang dilakukan dengan pihak afiliasi dan dengan transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak independen. Dalam prakteknya, aplikasi dari metode CUP dalam menilai kewajaran transaksi pembayaran biaya jaminan dilakukan dengan menggunakan *database* komersial seperti ktMine atau Reuters DealScan.

Berdasarkan hasil pencarian dengan menggunakan *database* ktMine dengan update Juli 2013, tidak ditemukan data yang dapat digunakan untuk menilai kewajaran atas transaksi pembayaran biaya jaminan yang dimaksud.

Proses pencarian yang dilakukan adalah sebagai berikut:

Gambar 1

Kriteria Pencarian Pemanding

SEARCH STRATEGY		Save	Print	Clear all steps
				Step result Search result
<input checked="" type="checkbox"/>	1. Agreement type: Other, Service			3,901 3,901
<input checked="" type="checkbox"/>	2. Keywords: credit guarantees, guarantee, Guarantee Agreement, service guarantee			5 3
Boolean search 1 And 2				TOTAL : 3
				View list of results

Gambar di atas menjelaskan kriteria pencarian (*searching criteria*) yang digunakan dalam mencari perjanjian pembayaran jaminan yang dilakukan antar pihak-pihak independen. Dari penggunaan kriteria tersebut dihasilkan tiga *agreement* yang dapat digunakan sebagai pembandingan, yaitu *agreement* dengan ID 26462, ID 13091, ID 14474. Namun, untuk memastikan apakah ketiganya merupakan jenis *agreement* yang memiliki karakteristik yang sama dengan *agreement* antara Pemohon dan MCFT, maka dilakukan proses *manual review* masing-masing synopsis dari *agreement* tersebut.

Gambar 2

Sinopsis 'Agreement' Calon Pemanding



Agreement ID 26462

Synopsis

Grant the right to engage Representative (BZ Commercial Corp.) to solicit new prospective commercial clients for J D Factors, to provide to J D Factors completed application document packages for JD Factors' evaluation and possible acceptance in accordance with J D Factors' instructions, and to gather all pertinent and requisite documentation in order to prepare any prospective client's accounts for J D Factors' evaluation and potential funding.

Agreement ID 13091

Synopsis

Grant the right to conduct and operate a Licensed Business to offer and sell tax preparation and filing services and any service or product related thereto as offered by Licensee in Sears stores at any time prior to April 17, 2007, including: (i) processing and financing customer balance due tax payments; (ii) depositing, financing, transferring or otherwise handling customer tax refunds, (iii) establishing or facilitating bank, savings, or investment accounts that may be set up or funded with a customer's tax refund or anticipated refund proceeds (currently H&R Block Easy IRA's, H&R Block Easy Savings Accounts, and prepaid debit cards), (iv) products currently known as refund anticipation loans, refund anticipation checks, and instant money advance loans (or similar loans which may be offered under different names); and (v) any service guarantee or extended warranty related to any of the foregoing including Licensee's Peace of Mind service guarantee, (b) additional services and products not covered by subsection (a) above; provided, however, that Company may prohibit Licensee from offering such products or services within any traditional Sears brand full-line store locations primarily found in mall locations and certain Sears Grand stores but only as provided in this subsection and only to customers in the United States and only through Designated Company Stores.

Agreement ID 14474

Synopsis

Grant the right to obtain a guarantee for the performance of contracts, agreements and transactions executed by JILIN HAITIAN INDUSTRIAL COMPANY, LTD. related to its business of manufacturing chemicals in exchange for a fee.

Berdasarkan hasil *manual review* dari ketiga sinopsis *agreement* tersebut, dapat disimpulkan bahwa ketiganya mempunyai karakteristik dan ruang lingkup perjanjian yang berbeda dengan perjanjian antara Pemohon – MCFT. Oleh karena itu metode CUP tidak dapat digunakan karena tidak tersedia data pembanding atas transaksi yang dilakukan pihak-pihak independen.

- IV.A.4.3. Bahwa selain metode CUP, untuk menentukan harga wajar atas pembayaran biaya penjaminan, dapat digunakan metode *Interest rate spread* atau *expected benefit approach*. Adapun langkah-langkah dalam aplikasi metode ini adalah sebagai berikut:
- Menentukan *credit rating* dari *borrower* terlepas dari jaminan atau dukungan dari pemegang saham (*stand-alone basis*). *Credit rating* yang dimaksud mencerminkan kapasitas peminjam dalam memenuhi segala kewajiban atas pinjaman yang akan diberikan (*creditworthiness*).
 - Menentukan tingkat bunga berdasarkan *rating* yang dimiliki oleh



borrower.

- c. Menentukan tingkat bunga yang diperoleh dengan adanya jaminan atau dukungan dari penjamin.
- d. Menentukan selisih dari dua tingkat bunga yang ditentukan pada poin sebelumnya sebagai cerminan total *benefit* yang diperoleh *borrower*.

Setelah seluruh langkah-langkah tersebut dilakukan, maka biaya jaminan yang wajar adalah maksimum sebesar total *benefit* yang diperoleh *borrower*. Dalam hal ini adalah sebesar maksimal total *benefit* (selisih dari tingkat bunga yang ditentukan pada poin (d)) dikalikan dengan jumlah pinjaman yang diberikan.

Menurut penjelasan di atas, salah satu instrumen penting dalam penerapan metode ini adalah penilaian *credit rating* dari peminjam. Sedangkan dalam kasus perjanjian pembayaran biaya jaminan antara Pemohon dan MCFT, tidak terdapat penilaian *rating* terhadap peminjam pada saat perjanjian dilakukan sehingga penerapan metode ini tidak dapat dilakukan.

Perlu diingat pada penjelasan sebelumnya bahwa, secara umum tujuan dari adanya penjaminan bagi peminjam adalah (1) untuk mendapatkan pinjaman dengan tingkat bunga yang lebih *preferable* dan (2) mendapatkan atau mengamankan peluang untuk sejumlah nilai pinjaman tertentu. Sedangkan konsep aplikasi dari metode ini lebih relevan untuk tujuan yang pertama (Bukti PK-22). Hal ini berbeda dengan tujuan dari adanya perjanjian antara Pemohon dan MCFT yang pada bagian sebelumnya disebutkan bahwa tujuan utama dari adanya penjaminan tersebut adalah untuk mengamankan sejumlah nilai tertentu dalam fasilitas pinjaman yang akan diberikan.

- IV.A.4.4. Bahwa metode lain yang dapat digunakan untuk mengetahui harga wajar sebagaimana dimaksud pada butir IV.A.4. adalah *Bids from banks*. Pada awalnya, metode ini merupakan metode yang utama dalam menentukan harga wajar atas transaksi pembayaran biaya jaminan (Bukti PK-28). Pada umumnya, Bank menyediakan layanan penjaminan dimana biaya atas penyediaan jaminan tersebut dapat digunakan untuk menentukan harga wajar atas transaksi pembayaran biaya jaminan. Lebih lanjut, penerapan metode ini secara prinsip dapat disamakan dengan aplikasi metode CUP dimana keduanya menggunakan harga acuan atas transaksi yang dilakukan oleh pihak



independen (Bukti PK-29).

Sesuai dengan definisinya, penerapan metode ini dilakukan dengan melakukan pencarian atas imbalan yang ditetapkan oleh Bank atas penyediaan jaminan kepada pihak ketiga. Adapun data yang digunakan untuk menentukan tingkat harga wajar atas pembayaran biaya jaminan oleh Pemohon adalah data dari BTMU per Januari 2006 dengan *rate* imbalan sebagai berikut (Bukti PK-34):

Gambar 3

Rate Imbalan atas Pembayaran Biaya Jaminan

V. BANK GUARANTEE	
1. Issuance of Guarantee	1.0% p.a (min. US\$15)
2. Amendment of Guarantee	US\$ 15
3. Advise of Guarantee	US\$ 25

gadi

Dari data tersebut, dapat disimpulkan bahwa biaya atas penjaminan yang dikeluarkan pada saat itu senilai 1% per tahunnya. Dengan demikian, mengingat bahwa biaya jaminan yang dibayarkan Pemohon kepada MCFT adalah sebesar 0,499% per tahunnya, maka dapat dikatakan bahwa pembayaran atas biaya jaminan dimaksud sudah sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha.

IV.A.5. Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam Perkara *a quo* tidak Mempertimbangkan adanya bukti berupa *Transfer Pricing Documentation*, yang membuktikan bahwa pembayaran biaya penjaminan yang dilakukan oleh Pemohon kepada pemegang sahamnya (MCFT), telah sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha;

IV.A.5.1. Bahwa sebagaimana telah diuraikan pada bagian IV.A.4. yaitu terdapat beberapa metode yang dapat digunakan untuk menentukan harga wajar atas pembayaran biaya jaminan atas peminjaman hutang yang telah dijelaskan sebelumnya. Namun demikian, terdapat metode alternatif yang dapat digunakan untuk mengetahui harga wajar atas transaksi dimaksud.

Hal ini dilakukan dengan asumsi bahwa transaksi tersebut termasuk ke dalam kategori transaksi yang melibatkan penyerahan jasa.

IV.A.5.2. Bahwa mengingat transaksi yang dimaksud dalam sengketa ini merupakan suatu penjaminan (*guarantee*), maka hal tersebut dapat diasumsikan sebagai transaksi yang melibatkan penyerahan jasa



sebagaimana bunyi referensi berikut ini:

"The IRS has issued a non-binding Field Service Advice (FSA 1995 WL 1918236, 1 May 1995) stating that, in certain circumstances, a guarantee may be treated as a service. If the facts support this analysis, the guarantee can be evaluated under transfer pricing regulation applicable for services contained in regulations 1.482-9."

(Bukti PK-30)

IV.A.5.3. Bahwa sesuai ketentuan yang berlaku di Indonesia yaitu dalam PER 32, mengenai penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha atas transaksi yang melibatkan penyerahan jasa terdapat di Pasal 14 ayat (1) sampai (3) yang berbunyi:

"(1) Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha wajib diterapkan atas transaksi jasa yang dilakukan antara Wajib Pajak dengan pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa.

(2) Transaksi sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dianggap memenuhi Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha sepanjang memenuhi ketentuan:

- a. penyerahan atau perolehan jasa benar-benar terjadi;
- b. nilai transaksi jasa antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa sama dengan nilai transaksi jasa yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa yang mempunyai kondisi yang sebanding, atau yang dilakukan sendiri oleh Wajib Pajak untuk keperluannya;

(3) Penyerahan atau perolehan jasa sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf a dianggap benar-benar terjadi apabila terdapat manfaat ekonomis atau komersial yang dapat menambah nilai atas penyerahan atau perolehan jasa dimaksud."

IV.A.5.4. Bahwa mengacu pada prinsip yang terdapat dalam OECD *Transfer Pricing Guidelines* 2010 paragraf 7.6 untuk menunjukkan perolehan jasa benar-benar terjadi adalah:

"Under the arm's length principle, the question whether an intra-group service has been rendered when an activity is performed for one or more group members by another group member should depend on whether the activity provides a respective group member with economic or commercial value to enhance its commercial position. This can be determined by considering whether an independent



enterprise in comparable circumstances would have been willing to pay for the activity if performed for it by an independent enterprise or would have performed the activity in-house for itself. If the activity is not one for which the independent enterprise would have been willing to pay or perform for itself, the activity ordinarily should not be considered as an intra-group service under the arm's length principle.” (Bukti PK-26)

IV.A.5.5. Bahwa pada penjelasan sebelumnya telah ditunjukkan bahwa perolehan jasa terkait dengan perjanjian pembayaran biaya jaminan benar-benar terjadi dan sudah dijelaskan juga di bagian sebelumnya mengenai manfaat yang diperoleh Pemohon dengan adanya perjanjian tersebut. Selanjutnya adalah bagaimana menentukan bahwa nilai transaksi atas jaminan tersebut telah sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman harga.

Dalam hal ini, dengan tidak tersedianya data pembanding di level harga dan keterbatasan informasi terkait dengan biaya yang dikeluarkan oleh MCFT dalam pemberian jaminan tersebut, maka ditinjau dari ketersediaan data dan ketepatan asumsi, Pemohon menggunakan metode perbandingan di level laba operasional atau *Transactional Net Margin Method* (TNMM). Adapun dalam metode ini laba operasional Pemohon secara agregasi atau *company-wide* akan diperbandingkan dengan tingkat laba operasional dari perusahaan-perusahaan pembanding dalam kelompok usaha sejenis dengan menggunakan *database* ORIANA. Penggunaan metode agregasi di level laba operasional dapat digunakan untuk mengetahui tingkat kewajaran laba operasional Pemohon setelah memasukkan komponen-komponen biaya atas pembayaran yang dilakukan kepada pihak afiliasi. Hal ini sesuai dengan Robert Feinschreiber di dalam buku *Transfer Pricing Handbook* halaman 23-10:

“Transactional Net Margin Method or Comparable Profits Method uses to test the aggregate operating profit levels result of multiple related party transactions”.

Untuk itu, pencarian perusahaan dalam kelompok usaha sejenis dengan Pemohon dilakukan untuk melihat kewajaran tingkat laba operasional. Adapun hasil pencariannya menghasilkan rentang laba wajar sebagai berikut:



Tabel 5

Daftar Pembanding beserta Perhitungan Rentang Laba Wajar

No.	Company Name	2009	2008	2007	
1.	PT BUDI ACID JAYA TBK	8.87%	8.78%	10.88%	8.10%
2.	NANJING HONGBAOLI CORPORATION LTD	16.12%	11.47%	13.09%	10.56%
3.	SHANDONG LONGLIVE BIO-TECHNOLOGY CO., LTD.	4.37%	5.25%	5.09%	4.93%
4.	SUKHJIT STARCH & CHEMICALS LTD.	9.78%	9.15%	14.29%	12.32%
Result					
Min				4.93%	
Average				8.98%	
Max				12.32%	
Q1				6.52%	
Median				9.33%	
Q3				11.00%	

Dari data yang diperoleh dari perusahaan-perusahaan pembanding tersebut, dihasilkan rentang wajar untuk tingkat laba operasional (*Return on Sales*) periode 2007 hingga 2009 yaitu sebesar: 6.52% hingga 11%. Sedangkan berdasarkan laporan keuangan Pemohon untuk periode tahun buku 2009, tingkat laba bersih operasional yang dihasilkan sebesar 25,46%. Sehingga dengan hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa tingkat laba operasional Pemohon berada di atas rentang laba operasional wajar yang dihasilkan oleh perusahaan pembanding.

- IV.A.5.6. Bahwa analisis sebagaimana dimaksud pada butir IV.A.5.5. telah Pemohon dokumentasikan melalui suatu *Transfer Pricing Documentation* (Bukti PK-15) yang disusun oleh pihak independen (dalam hal ini Ernst & Young) dan telah Pemohon sampaikan kepada Majelis Hakim Pengadilan Pajak pada proses persidangan di Pengadilan Pajak.
- IV.A.5.7. Bahwa berdasarkan bunyi argumentasi yang dikemukakan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak, diketahui bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak mempertimbangkan adanya bukti berupa *Transfer Pricing Documentation* dimaksud (Bukti PK-15).
- IV.A.5.8. Bahwa dengan tidak dipertimbangkannya bukti tersebut, maka Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah melakukan kekeliruan dan kekhilafan dalam memutus sengketa dimaksud, sehingga



menghasilkan Putusan yang tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku di Indonesia.

IV.A.6. Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam Perkara *a quo* tidak Mempertimbangkan adanya peraturan perundang-undangan perpajakan yang mengatur bahwa Pajak Masukan hanya tidak dapat dikreditkan apabila memenuhi ketentuan sebagaimana tercantum dalam Pasal 9 ayat (8) UU PPN:

IV.A.6.1. Bahwa Termohon melakukan koreksi positif atas PPN Jasa Luar Negeri (PPN JLN) ke Mitsubishi Shoji Foodtech Co. Ltd sebesar Rp 25.574.177 dengan alasan bahwa:

- 1) Tidak berhubungan langsung dengan kegiatan usaha Pemohon (Pasal 9 ayat 8 UU PPN); dan
- 2) PPN JLN yang dikoreksi merupakan PPN atas pemanfaatan jasa dari luar Daerah Pabean yang tidak dapat ditelusuri kewajaran pembebanan jasa tersebut sehingga PPN atas pemanfaatan jasa luar negeri tidak dapat dikreditkan.

IV.A.6.2. Bahwa berdasarkan penjelasan sebelumnya nyata-nyata diketahui bahwa pembayaran biaya penjaminan hutang dilakukan karena peminjaman hutang yang dilakukan oleh Pemohon semata-mata merupakan pengeluaran yang langsung berhubungan dengan kegiatan usaha Pemohon.

Dengan demikian, argumentasi Termohon yang menyatakan bahwa Pajak Masukan atas PPN Jasa Luar Negeri tidak dapat dikreditkan karena tidak berhubungan langsung dengan kegiatan usaha Pemohon adalah tidak relevan dengan fakta yang terjadi pada Pemohon.

IV.A.6.3. Bahwa pengertian 'pengeluaran yang langsung berhubungan dengan kegiatan usaha' dinyatakan dalam Penjelasan Pasal 9 ayat (8) huruf 'b' UU No. 18 Tahun 2000 tentang perubahan kedua atas UU No. 8 Tahun 1983 tentang PPN dan PPnBM (selanjutnya disebut dengan UU PPN) yang berbunyi sebagai berikut:

"Yang dimaksud dengan pengeluaran yang langsung berhubungan dengan kegiatan usaha adalah pengeluaran untuk kegiatan-kegiatan produksi, distribusi, pemasaran, dan manajemen. Ketentuan ini berlaku untuk semua bidang usaha."

Dengan demikian, sangat tidak relevan ketika Termohon menyatakan bahwa dasar hukum dilakukannya koreksi Pajak Masukan adalah



berdasarkan Pasal 9 ayat (8) UU PPN, padahal berdasarkan bunyi Penjelasan Pasal 9 ayat (8) huruf 'b' UU PPN nyata-nyata menegaskan bahwa atas pengeluaran biaya penjaminan hutang (*loan guarantee fee*) merupakan jenis pengeluaran yang berhubungan langsung dengan kegiatan usaha Pemohon, sehingga Pajak Masukan atas *loan guarantee fee* tersebut dapat dikreditkan oleh Pemohon.

IV.A.6.4. Bahwa bunyi ketentuan Pasal 9 ayat (8) UU PPN menyebutkan hal-hal sebagai berikut:

"Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan menurut cara sebagaimana diatur dalam ayat (2) bagi pengeluaran untuk:

- a. Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
- b. Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha;
- c. Perolehan dan pemeliharaan kendaraan bermotor sedan, jeep, station wagon, van, dan kombi kecuali merupakan barang dagangan atau disewakan;
- d. Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
- e. Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang bukti pungutannya berupa Faktur Pajak Sederhana;
- f. Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5);
- g. Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (6);
- h. Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya ditagih dengan penerbitan ketetapan pajak;
- i. Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai, yang diketemukan pada waktu dilakukan pemeriksaan."

IV.A.6.5. Bahwa berdasarkan bunyi ketentuan Pasal 9 ayat (8) UU PPN



tersebut di atas, maka:

1. Sama sekali tidak terdapat klausul yang menyatakan bahwa Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan atas PPN Jasa Luar Negeri yang dilakukan oleh pihak afiliasi;
2. Jasa Penjaminan Hutang yang diberikan oleh MCFT adalah sehubungan dengan peminjaman hutang yang dilakukan Pemohon kepada BTMU yang merupakan Jasa Kena Pajak, sehingga pengeluaran tersebut berhubungan langsung dengan kegiatan usaha sebagaimana dimaksud dalam Penjelasan Pasal 9 ayat (8) huruf 'b' UU PPN yang berbunyi sebagai berikut:
"Yang dimaksud dengan pengeluaran yang langsung berhubungan dengan kegiatan usaha adalah pengeluaran untuk kegiatan-kegiatan produksi, distribusi, pemasaran, dan manajemen. Ketentuan ini berlaku untuk semua bidang usaha."

IV.A.6.6. Lebih lanjut, dalam konteks PPN atas transaksi hubungan istimewa diatur dalam ketentuan Pasal 2 ayat (1) UU PPN yang menyatakan bahwa:

"Dalam hal harga jual atau Penggantian dipengaruhi oleh hubungan istimewa, maka Harga Jual atau Penggantian dihitung atas dasar harga pasar wajar pada saat penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak itu dilakukan."

Lebih lanjut, dalam Penjelasan Pasal 2 ayat (1) UU PPN menyebutkan bahwa:

"Pengaruh hubungan istimewa seperti dimaksud dalam Undang-Undang ini ialah adanya kemungkinan harga yang ditekan lebih rendah dari harga pasar. Dalam hal ini, Direktur Jenderal Pajak mempunyai kewenangan melakukan penyesuaian Harga Jual atau Penggantian yang menjadi Dasar Pengenaan Pajak dengan harga pasar wajar yang berlaku di pasaran bebas."

Berdasarkan ketentuan di atas, jelas terlihat bahwa:

- Kewenangan Termohon adalah untuk melakukan penyesuaian DPP PPN atas transaksi yang dipengaruhi oleh hubungan istimewa dengan mendasarkannya menurut harga pasar wajar yang berlaku di pasaran bebas atas jasa penjaminan hutang yang dilakukan oleh MCFT;
- Kewenangan untuk melakukan penyesuaian terhadap DPP PPN tersebut adalah berkaitan dengan koreksi atas Pajak Keluaran;



- Oleh karena itu, seandainya pun Termohon melakukan koreksi, maka Termohon harus terlebih dahulu melakukan analisis penentuan harga pasar wajar atas jasa penjaminan hutang yang dilakukan oleh MCFT.

Apabila ternyata harga pasar wajar menunjukkan nilai penggantian (DPP) yang ditetapkan MCFT tidak mencerminkan harga pasar wajar, maka Termohon berwenang untuk melakukan koreksi.

Namun, faktanya Termohon langsung melakukan koreksi positif atas Pajak Masukan sehubungan dengan pengeluaran Pemohon atas pembayaran *loan guarantee fee* kepada MCFT selaku pihak yang memiliki hubungan istimewa dengan Pemohon. Padahal, pengeluaran tersebut nyata-nyata berhubungan langsung dengan kegiatan usaha Pemohon.

IV.A.6.7. Bahwa mengingat dalam setiap Negara Hukum, dipersyaratkan berlakunya asas legalitas dalam segala bentuknya (*due process of law*), yaitu segala tindakan pemerintahan harus didasarkan atas peraturan perundang-undangan yang sah dan tertulis. Peraturan perundang-undangan tertulis tersebut harus ada dan berlaku lebih dulu atau mendahului tindakan atau perbuatan administrasi yang dilakukan dan setiap perbuatan atau tindakan administrasi harus didasarkan atas aturan atau '*rules and procedures*' (*regels*) (Bukti PK-31). Oleh karena itu, koreksi positif Termohon atas PPN Jasa Luar Negeri nyata-nyata tidak memenuhi asas legalitas dalam Negara Hukum.

IV.B. SENGKETA ATAS KOREKSI PAJAK MASUKAN PPN KOMISI KEPADA PT SORINI AGRO ASIA CORPORINDO, TBK (PT SAAC) Mengenai pokok persengketaan serta alasan dan argumentasi Pemohon akan diuraikan lebih lanjut dalam butir-butir berikut ini:

IV.B.1. Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam Perkara *a quo* tidak Mempertimbangkan adanya bukti berupa "*Agency Agreement*" tanggal 2 Januari 2009 antara Pemohon dan PT Sorini Agro Asia Corporindo, Tbk. (dahulu PT Sorini Corporation, Tbk.)

IV.B.1.1. Bahwa menurut Termohon yang menjadi pokok sengketa adalah koreksi positif atas komisi penjualan sebesar Rp 32.531.015 karena tidak berhubungan langsung dengan kegiatan usaha Pemohon (Pasal 9 ayat (8) UU PPN).



IV.B.1.2. Bahwa Pemohon menggunakan jasa pemasaran dari PT SAAC pada tahun 2004 sampai dengan tahun 2009, yaitu untuk melakukan pemasaran sorbitol liquid dan sorbitol powder. Pada tahun 2009, cakupan jasa pemasaran yang diberikan oleh PT SAAC kepada Pemohon dapat dibuktikan dengan adanya perjanjian kerjasama antara Pemohon dengan PT SAAC dalam melakukan jasa pemasaran beserta imbalan yang ditetapkan dapat dilihat dalam "Agency Agreement" tanggal 2 Januari 2009 antara Pemohon dan PT Sorini Corporation, Tbk. (PT Sorini Corporation, Tbk. berubah nama menjadi PT SAAC sebagaimana tercantum dalam Salinan Pernyataan Keputusan Rapat Nomor 79 Akta Tanggal 30 Agustus 2007, yang dibuat oleh Notaris J. Andy Hartanto, SH) – Bukti PK-10. Pada perjanjian tersebut disetujui hal-hal berikut ini:

Tabel 6

Agency Agreement antara Pemohon dan PT SAAC

Versi Bahasa Inggris	Versi Bahasa Indonesia
<p>1. Manufacturer hereby appoints Agent, and Agent hereby accepts appointment as Agent for the sales of the Sorbitol Liquid Product worldwide market and as the agent for the sales of Sorbitol Powder Product for overseas market. Commission for Agent on Sorbitol Powder will be 4% of Ex Plant Price; and the commission on Sorbitol Liquid will be 2% of Ex Plant Price. Manufacturer will deduct applicable withholding tax on such commission paid. Commission shall be payable on end of every quarter when Manufacturer has received the payment of Sales Receivables.</p> <p>2. If sales are made not by the introduction and efforts of agent, the manufacturer has no (disebutkan di poin sebelumnya) obligation to pay agent any commission in whatsoever form.</p> <p>3. As the sales representative, Agent shall devote its best efforts and attention to promote the sales of Sorbitol Liquid worldwide and Sorbitol Powder Product in overseas market. Agent shall arrange to execute its function as agent at its sole cost and expenses.</p> <p>4. Agent shall provide Manufacturer with all appropriate information related to customers background, the shipment and any other documentation. Manufacturer shall ship the Sorbitol Liquid and Sorbitol Powder Product sold hereunder with such shipping instructions as much as possible.</p>	<p>1. Manufaktur dengan ini menunjuk Agen, dan Agen dengan ini menerima penunjukan sebagai Agen untuk penjualan Produk sorbitol liquid di seluruh dunia dan sebagai agen untuk penjualan Produk sorbitol powder untuk pasar luar negeri. Komisi yang akan diberikan kepada Agen untuk produk sorbitol powder adalah 4% dari Harga ExPlant, dan untuk produk sorbitol liquid adalah 2% dari Harga ExPlant. Manufaktur akan mengurangi pajak yang berlaku dengan komisi yang dibayarkan. Komisi akan dibayarkan pada setiap akhir kuartal saat Manufaktur telah menerima pembayaran Piutang Penjualan.</p> <p>2. Jika penjualan yang terjadi bukan merupakan upaya (sebagaimana disebutkan di poin sebelumnya) dari Agen, Manufaktur tidak memiliki kewajiban untuk membayar komisi kepada Agen dalam bentuk apapun.</p> <p>3. Sebagai perwakilan penjualan, Agen akan mengerahkan usaha terbaik dan perhatian untuk mempromosikan penjualan Produk sorbitol liquid ke seluruh dunia dan sorbitol powder di pasar luar negeri. Agen akan mengatur dalam menjalankan fungsinya sebagai agen dengan biaya sendiri.</p> <p>4. Agen harus menyediakan informasi yang tepat kepada Manufaktur sehubungan dengan latar belakang pelanggan, pengiriman, dan dokumentasi lainnya. Manufaktur wajib mengirimkan sorbitol liquid dan sorbitol powder yang dijual sesuai dengan instruksi pengiriman secepatnya.</p>

Keterangan: Manufacturer (Pemohon) dan Agent (PT SAAC)



IV.B.1.3. Bahwa berdasarkan *Agency Agreement* antara Pemohon dan PT SAAC sangat jelas menyebutkan bahwa jasa yang diberikan oleh PT SAAC adalah untuk tujuan-tujuan sebagai berikut (Bukti PK-10):

Tabel 7

Tujuan Pemberian Jasa oleh PT SAAC

No.	Tujuan	Keterangan
1.	Untuk dapat memasarkan produk sorbitol ke mancanegara	Pemohon dengan ini menunjuk PT SAAC untuk penjualan produk sorbitol liquid di seluruh dunia dan sebagai agen untuk penjualan produk <i>sorbitol powder</i> untuk pasar luar negeri.
2.	Untuk menjadi perwakilan Pemohon dalam memasarkan produk sorbitol di pasar luar negeri	Sebagai agen penjualan Pemohon, PT SAAC akan mengerahkan usaha terbaik dan perhatian untuk mempromosikan penjualan produk sorbitol liquid ke seluruh dunia dan <i>sorbitol powder</i> di pasar luar negeri. PT SAAC akan mengatur dalam menjalankan fungsinya sebagai agen dengan biaya sendiri .
3.	Sebagai penyedia data-data pelanggan yang dibutuhkan dalam proses pengiriman oleh Pemohon	PT SAAC harus menyediakan semua informasi yang tepat kepada Pemohon mengenai latar belakang pelanggan, pengiriman, dan dokumentasi lainnya untuk proses pengiriman barang oleh Pemohon.

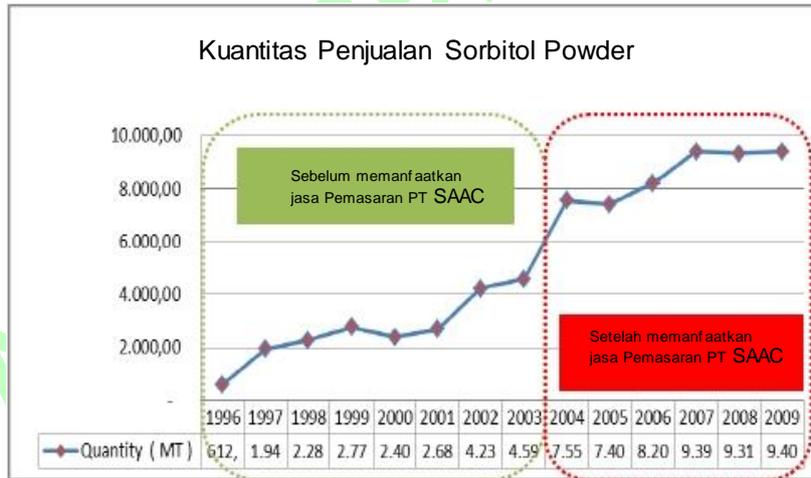
Berdasarkan perjanjian tersebut, dapat dilihat bahwa PT SAAC memberikan jasa untuk memasarkan dan membantu mencari pelanggan di luar negeri berdasarkan pengalaman serta untuk sinergi dalam penjualan *sorbitol powder* hasil produksi Pemohon dan atas jasa keagenan dan pemasaran yang diberikan oleh PT SAAC, maka Pemohon memberikan komisi penjualan.

IV.B.2. Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam Perkara *a quo* tidak Mempertimbangkan adanya penjelasan Pemohon (melalui permohonan Banding) yang memaparkan manfaat yang Pemohon peroleh atas jasa pemasaran yang dilakukan oleh PT Sorini Agro Asia Corporindo, Tbk.

IV.B.2.1. Bahwa untuk membuktikan adanya pemanfaatan jasa oleh Pemohon, dapat dilihat pada grafik yang menggambarkan adanya peningkatan penjualan yang terjadi pada tahun 2004 s.d. 2009 berikut ini:

Bagan 3

Grafik Perbandingan Kuantitas Produk (*Sorbitol Powder*) yang Dijual Sebelum Memanfaatkan Jasa Pemasaran dari PT SAAC (1996-2003) dan Setelah Memanfaatkan Jasa Pemasaran dari PT SAAC (2004-2009)



IV.B.2.2. Bahwa untuk melihat adanya pemanfaatan jasa oleh Pemohon, dapat dilihat pada grafik yang menggambarkan adanya peningkatan penjualan yang terjadi pada tahun 2004 s.d. 2009 berikut ini:

Bagan 4

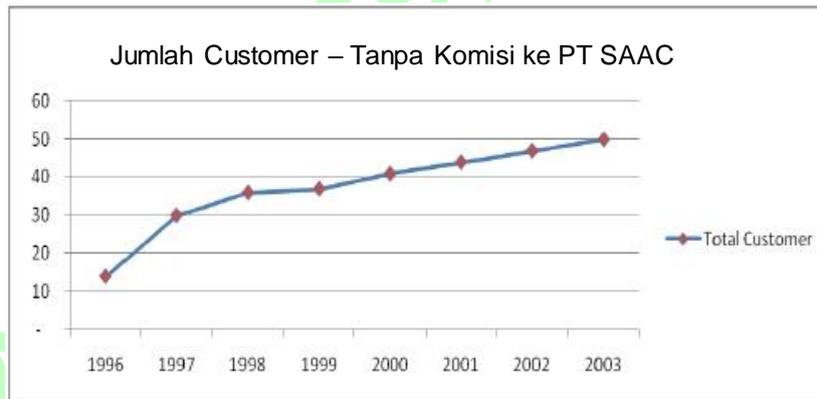
Grafik Penjualan (2004-2009) saat Memanfaatkan Jasa Pemasaran dari PT SAAC



IV.B.2.3. Bahwa dapat pula dilihat perbandingan jumlah *customer* saat sebelum menggunakan jasa PT SAAC dan setelah menggunakan jasa PT SAAC, sebagai berikut:

Bagan 5

Grafik Jumlah *Customer* (1996-2003) Sebelum Memanfaatkan Jasa Pemasaran dari PT SAAC



Tanpa Komisi ke PT SAAC								
Tahun	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Total Customer	14	30	36	37	41	44	47	50

Bagan 6

Grafik Jumlah *Customer* (2004-2010)
Setelah Memanfaatkan Jasa Pemasaran dari PT SAAC



Dengan Komisi ke PT SAAC							
Tahun	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Total Customer	80	94	115	160	178	206	223

IV.B.2.4. Bahwa untuk mengetahui dasar pemberian komisi yang dibayarkan oleh Pemohon dapat dilihat pada tabel di bawah ini:

Tabel 8

Tabel Rincian Jumlah *Customer*, Jumlah Penjualan, dan Jumlah Komisi yang Dibayarkan (2007-2009)



Customer dari PT SAAC	2007			2008			2009		
Customer dari PT SAAC	LAMA	BARU	TOTAL	LAMA	BARU	TOTAL	LAMA	BARU	TOTAL
Jumlah Customer	46	40	86	59	14	73	61	24	85
Jumlah Penjualan (USD)	4.973.035	1.399.017	6.372.052	6.123.907	275.841	6.399.748	4.643.132	1.498.005	6.141.137
Komisi yang dibayarkan	213.298	52.493	265.791	298.442	14.814	313.256	159.129	55.345	214.474

IV.B.2.5. Bahwa berdasarkan beberapa grafik di atas, jelas terdapat peningkatan penjualan sejak Pemohon menggunakan jasa pemasaran yang diberikan oleh PT SAAC. Dengan demikian, sangat terbukti bahwa Pemohon telah memanfaatkan jasa pemasaran yang telah diberikan oleh PT SAAC. Untuk itu, adalah suatu hal yang wajar apabila Pemohon memberikan komisi kepada PT SAAC, atas jasa pemasaran yang dilakukan oleh PT SAAC atas produk yang dimiliki oleh Pemohon, sehingga dalam hal ini laporan auditor independen Purwantono, Sarwoko & Sandjaja menyatakan bahwa laporan keuangan Pemohon menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan Pemohon tanggal 31 Desember 2009 serta hasil usaha dan arus kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal-tanggal tersebut sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

IV.B.3. Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam Perkara *a quo* tidak Mempertimbangkan adanya penjelasan Pemohon (yang disampaikan pada saat persidangan) yang membuktikan bahwa tidak terdapat duplikasi fungsi atas jasa yang dilakukan oleh PT SAAC:

IV.B.3.1. Bahwa faktanya Pemohon menggunakan jasa PT SAAC, karena PT SAAC telah berdiri sejak tahun 1985 dan mempunyai pangsa pasar yang sangat luas untuk sorbitol liquid di dunia internasional, serta konsumen sorbitol liquid dan *sorbitol powder* sangat berhubungan, sehingga akan lebih memudahkan dibandingkan fungsi ini dijalankan sendiri oleh Pemohon. Ditambah lagi, pada tahun 2009 tersebut, dalam struktur organisasi, Pemohon memiliki *Sales and Export Department* pada *Marketing Division*, yang memiliki jumlah pegawai hanya sebanyak 2 (dua) orang. Berdasarkan daftar riwayat hidup yang dimiliki oleh kedua pegawai tersebut (Bukti PK-11), dapat



diketahui bahwa pegawai tersebut belum memiliki pengalaman dalam memasarkan produk sorbitol.

IV.B.3.2. Bahwa pada saat proses sidang pemeriksaan di Pengadilan Pajak, Pemohon juga telah menyampaikan tambahan bukti berupa daftar pelanggan Pemohon yang Pemohon peroleh atas jasa pemasaran yang dilakukan oleh PT SAAC (Bukti PK-12). Berdasarkan bukti tersebut, nyata-nyata diketahui bahwa tidak terdapat duplikasi fungsi atas pemanfaatan jasa pemasaran dari PT SAAC, karena terlihat bahwa PT SAAC yang memperoleh pelanggan yang berasal dari luar Indonesia.

IV.B.3.1. Bahwa merujuk pada hal. 86 Putusan Pengadilan Pajak yang berbunyi:

“Bahwa Majelis berpendapat dalil Pemohon Banding yang menyatakan bahwa terjadi peningkatan jumlah pelanggan karena jasa yang diberikan oleh PT Sorini Agro Asia Corporindo tidak dapat dibuktikan dalam persidangan.” (Bukti PK-4)

Bahwa menanggapi pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak tersebut, sebagaimana telah Pemohon jelaskan sebelumnya bahwa Pemohon telah menyampaikan bukti-bukti terkait namun tidak dipertimbangkan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak.

IV.B.4. Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam Perkara *a quo* tidak Mempertimbangkan adanya bukti berupa *Transfer Pricing Documentation*, yang membuktikan bahwa pembayaran komisi yang dilakukan oleh Pemohon kepada pemegang sahamnya (PT SAAC), telah sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha:

IV.B.4.1. Bahwa berdasarkan ketentuan yang mengatur prinsip kewajaran dan kelaziman usaha atas transaksi pemanfaatan jasa dari pihak yang memiliki hubungan istimewa sebagaimana diatur dalam Pasal 14 Peraturan Dirjen Pajak No. PER-43/PJ/2010 tentang penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dalam transaksi antara wajib pajak dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa (selanjutnya disebut dengan PER-43), dalam ayat (1) dan (2) menyebutkan sebagai berikut:

“(1) Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha wajib diterapkan atas transaksi jasa yang dilakukan antara Wajib Pajak dengan pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa.

(2) Transaksi sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dianggap



memenuhi Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha sepanjang memenuhi ketentuan:

- a. Penyerahan atau perolehan jasa benar-benar terjadi;
- b. Terdapat manfaat ekonomis atau komersial dari perolehan jasa; dan
- c. Nilai transaksi jasa antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa sama dengan nilai transaksi jasa yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa yang mempunyai kondisi yang sebanding, atau yang dilakukan sendiri oleh Wajib Pajak untuk keperluannya.”

IV.B.4.1. Bahwa berdasarkan pengaturan tersebut di atas, maka dapat dibuktikan sebagai berikut:

Tabel 9

Pembuktian bahwa Perolehan Jasa dari PT SAAC telah Memenuhi Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha

No	Syarat Berdasarkan PER-43	Pembuktian
1.	Penyerahan atau perolehan jasa benar-benar terjadi	• Berdasarkan uraian sebelumnya, Pemohon telah membuktikan bahwa perolehan jasa benar-benar terjadi, bahwa PT SAAC bertindak sebagai agen penjualan Pemohon untuk memasarkan produk sorbitol liquid dan <i>sorbitol powder</i> pada pasar internasional.
2.	Terdapat manfaat ekonomis atau komersial dari perolehan jasa	• Berdasarkan uraian sebelumnya, Pemohon telah dapat membuktikan manfaat ekonomis dari perolehan jasa yaitu bertambahnya <i>customer</i> Pemohon atas jasa yang diberikan PT SAAC, yang juga diiringi dengan peningkatan jumlah penjualan Pemohon.
3.	Nilai transaksi jasa antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa sama dengan nilai transaksi jasa yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa yang mempunyai kondisi yang sebanding, atau yang dilakukan sendiri oleh Wajib Pajak untuk keperluannya	• Melalui dokumentasi <i>transfer pricing</i> sebagaimana telah Pemohon sampaikan kepada Termohon, menunjukkan bahwa dengan menggunakan metode TNMM (<i>Transaction Net Margin Method</i>), menyatakan bahwa rentang kewajaran adalah 5,91% sampai dengan 12,71% dengan nilai median 11,20%, sedangkan <i>operating margin</i> Pemohon untuk tahun 2009 adalah sebesar 25,46%, sehingga menunjukkan bahwa Pemohon telah memenuhi prinsip kewajaran dan kelaziman usaha.

IV.B.4.3. Bahwa pada halaman 86 Putusan Pengadilan Pajak, Majelis berpendapat bahwa:

“Bahwa menurut Majelis, fakta Pemohon Banding harus mengeluarkan pembayaran komisi kepada PT Sorini Agro Asia Corporindo Tbk adalah merupakan hal yang tidak wajar, karena PT



Sorini Agro Asia Corporindo Tbk adalah pemegang saham dari Pemohon Banding dalam jumlah yang cukup signifikan, yaitu sebesar 50,10%.

Bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, Majelis berkesimpulan koreksi Terbanding atas koreksi Pajak Masukan terkait dengan pembayaran kepada PT Sorini Agro Asia Corporindo Tbk sudah benar sehingga tetap dipertahankan.” (Bukti PK-4)

Argumentasi yang disampaikan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak tersebut nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan perpajakan yang berlaku karena sebagaimana telah diuraikan sebelumnya, untuk mengetahui apakah suatu transaksi telah memenuhi prinsip kewajaran dan kelaziman usaha tidak hanya dapat disimpulkan dari apakah terdapat hubungan istimewa atau tidak antara pihak-pihak yang bertransaksi.

Untuk menentukan apakah suatu transaksi telah memenuhi prinsip kewajaran dan kelaziman usaha seharusnya merujuk pada suatu analisis yang dapat membuktikan bahwa nilai transaksi jasa antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa sama dengan nilai transaksi jasa yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai Hubungan Istimewa yang mempunyai kondisi yang sebanding, atau yang dilakukan sendiri oleh Wajib Pajak untuk keperluannya, atau biasa disebut dengan *Transfer Pricing Documentation*.

IV.B.4.4. Bahwa berdasarkan penjelasan tersebut, dengan tidak dipertimbangkannya bukti berupa *Transfer Pricing Documentation* tersebut, Putusan Pengadilan Pajak menjadi tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, yang pada akhirnya menimbulkan Putusan yang tidak adil bagi Pemohon. Hal ini menjadi penting karena walaupun Pemohon baru menyampaikan *Transfer Pricing Documentation* pada saat proses keberatan dan Termohon berargumentasi bahwa bukti dimaksud tidak dapat dipertimbangkan karena baru diserahkan pada proses keberatan (Pasal 26A UU KUP), namun mengingat sengketa ini telah melalui proses Banding di Pengadilan Pajak, maka mengacu pada Penjelasan Pasal 76 UU Pengadilan Pajak dinyatakan bahwa:

“....

Dalam persidangan para pihak tetap dapat mengemukakan hal baru,



yang dalam Banding atau Gugatan, Surat Uraian Banding, atau bantahan, atau tanggapan, belum diungkapkan.

....”

Mengacu pada bunyi ketentuan tersebut, jelas bahwa apabila suatu bukti baru diungkapkan dalam persidangan, bukti dimaksud dapat dianggap sebagai bukti yang harus dipertimbangkan dalam memutuskan sengketa di Pengadilan Pajak.

Dalam kasus ini, Pemohon baru menyampaikan bukti pada proses keberatan. Kemudian, Termohon berpendapat bahwa bukti tersebut tidak dapat dipertimbangkan pada proses keberatan dengan didasari oleh bunyi Pasal 26A UU KUP. Namun demikian, seharusnya bukti dimaksud menjadi dapat dipertimbangkan pada saat proses persidangan di Pengadilan Pajak sebagaimana diamanatkan dalam Penjelasan Pasal 76 UU Pengadilan Pajak.

IV.B.5. Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam Perkara *a quo* tidak Mempertimbangkan adanya peraturan perundang-undangan perpajakan yang mengatur bahwa Pajak Masukan hanya tidak dapat dikreditkan apabila memenuhi ketentuan sebagaimana tercantum dalam Pasal 9 ayat (8) UU PPN:

IV.B.5.1. Bahwa tidak relevan ketika Termohon mengkoreksi Pajak Masukan Pemohon sebesar Rp 32.531.015 dengan mengkaitkannya terhadap ketentuan Pasal 9 ayat (8) UU PPN.

IV.B.5.2. Bahwa bunyi ketentuan Pasal 9 ayat (8) UU PPN menyebutkan hal-hal sebagai berikut:

“Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan menurut cara sebagaimana diatur dalam ayat (2) bagi pengeluaran untuk:

- a. Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
- b. Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha;
- c. Perolehan dan pemeliharaan kendaraan bermotor sedan, jeep, station wagon, van, dan kombi kecuali merupakan barang dagangan atau disewakan;
- d. Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
- e. Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang bukti



pungutannya berupa Faktur Pajak Sederhana;

- f. Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5);
- g. Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (6);
- h. Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya ditagih dengan penerbitan ketetapan pajak;
- i. Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai, yang diketemukan pada waktu dilakukan pemeriksaan.”

Berdasarkan bunyi ketentuan Pasal 9 ayat (8) UU PPN tersebut di atas, maka:

1. Sama sekali tidak terdapat klausul yang menyatakan bahwa Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan atas pemanfaatan jasa pemasaran yang dilakukan oleh pihak afiliasi;
2. Jasa pemasaran yang diberikan oleh PT SAAC adalah sehubungan dengan pemasaran produk sorbitol liquid dan *sorbitol powder* yang merupakan Barang Kena Pajak, sehingga pengeluaran tersebut berhubungan langsung dengan kegiatan usaha sebagaimana dimaksud dalam Penjelasan Pasal 9 ayat (8) huruf 'b' UU PPN yang berbunyi sebagai berikut:

“Yang dimaksud dengan pengeluaran yang langsung berhubungan dengan kegiatan usaha adalah pengeluaran untuk kegiatan-kegiatan produksi, distribusi, pemasaran, dan manajemen. Ketentuan ini berlaku untuk semua bidang usaha.”

Dengan demikian, sangat tidak relevan ketika Termohon menyatakan bahwa dasar hukum dilakukannya koreksi Pajak Masukan adalah berdasarkan Pasal 9 ayat (8) UU PPN, padahal berdasarkan bunyi Penjelasan Pasal 9 ayat (8) huruf 'b' UU PPN nyata-nyata menegaskan bahwa atas pengeluaran jasa pemasaran produk sorbitol merupakan jenis pengeluaran yang berhubungan langsung dengan kegiatan usaha Pemohon, sehingga Pajak Masukan atas pemanfaatan jasa tersebut dapat dikreditkan oleh Pemohon.



IV.B.5.3. Lebih lanjut, dalam konteks PPN atas transaksi hubungan istimewa diatur dalam ketentuan Pasal 2 ayat (1) UU PPN yang menyatakan bahwa:

“Dalam hal harga jual atau Penggantian dipengaruhi oleh hubungan istimewa, maka Harga Jual atau Penggantian dihitung atas dasar harga pasar wajar pada saat penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak itu dilakukan.”

Lebih lanjut, dalam Penjelasan Pasal 2 ayat (1) UU PPN menyebutkan bahwa:

“Pengaruh hubungan istimewa seperti dimaksud dalam Undang-Undang ini ialah adanya kemungkinan harga yang ditekan lebih rendah dari harga pasar. Dalam hal ini, Direktur Jenderal Pajak mempunyai kewenangan melakukan penyesuaian Harga Jual atau Penggantian yang menjadi Dasar Pengenaan Pajak dengan harga pasar wajar yang berlaku di pasaran bebas.”

Berdasarkan ketentuan di atas, jelas terlihat bahwa:

- Kewenangan Termohon adalah untuk melakukan penyesuaian DPP PPN atas transaksi yang dipengaruhi oleh hubungan istimewa dengan mendasarkannya menurut harga pasar wajar yang berlaku di pasaran bebas atas jasa pemasaran yang dilakukan oleh PT SAAC;
- Kewenangan untuk melakukan penyesuaian terhadap DPP PPN tersebut adalah berkaitan dengan koreksi atas Pajak Keluaran;
- Oleh karena itu, seandainya pun Termohon melakukan koreksi, maka Termohon harus terlebih dahulu melakukan analisis penentuan harga pasar wajar atas jasa pemasaran yang dilakukan oleh PT SAAC. Apabila ternyata harga pasar wajar menunjukkan nilai penggantian (DPP) yang ditetapkan PT SAAC tidak mencerminkan harga pasar wajar, maka Termohon berwenang untuk melakukan koreksi.

Namun, faktanya Termohon langsung melakukan koreksi positif atas Pajak Masukan sehubungan dengan pengeluaran Pemohon atas komisi penjualan kepada PT SAAC selaku pihak yang memiliki hubungan istimewa dengan Pemohon. Padahal pengeluaran tersebut nyata-nyata berhubungan langsung dengan kegiatan usaha Pemohon.

IV.B.5.4. Bahwa mengingat dalam setiap Negara Hukum, dipersyaratkan



berlakunya asas legalitas dalam segala bentuknya (*due process of law*), yaitu segala tindakan pemerintahan harus didasarkan atas peraturan perundang-undangan yang sah dan tertulis. Peraturan perundang-undangan tertulis tersebut harus ada dan berlaku lebih dulu atau mendahului tindakan atau perbuatan administrasi yang dilakukan dan setiap perbuatan atau tindakan administrasi harus didasarkan atas aturan atau '*rules and procedures*' (*regels*).³¹ Oleh karena itu, koreksi positif Termohon atas komisi penjualan nyata-nyata tidak memenuhi asas legalitas dalam Negara Hukum.

V. Bahwa berdasarkan fakta-fakta hukum (*fundamentum petendi*) sebagaimana diuraikan dalam butir-butir di atas, secara jelas membuktikan bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah mengabaikan fakta-fakta yang terungkap dalam persidangan dan dasar-dasar hukum perpajakan yang berlaku dalam amar pertimbangannya, sehingga menghasilkan amar putusan yang nyata-nyata keliru dan tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku (*contra legem*). Untuk itu, bahwa berdasarkan dalil-dalil, alasan-alasan, dan fakta-fakta hukum sebagaimana Pemohon telah uraikan di atas, maka sudah seharusnya Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 44955/PP/M.VI/16/2013 tanggal 14 Maret 2013 adalah tidak benar serta telah nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

PERTIMBANGAN HUKUM

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

Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon PK dapat dibenarkan karena Putusan Pengadilan Pajak yang mengabulkan sebagian permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-2335/WPJ.07/2011 tanggal 20 September 2011 mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Mei 2009 Nomor 00061/407/09/052/10 tanggal 24 Juni 2010 atas nama Pemohon Banding, NPWP: 01.083.286.3-052.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih bayar menjadi sebesar (Rp.211.463.076,00) adalah secara nyata-nyata bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku dengan pertimbangan:

a. Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali tentang



koreksi Pajak Masukan PPN Jasa Luar Negeri atas pembayaran *guarantee fee* Masa Pajak Mei 2009 sebesar Rp25.574.177,00 dan koreksi Pajak Masukan PPN Jasa Luar Negeri atas pembayaran komisi Masa Pajak Mei 2009 sebesar Rp32.531.015,00 dapat dibenarkan, karena dalil-dalil yang diajukan dalam Memori PK oleh Pemohon PK dihubungkan dengan Kontra Memori PK dari Termohon Peninjauan Kembali dapat menggugurkan fakta-fakta dan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan dan pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena keterkaitan adanya hubungan hukum dengan adanya manfaat yang diperoleh dari pembayaran atas penjaminan *guarantee fee* dengan tidak meninggalkan prinsip kelaziman usaha dengan pembayaran dimaksud serta merujuk dalam Perjanian *Credit Agreement* yang telah diperbaharui dengan "*Amendment to Schedule of The Credit Agreement*" antara Pemohon Banding dengan Mitsubishi Shoji Foodtech, Co, Ltd. (MCFT) maka dalam perkara *a quo* dibenarkan dan oleh karenanya koreksi Terbanding (sekarang Termohon PK) dalam perkara *a quo* tidak dapat dipertahankan karena tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku;

- b. Bahwa dengan demikian, dalil-dalil yang diajukan oleh Pemohon Banding sekarang Pemohon Peninjauan Kembali sangat berdasar dan memiliki alasan hukum yang kuat patut untuk dikabulkan;

Menimbang, bahwa berdasarkan pertimbangan-pertimbangan tersebut di atas, menurut Mahkamah Agung terdapat cukup alasan untuk mengabulkan permohonan peninjauan kembali yang diajukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali: **PT. SORINI TOWA BERLIAN CORPORINDO** dan membatalkan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-44955/PP/M.VI/16/2013, Tanggal 17 Mei 2013, serta Mahkamah Agung akan mengadili kembali perkara ini dengan amar sebagaimana yang akan disebutkan di bawah ini;

Menimbang, bahwa Majelis Hakim Agung telah membaca dan mempelajari Jawaban Memori Peninjauan Kembali dari Termohon Peninjauan Kembali, namun tidak ditemukan hal-hal yang dapat melemahkan alasan Peninjauan Kembali dari Pemohon Peninjauan Kembali;

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

Memperhatikan pasal-pasal dari Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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,

Mengabulkan permohonan peninjauan kembali dari Pemohon Peninjauan Kembali : **PT. SORINI TOWA BERLIAN CORPORINDO** tersebut;

Membatalkan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-44955/PP/M.VI/16/2013, Tanggal 17 Mei 2013;

MENGADILI KEMBALI,

Mengabulkan permohonan banding dari Pemohon Banding sekarang Pemohon Peninjauan Kembali untuk seluruhnya;

Membatalkan Surat Keputusan Terbanding sekarang Termohon Peninjauan Kembali, yaitu Surat Keputusan Nomor KEP-2335/WPJ.07/2011 tanggal 20 September 2011 mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Masa Pajak Mei 2009 Nomor 00061/407/09/052/10 tanggal 24 Juni 2010;

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

Demikian diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Selasa, tanggal 03 Februari 2015, oleh Dr. H. Imam Soebechi, SH., MH., Ketua Muda Mahkamah Agung R.I. Urusan Lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Dr. H.M. Hary Djatmiko, SH., MS. dan Dr. H. Supandi, SH., M.Hum. Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh Sumartanto, SH., MH. Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:
ttd./Dr. H.M. Hary Djatmiko, SH., MS.
ttd./Dr. H. Supandi, SH., M.Hum.

Ketua Majelis,
ttd./
Dr. H. Imam Soebechi, SH., MH.



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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./
Sumartanto, SH., MH.

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

ASHADI, SH.
NIP. : 220 000 754