



**PUTUSAN**  
**Nomor 520/B/PK/PJK/2017**

**DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA**  
**MAHKAMAH AGUNG**

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

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

1. CATUR RINI WIDOSARI, Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak;
2. BUDI CHRISTIADI, Kasubdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
3. DANI KOESWORO, Pj. Kepala Seksi Peninjauan Kembali, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
4. FRANSISCA WARASTUTI, Penelaah Keberatan, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;

Keempatnya berkedudukan di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak Jalan Jenderal Gatot Subroto No. 40-42 Jakarta, berdasarkan Surat Kuasa Khusus No. SKU-2398/PJ./2013 tanggal 23 Oktober 2013;

**Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;**  
**melawan:**

**PT INTERNATIONAL NICKEL INDONESIA, Tbk**, beralamat di Jl. Jenderal Sudirman Kav 54-55, Plaza Bapindo Citibank Tower Lantai 22, Jakarta, 12190;

**Termohon Peninjauan Kembali dahulu Pemohon Banding;**

Mahkamah Agung tersebut;

Membaca surat-surat yang bersangkutan;

Menimbang, bahwa dari surat-surat yang bersangkutan ternyata Pemohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Terbanding, telah mengajukan permohonan peninjauan kembali terhadap Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.46377/PP/M.II/12/2013, tanggal 23 Juli 2013 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa Pemohon Banding dalam Surat Banding Nomor: 411/Band-PPh 23-Apr08/V/11/FB/MS tanggal 26 Mei 2011, pada pokoknya mengemukakan hal-hal sebagai berikut:

Bahwa Pemohon Banding menyampaikan permohonan banding atas Keputusan Terbanding tersebut di atas. Di bawah ini adalah latar belakang, alasan-alasan dan penjelasan-penjelasan sebagai dasar penyampaian permohonan Pemohon Banding;

Umum

Bahwa pada tanggal 26 Maret 2010, Kantor Pelayanan Pajak Wajib Pajak Besar Satu telah menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Penghasilan Pasal 23 Masa Pajak April 2008 Nomor : 00063/203/08/091/10 yang di dalamnya menyatakan sebagai berikut:

Penghasilan Kena Pajak/Dasar Pengenaan Pajak	Rp. 227.226.207.906,00
PPh Pasal 23 yang terutang	Rp. 20.380.494.045,00

Kredit Pajak:

a. PPh Ditanggung Pemerintah	Rp.
b. Setoran Masa	Rp. 19.704.702.079,00
c. STP (pokok kurang bayar)	Rp.
d. Kompensasi kelebihan dan Masa Pajak	Rp.
e. Lain-lain	Rp.
f. Kompensasi kelebihan ke Masa Pajak	Rp.
g. Jumlah Pajak yang dapat dikreditkan	<u>Rp. 19.704.702.079,00</u>
Pajak yang tidak/kurang dibayar	Rp. 675.791.966,00

Sanksi Administrasi:

- Bunga Pasal 13 (2) KUP	Rp. 310.864.304,00
Jumlah Sanksi Administrasi	<u>Rp. 310.864.304,00</u>
Jumlah PPh yang masih harus dibayar	Rp. 986.656.270,00

(Terbilang : Sembilan Ratus Delapan Puluh Enam Juta Enam Ratus Lima Puluh Enam Ribu Dua Ratus Tujuh Puluh Rupiah).

Bahwa atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar di atas, Pemohon Banding kemudian mengajukan Keberatan melalui surat No. 352/KPP.WPBS-PPH23-Keb-Apr08/V/10/CB/MS tanggal 24 Juni 2010 yang diterima Kantor Pelayanan Pajak Wajib Pajak Besar Satu pada tanggal 25 Juni 2010;

Bahwa menjawab Surat Keberatan Pemohon Banding tersebut, pada tanggal 28 Februari 2011 Terbanding - Kantor Wilayah DJP Wajib Pajak Besar menerbitkan Surat Keputusan Terbanding No. KEP-146/WPJ.19/BD.05/2011 yang menolak keberatan Pemohon Banding, serta mempertahankan penghitungan semula



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

dengan perincian sebagai berikut:

Uraian	Semula (Rp)	Ditambah / (Dikurangi) (Rp)	Menjadi (Rp)
Dasar Pengenaan Pajak	227.226.207.906	0	227.226.207.906
PPh Terutang	20.380.494.045	0	20.380.494.045
Kredit Pajak	19.704.702.079	0	19.704.702.079
PPh Kurang (Lebih) Bayar	675.791.966	0	675.791.966
Sanksi Administrasi	310.864.304	0	310.864.304
Jumlah PPh ymh (lebih) dibayar	986.656.270	0	986.656.270

Alasan dan Dasar Koreksi menurut Pihak Terbanding:

Bahwa yang menjadi pokok sengketa adalah koreksi Dasar Pengenaan Pajak PPh Pasal 23 berupa pembayaran jasa konsultasi kepada Inco Technical Services Limited (ITSL), sebuah perusahaan di Kanada sebesar Rp.14.864.955.910;

Bahwa sesuai dengan P3B Indonesia-Kanada bahwa istilah “tempat usaha tetap” meliputi pemberian jasa, termasuk jasa-jasa konsultan oleh suatu perusahaan melalui seorang pegawainya atau orang lain (lain daripada suatu perwakilan yang berdiri sendiri sesuai dengan pengertian ayat (6) jika kegiatan-kegiatan itu berlangsung dalam salah satu Negara yang mengadakan kemufakatan untuk masa yang melebihi 120 hari dalam setiap jangka waktu dua belas bulan;

Bahwa selain M. O’Sullivan, terdapat pula nama lain yang tercantum pada invoice sebagai ITSL Contact Name, antara lain: P. Calder, J. Donald, A Vahed, I Mihaylov, Greg Gavin, B Tsang. Bahwa berdasarkan hasil pemeriksaan, diketahui kegiatan usaha yang dilakukan ITSL di Indonesia di tahun 2008 melebihi 120 hari dalam jangka waktu 12 bulan. Dengan demikian kegiatan usaha tersebut memenuhi persyaratan sebagai Bentuk Usaha Tetap;

Bahwa berdasarkan alat keterangan dari KPP Wajib Pajak Besar Satu tentang Penetapan Secara Jabatan sebagai BUT atas nama Inco Technical Service Ltd., KPP Badan dan Orang Asing Dua menyimpulkan bahwa ITSL telah melakukan kegiatan usaha di Indonesia yang memenuhi syarat-syarat sebagai Bentuk Usaha Tetap, dan ITSL telah ditetapkan secara jabatan sebagai Wajib Pajak BUT oleh KPP Badan dan Orang Asing Dua dengan NPWP 02.410.278.2-081.000 tanggal 27 April 2010, dan sampai dengan saat ini tidak ada pencabutan NPWP atas nama BUT tersebut;

Bahwa sesuai dengan Pasal 2 ayat (1) UU KUP, bahwa setiap Wajib Pajak yang telah memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan wajib mendaftarkan diri pada kantor



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Wajib Pajak dan kepadanya diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak;

Bahwa sesuai dengan Pasal 2 ayat (4a) KUP, bahwa kewajiban perpajakan bagi Wajib Pajak yang diterbitkan NPWP secara jabatan dimulai sejak saat Wajib Pajak memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, paling lama 5 (lima) tahun sebelum diterbitkannya NPWP;

Bahwa sesuai dengan Pasal 23 ayat (1) huruf c UU PPh, atas penghasilan jasa konsultan yang dibayarkan atau terutang oleh Subjek Pajak badan dalam negeri kepada Wajib Pajak dalam negeri atau bentuk usaha tetap, dipotong pajak oleh pihak yang wajib membayarkan;

Bahwa berdasarkan hal-hal tersebut di atas, Penelaah Keberatan (Terbanding) berpendapat bahwa pembayaran jasa konsultasi kepada ITSL di tahun 2008 tersebut pada dasarnya merupakan pembayaran kepada bentuk usaha yang telah memenuhi syarat subjektif dan objektif sebagai Wajib Pajak BUT di Indonesia. Dengan demikian Penelaah sependapat dengan Pemeriksa bahwa pembayaran tersebut terutang Pajak Penghasilan Pasal 23;

## Alasan dan Dasar Permohonan Banding

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan alasan Terbanding di atas, berikut ini adalah alasan dan penjelasan Pemohon Banding;

Bahwa Pemohon Banding mengerti bahwa Terbanding telah menetapkan ITSL sebagai BUT di Indonesia berdasarkan Pasal 2 ayat (4a) UU KUP yang menyebutkan bahwa kewajiban perpajakan bagi Wajib Pajak yang diterbitkan Nomor Pokok Wajib dan/atau yang dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak secara jabatan sebagaimana dimaksud pada ayat (4) dimulai sejak saat Wajib Pajak memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, paling lama 5 (lima) tahun. Pihak Terbanding melalui Kantor Pelayanan Pajak BADORA DUA menerbitkan NPWP untuk ITSL secara jabatan pada tanggal 27 April 2010. Sedangkan SKPKB PPh Pasal 23 tahun 2008 tersebut di atas diterbitkan pada tanggal 26 Maret 2010. Sehingga dalam hal ini, pada saat SKPKB PPh Pasal 23 diterbitkan oleh KPP Wajib Pajak Besar Satu, yaitu pada tanggal 26 Maret 2010, ITSL belum ditetapkan memiliki BUT di Indonesia. Dengan demikian, Pemohon Banding berpendapat bahwa penerbitan SKPKB PPh Pasal 23 tersebut tidak tepat dan Pemohon Banding tidak mempunyai kewajiban untuk melakukan pemotongan PPh Pasal 23 pada tahun 2008 tersebut;

### Disclaimer

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



## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa lebih lanjut, Pemohon Banding tidak setuju dengan penetapan adanya BUT dari ITSL di Indonesia karena menurut Pemohon Banding, persyaratan subjektif wajib pajak tidak terpenuhi. Hal ini didasarkan pada kenyataan bahwa Pihak Terbanding melakukan koreksinya hanya berdasarkan informasi berupa “ITSL Contact Name” yang terdapat dalam invoice tagihan dari ITSL kepada Pemohon Banding. Berdasarkan dokumen tersebut, Pihak Terbanding menyimpulkan bahwa orang-orang yang disebutkan di dalam “ITSL Contact Name” adalah pegawai ITSL yang berada/bekerja di Soroako. Kesimpulan sepihak dari pihak Terbanding ini tidaklah benar. Meskipun di dalam tagihan tersebut tertulis “ITSL Contact Name”, namun ada beberapa orang yang namanya tertulis sebagai Contact Name tersebut sesungguhnya bukan pegawai ITSL, melainkan pegawai Pemohon Banding;

Bahwa oleh karena ITSL adalah Wajib Pajak Kanada, maka analisa perpajakan ini harus berdasarkan pada Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B) antara Indonesia – Kanada. Berdasarkan Pasal 5 Protokol Persetujuan Antara Pemerintah Republik Indonesia dan Pemerintah Kanada untuk Penghindaran Pajak Berganda dan Pencegahan Pengelakan Pajak Atas Penghasilan, dinyatakan bahwa:

Pasal 5 sub ayat 2 (h) dan Sub ayat 2 (i) mengatur bahwa Bentuk Usaha tetap terutama meliputi:

- “(h) Suatu tempat bangunan, suatu konstruksi instalasi atau proyek perakitan atau kegiatan pengawasan yang berhubungan dengannya yang berlangsung untuk suatu masa lebih dari 120 hari”;
- “(i) Pemberian jasa-jasa, termasuk jasa konsultasi, oleh suatu perusahaan melalui seorang pegawai atau orang lain (selain dengan agen yang bertindak bebas, seperti yang dimaksud ayat 6), dimana kegiatan-kegiatan tersebut berlangsung dalam suatu Negara pihak pada Persetujuan untuk suatu masa lebih dari 120 hari dalam masa 12 bulan”;

Sedangkan Pasal 7 dari P3B tersebut di atas menyatakan:

“Laba suatu perusahaan dari salah satu Negara yang mengadakan kemufakatan hanya akan dikenakan pajak di Negara itu, kecuali jika perusahaan tersebut menjalankan usaha di Negara lainnya yang mengadakan kemufakatan melalui suatu tempat usaha tetap terletak di sana. Jika perusahaan itu menjalankan atau telah menjalankan usaha sebagai dimaksud di atas, maka perusahaan itu dapat dikenakan pajak di Negara lainnya itu, tetapi hanya sepanjang mengenai bagian laba yang dapat dianggap berasal dari tempat usaha tetap tersebut atau sepanjang telah diperoleh di negara lainnya itu, dari





## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

penjualan barang-barang atau barang dagangan yang sama jenisnya dengan yang dijual atau dari transaksi-transaksi dagang yang jenisnya seperti yang dilakukan melalui tempat usaha tetap tersebut”;

Bahwa di sini nampak bahwa penentuan adanya BUT dari ITSL dalam hal pemberian jasa ditentukan oleh keberadaan karyawan ITSL atau pihak lain yang statusnya tidak independen di Indonesia di dalam memberikan jasa tersebut;

Bahwa perlu diketahui bahwa Peter Calder, M. O’Sullivan, dan J. Donald adalah karyawan Pemohon Banding (mereka memiliki NPWP dan terdapat bukti potong Form 1721 AI) sehingga jangka waktu keberadaannya di Indonesia tidak dapat digunakan dalam menentukan adanya BUT dari ITSL di Indonesia. Pada saat pemeriksaan, Pemohon Banding telah melampirkan bukti bahwa karyawan Pemohon Banding seperti Michael O’Sullivan, yang sering muncul dalam tagihan sebagai “ITSL Contact Name”, adalah benar-benar pegawai Pemohon Banding. Bukti yang Pemohon Banding lampirkan terdiri dari:

- i. Ijin kerja bagi Michael O’Sullivan, Peter Calder, dan J. Donald dari Departemen Tenaga Kerja dan Transmigrasi Republik Indonesia yang disponsori oleh Pemohon Banding;
- ii. Formulir 1721-AI untuk tahun 2008 atas nama Michael O’Sullivan, Peter Calder, dan J. Donald yang dikeluarkan oleh Pemohon Banding;

Bahwa berdasarkan Pasal 5 ayat 2 (i) P3B dan kedua dokumen tersebut di atas, jelas membuktikan bahwa Michael O’Sullivan, Peter Calder dan J. Donald adalah pegawai Pemohon Banding, dan bukan pegawai ITSL, sehingga keberadaannya di Indonesia tidak menciptakan status BUT bagi ITSL;

Bahwa selain Michael O’Sullivan, Peter Calder dan J. Donald, nama-nama tenaga kerja asing lain yang tercantum dalam tagihan dari ITSL adalah A. Vahed, I. Mihaylov, B Tsang, dan Greg Gavin. Setelah Pemohon Banding teliti, ternyata dari keempat orang tersebut hanya Greg Gavin yang pernah datang ke Indonesia pada tahun 2008 dengan masa kunjungan selama 15 hari. Sedangkan A. Vahed, B Tsang, dan I. Mihaylov, tidak pernah datang ke Indonesia;

Bahwa mengingat bahwa ITSL adalah perusahaan yang didirikan di Kanada sebagaimana dibuktikan dengan fotocopy Surat Keterangan Damisili (fotokopi bukti pendukung terlampir) dan ITSL sesungguhnya tidak mempunyai/tidak dapat ditetapkan mempunyai BUT di Indonesia, maka berdasarkan Pasal 7 dari P3B tersebut di atas pembayaran oleh Pemohon Banding kepada ITSL tersebut tidak terutang PPh Pasal 26 maupun PPh Pasal 23;



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa sepengetahuan Pemohon Banding, ITSL telah memberikan keterangan kepada KPP BADORA DUA bahwa penetapan adanya BUT dari ITSL tersebut adalah tidak tepat. Mengingat penjelasan dari pihak KPP BADORA DUA tidak berdasarkan fakta yang ada, maka ITSL telah menyampaikan Gugatan ke Pengadilan Pajak atas masalah ini;

Perhitungan Pajak Terutang menurut Pemohon Banding

Bahwa demikian surat permohonan banding ini Pemohon Banding susun untuk menjelaskan hal-hal yang menjadi dasar timbulnya sengketa pajak antara pihak Terbanding dan Pemohon Banding. Pemohon Banding percaya bahwa ketentuan Pajak Penghasilan Pasal 23 Masa April 2008 seharusnya menyatakan kurang bayar pajak sebesar Sepuluh Juta Dua Puluh Delapan Ribu Enam Ratus Enam Puluh Tujuh Rupiah, dengan perincian angka-angka sebagai berikut:

Penghasilan Kena Pajak/Dasar Pengenaan Pajak	Rp. 212.361.251.996,00
PPh Pasal 23 yang terutang	Rp. 19.711.571.029,00

Kredit Pajak:

a. PPh Ditanggung Pemerintah	Rp.	
b. Setoran Masa	Rp.	19.704.702.079,00
c. STP (pokok kurang bayar)	Rp.	
d. Kompensasi kelebihan dan Masa Pajak	Rp.	
e. Lain-lain	Rp.	
f. Kompensasi kelebihan ke Masa Pajak	Rp.	
g. Jumlah Pajak yang dapat dikreditkan	Rp.	<u>19.704.702.079,00</u>
Pajak yang tidak/kurang dibayar	Rp.	6.868.950,00
Sanksi Administrasi: Bunga Pasal 13 (2) KUP	Rp.	<u>3.159.717,00</u>
Jumlah PPh yang masih harus dibayar	Rp.	10.028.667,00

(Terbilang : Sepuluh Juta Dua Puluh Delapan Ribu Enam Ratus Enam Puluh Tujuh Rupiah).

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.46377/PP/M.II/12/2013, Tanggal 23 Juli 2013 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Menyatakan mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-146/WPJ.19/BD.05/2011 tanggal 28 Februari 2011, tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Penghasilan Pasal 23 Masa Pajak April 2008 Nomor: 00063/203/08/091/10 tanggal 26 Maret 2010, atas nama: PT International Nickel Indonesia Tbk., NPWP: 01.000.541.1-091.000 alamat: Jl.



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Jenderal Sudirman Kav 54-55, Plaza Bapindo Citibank Tower Lantai 22, Jakarta, 12190, sehingga perhitungan pajaknya menjadi sebagai berikut:

Dasar Pengenaan Pajak	Rp 212.361.251.996,00
PPH Pasal 23 Terutang	Rp 19.711.571.029,00
Kredit Pajak	Rp 19.704.702.079,00
Pajak yang tidak/kurang dibayar	Rp. 6.868.950,00
Sanksi Administrasi Bunga Pasal 13 (2) KUP	Rp 3.159.717,00
Jumlah PPH yang masih harus dibayar	Rp 10.028.667,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.46377/PP/M.II/12/2013, tanggal 23 Juli 2013, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 02 Agustus 2013, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraannya kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-2398/PJ./2013, tanggal 23 Oktober 2013, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 31 Oktober 2013, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 31 Oktober 2013;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 30 Januari 2014, akan tetapi Termohon Peninjauan Kembali tidak mengajukan Jawaban Memori Peninjauan Kembali berdasarkan Surat Keterangan Wakil Panitera Pengadilan Pajak Nomor : TKM-550/PAN.Wk/2016 tanggal 31 Oktober 2016;

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

## ALASAN PENINJAUAN KEMBALI

Menimbang, bahwa Pemohon Peninjauan Kembali telah mengajukan alasan Peninjauan Kembali yang pada pokoknya sebagai berikut:  
Tentang Pokok Sengketa Pengajuan Memori Peninjauan Kembali





# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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

Tentang Koreksi Dasar Pengenaan Pajak Pajak Penghasilan Pasal 23 Masa Pajak April 2008 sebesar Rp14.864.955.910,00;

Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali

Bahwa setelah Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) membaca, meneliti dan mempelajari lebih lanjut atas Putusan Pengadilan Pajak Nomor : Put.46377/PP/M.II/12/2013 tanggal 23 Juli 2013 tersebut, maka dengan ini menyatakan sangat keberatan atas putusan Pengadilan Pajak tersebut, karena Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah salah dan keliru dengan telah mengabaikan fakta-fakta hukum (*rechtsfeit*) dan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dalam pemeriksaan Banding di Pengadilan Pajak (*tegenbewijs*) atau setidaknya telah membuat suatu kekhilafan baik berupa *error facti* maupun *error juris* dalam membuat pertimbangan-pertimbangan hukumnya, sehingga pertimbangan hukum dan penerapan dasar hukum yang telah digunakan menjadi tidak tepat serta menghasilkan putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (*contra legem*), khususnya peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, dengan dalil-dalil dan alasan-alasan hukum sebagai berikut:

1. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 76, dan Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (selanjutnya disebut UU Pengadilan Pajak), menyebutkan sebagai berikut :

## Pasal 76

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

Kemudian dalam memori penjelasan pasal 76 alinea 1 dan 2 menyebutkan bahwa: Pasal ini memuat ketentuan dalam rangka menentukan kebenaran materiil, sesuai dengan asas yang dianut dalam Undang-undang perpajakan;

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

## Pasal 78



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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

Kemudian dalam memori penjelasan pasal 78 menyebutkan bahwa "Keyakinan Hakim didasarkan pada penilaian pembuktian dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan..";

2. Bahwa berdasarkan Pasal 23 ayat (1) huruf c Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 tahun 2000 (selanjutnya disebut Undang-Undang PPh) menyatakan :

Pasal 2 ayat (5) huruf j:

Yang dimaksud dengan bentuk usaha tetap adalah bentuk usaha yang dipergunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, atau badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia, untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia, yang dapat berupa pemberian jasa dalam bentuk apapun oleh pegawai atau oleh orang lain, sepanjang dilakukan lebih dari 60 (enam puluh) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan;

Penjelasan Pasal 2 ayat (5) huruf j:

Pengertian bentuk usaha tetap mencakup pula orang pribadi atau badan selaku agen yang kedudukannya tidak bebas yang bertindak untuk dan atas nama orang pribadi atau badan yang tidak bertempat tinggal atau tidak bertempat kedudukan di Indonesia. Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal atau badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia tidak dapat dianggap mempunyai bentuk usaha tetap di Indonesia apabila orang pribadi atau badan dalam menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia menggunakan agen, broker atau perantara yang mempunyai kedudukan bebas, asalkan agen atau perantara tersebut dalam kenyataannya bertindak sepenuhnya dalam rangka menjalankan perusahaannya sendiri;

Pasal 23 ayat (1) huruf c:

Atas penghasilan tersebut di bawah ini dengan nama dan dalam bentuk apapun yang dibayarkan atau terutang oleh badan pemerintah, Subjek Pajak badan dalam negeri, penyelenggara kegiatan, bentuk usaha tetap, atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya kepada Wajib Pajak dalam



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

negeri atau bentuk usaha tetap, dipotong pajak oleh pihak yang wajib membayarkan : imbalan sehubungan dengan jasa teknik, jasa manajemen, jasa konstruksi, jasa konsultan, dan jasa lain selain jasa yang telah dipotong Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21;

3. Bahwa berdasarkan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 (selanjutnya disebut dengan UU KUP), menyatakan :

Pasal 2 ayat (1)

Setiap Wajib Pajak yang telah memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan wajib mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Wajib Pajak dan kepadanya diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak;

Pasal 2 ayat (4):

Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau mengukuhkan Pengusaha Kena Pajak secara jabatan apabila Wajib Pajak atau Pengusaha Kena Pajak tidak melaksanakan kewajibannya sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan/atau ayat (2);

Pasal 2 ayat (4a):

Kewajiban perpajakan bagi Wajib Pajak yang diterbitkan Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau yang dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak secara jabatan sebagaimana dimaksud pada ayat (4) dimulai sejak saat Wajib Pajak memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, paling lama 5 (lima) tahun sebelum diterbitkannya Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau dikukuhkannya sebagai Pengusaha Kena Pajak;

Penjelasan Pasal 2 ayat (4a):

Ayat ini mengatur bahwa dalam penerbitan Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau pengukuhan sebagai Pengusaha Kena Pajak secara jabatan harus memperhatikan saat terpenuhinya persyaratan subjektif dan objektif dari Wajib Pajak yang bersangkutan. Selanjutnya terhadap Wajib Pajak tersebut tidak dikecualikan dari pemenuhan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Hal ini dimaksudkan untuk memberikan kepastian hukum kepada Wajib Pajak maupun Pemerintah berkaitan dengan kewajiban Wajib Pajak untuk mendaftarkan diri dan hak untuk memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau



dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, misalnya terhadap Wajib Pajak diterbitkan Nomor Pokok Wajib Pajak secara jabatan pada tahun 2008 dan ternyata Wajib Pajak telah memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan terhitung sejak tahun 2005, kewajiban perpajakannya timbul terhitung sejak tahun 2005;

4. Bahwa berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda Indonesia-Kanada, antara lain diatur:

Pasal 5 ayat (1):

*"For the purposes of this Convention, the term "permanent establishment" means a fixed place of business in which the business of the enterprise is wholly or partly carried on."*

(Untuk tujuan Persetujuan ini, istilah "tempat usaha tetap" berarti suatu tempat usaha tertentu di mana seluruh atau sebagian perusahaan dijalankan);

Pasal 5 ayat (2) huruf i:

*"The term "permanent Establishment" shall include especially the furnishing of services, including consultancy services, by an enterprise through an employee or other person (other than an agent of an independent status within the meaning of paragraph 6) where the activities continue within a Contracting State for more than 120 days within any twelve month period."*

(Istilah "tempat usaha tetap" terutama meliputi : pemberian jasa, termasuk jasa-jasa konsultan oleh suatu perusahaan melalui seorang pegawainya atau orang lain (lain daripada suatu perwakilan yang berdiri sendiri sesuai dengan pengertian ayat 6) jika kegiatan-kegiatan itu berlangsung dalam salah satu Negara yang mengadakan kemufakatan untuk masa yang melebihi 120 hari dalam setiap jangka waktu dua belas bulan);

5. Bahwa sengketa atas Koreksi Positif DPP PPh Pasal 23 Masa Pajak April 2008 sebesar Rp14.864.955.910,00 ini merupakan sengketa pembuktian dan yuridis fiskal, yaitu apakah pembayaran jasa konsultasi kepada Inco Technical Services Limited (ITSL) sebesar Rp14.864.955.910,00 merupakan objek PPh Pasal 23 melalui penetapan Inco Technical Services Limited (ITSL) sebagai Bentuk Usaha Tetap;
6. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) melakukan Koreksi Positif DPP PPh Pasal 23 Masa Pajak April 2008 sebesar Rp14.864.955.910,00 atas pembayaran jasa konsultasi kepada Inco



Technical Services Limited (ITSL), sebuah perusahaan di Kanada yang mempunyai hubungan istimewa dengan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding). Adapun alasan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) melakukan Koreksi Positif DPP PPh Pasal 23 atas pembayaran jasa konsultasi kepada Inco Technical Services Limited (ITSL) sebesar Rp14.864.955.910,00 adalah karena kegiatan usaha yang dilakukan ITSL di Indonesia memenuhi persyaratan sebagai Bentuk Usaha Tetap dan memenuhi syarat sebagai Pengusaha Kena Pajak, sehingga Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat bahwa pembayaran jasa konsultasi kepada ITSL tersebut merupakan pembayaran kepada BUT yang terutang PPh Pasal 23;

7. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak setuju dengan penetapan adanya BUT dari ITSL di Indonesia karena menurut Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), persyaratan subjektif wajib pajak tidak terpenuhi. Hal ini didasarkan pada kenyataan bahwa Pihak Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) melakukan koreksinya hanya berdasarkan informasi berupa "*ITSL Contact Name*" yang terdapat dalam invoice tagihan dari ITSL kepada Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding);

Berdasarkan dokumen tersebut, pihak Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) menyimpulkan bahwa orang-orang yang disebutkan di dalam "*ITSL Contact Name*" adalah pegawai ITSL yang berada/bekerja di Soroako. Kesimpulan sepihak dari pihak Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) ini tidaklah benar. Meskipun di dalam tagihan tersebut tertulis "*ITSL Contact Name*", namun ada beberapa orang yang namanya tertulis sebagai *Contact Name* tersebut sesungguhnya bukan pegawai ITSL, melainkan pegawai Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding);

8. Bahwa dalam putusannya, Majelis Hakim Pengadilan Pajak menyatakan bahwa koreksi sebesar Rp14.864.955.910,00 bukan merupakan obyek PPh Pasal 23;
9. Bahwa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dan berdasarkan hasil pemeriksaan sengketa di Pengadilan Pajak sebagaimana yang telah dituangkan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor : Put.46377/PP/M.II/12/2013 tanggal 23 Juli 2013 serta berdasarkan penelitian atas dokumen-dokumen milik Termohon Peninjauan Kembali





# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

(semula Pemohon Banding), maka telah dapat diketahui secara jelas dan nyata-nyata adanya fakta-fakta sebagai berikut :

- a. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah Perseroan Terbatas yang bergerak di bidang pertambangan nikel yang didasarkan pada Kontrak Kerja dengan Pemerintah Republik Indonesia, dengan *Work Area* di Sulawesi Tengah dan Sulawesi Tenggara;
- b. Bahwa dalam rangka pelaksanaan kegiatan pertambangan tersebut, Pemohon Banding memerlukan jasa konsultasi (*engineering*)/*Technical & Research Support* yang antara lain dilakukan oleh Inco Technical Services Limited (ITSL), dengan alai flat 2060 Flavelle Boulevard, Sheridan park Mississauga, Ontario, Canada L5K 1Z9, yang merupakan pihak yang mempunyai hubungan istimewa sesuai data Annual Report halaman 221;
- c. Bahwa Inco Technical Services Limited (ITSL) merupakan perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa dengan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), dimana setiap masa/bulan pihak ITSL melakukan penagihan kepada Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dan tagihan tersebut dalam bentuk invoice. Dalam invoice tersebut disebutkan tentang siapa saja yang mewakili ITSL dan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding);
- d. Bahwa atas dasar tersebut, dilakukan pengujian apakah kegiatan-kegiatan yang dilakukan oleh ITSL telah memenuhi sebagai BUT. Pengujian yang dilakukan tersebut meliputi pengujian terhadap keberadaan karyawan ITSL di Indonesia (sudah melebihi 120 hari dalam 12 bulan) yang didasarkan kepada sebagian dari mereka telah menjadi Wajib Pajak Dalam Negeri dengan NPWP yang dipotong PPh Pasal 21, data-data katering, restoran, *guest house*;
- e. Bahwa pemeriksaan data yang dilakukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) meliputi:
  - *Intercompany Receivable & Payable Detail*, terdapat hutang ke ITSL sehubungan dengan jasa yang dilakukan kepada PT Inco;
  - Akun ledger lain yang terkait, 0400 Services & Contract; 249 CIP dan lainnya. Akun ledger ini terkait beban sehubungan dengan tagihan dari ITSL tersebut. Disamping itu, dari akun tersebut dapat diketahui uji keberadaan *expatriates* yang disebutkan dalam invoice tersebut di Indonesia;



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- Invoice dari ITSL kepada PT Inco dan rincian jasa yang dilakukan;
  - Data imbalan jasa yang dibayarkan ke ITSL sesuai dengan data PPN Jasa Luar Negeri untuk Tahun Pajak 2008;
- f. Bahwa Dari proses pemeriksaan oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding), dari informasi verbal (komunikasi lisan dengan pegawai Pemohon Banding), diperoleh keterangan tentang keberadaan wakil (*dependent expatriates*) dari ITSL yang berada di Indonesia secara terus menerus. Selanjutnya dari informasi tersebut, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) mengembangkan pemeriksaan data, dan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) menyimpulkan bahwa jasa konsultasi engineering (*technical & ressearch support*) tersebut sebagian dilakukan di Kanada dan sebagian di Indonesia yang diwakili oleh *expatriates*, yang sesuai invoice dari ITSL disebutkan dengan:
- "4002 Owner's Cost On Site PTI" and "4003 Owners Cost on Site PTI IT Support" Identify Cost related to Services Rendered in Indonesia by a Non Resident of Indonesia;*
- dan menyebut ITSL Contact name antara lain: P. Calder, M. O'Sullivan, J. Donald, A. Vahed, I. Mihaylov, Greg Gavin, dan lainnya;
- g. Bahwa selanjutnya untuk mengetahui keberadaan mereka di Indonesia, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) melakukan uji time test dari deskripsi ledger akun terkait dengan:
- Catering di lokasi proyek;
  - Restoran meal di lokasi proyek;
  - Travelling expatriat ke Indonesia;
  - Guest house di lokasi proyek;
  - Hotel di Indonesia;
- dari *expatriates* tersebut, dan diketahui bahwa keberadaan mereka di Indonesia dalam 12 bulan lebih dari 120 hari;
- h. Bahwa dengan demikian, kegiatan usaha yang dilakukan Inco Technical Services Limited (ITSL) di Indonesia di tahun 2008 melebihi 120 hari dalam jangka waktu 12 bulan, sehingga sesuai ketentuan Pasal 5 ayat (2) huruf i P3B Indonesia-Kanada yang menyatakan bahwa "Istilah "tempat usaha tetap" meliputi pemberian jasa, termasuk jasa-jasa konsultan oleh suatu perusahaan melalui seorang pegawainya atau orang lain (lain daripada suatu perwakilan yang berdiri sendiri sesuai dengan pengertian ayat (6) jika kegiatan-kegiatan itu berlangsung dalam salah satu Negara



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

yang mengadakan kemufakatan untuk masa yang melebihi 120 hari dalam setiap jangka waktu dua belas bulan”, maka kegiatan usaha yang dilakukan ITSL di Indonesia memenuhi persyaratan sebagai Bentuk Usaha Tetap;

- i. Bahwa berdasarkan surat Kepala KPP Badan dan Orang Asing Dua Nomor S-281/WPJ.07/KP.1007/2010 tanggal 31 Agustus 2010 perihal Penjelasan atas Penetapan NPWP secara Jabatan atas nama Inco Technical Service Ltd, NPWP 02.410.278.2-081.000, dijelaskan bahwa berdasarkan Alat Keterangan tersebut, KPP Badan dan Orang Asing Dua menyimpulkan bahwa ITSL telah melakukan kegiatan usaha di Indonesia yang memenuhi syarat-syarat sebagai Bentuk Usaha Tetap dan memenuhi syarat sebagai Pengusaha Kena Pajak. Oleh karena itu terhadap Wajib Pajak diterbitkan Nomor Pokok Wajib Pajak dan Nomor Pengukuhan sebagai Pengusaha Kena Pajak secara jabatan;
- j. Bahwa sampai dengan saat penyelesaian keberatan, tidak ada pencabutan NPWP atas nama BUT tersebut;
- k. Bahwa sesuai dengan Pasal 23 ayat (1) huruf c UU PPh, atas penghasilan jasa konsultan yang dibayarkan atau terutang oleh Subjek Pajak badan dalam negeri kepada Wajib Pajak dalam negeri atau bentuk usaha tetap, dipotong pajak oleh pihak yang wajib membayarkan;
10. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sangat keberatan dengan amar pertimbangan Majelis Hakim pada halaman 29 perkara *a quo* yang menyatakan :  
“Bahwa berdasarkan dokumen yang ada berupa bukti Formulir 1721-A1 untuk tahun 2008, diketahui bahwa Pemohon Banding telah melaporkan Michael O’Sullivan, Peter Calder dan J. Donald sebagai karyawan Pemohon Banding serta didukung dengan bukti berupa Ijin kerja dari Departemen Tenaga Kerja dan Transmigrasi Republik Indonesia yang disponsori oleh Pemohon Banding”;  
Dengan alasan sebagai berikut :
  - a. Bahwa meskipun diketahui bahwa Michael O’Sullivan, Peter Calder dan J. Donald merupakan karyawan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), namun hal tersebut tidak dapat mengabaikan fakta bahwa Michael O’Sullivan, Peter Calder dan J. Donald juga merupakan pihak yang mewakili ITSL di Indonesia (dependent *expatriates* dari ITSL) sesuai dengan bukti berupa invoice dari ITSL yang menyebutkan “ITSL Contact Name” diantaranya adalah Michael O’Sullivan, Peter Calder dan



## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

J. Donald. Adanya rangkap jabatan tersebut sangat dimungkinkan mengingat antara Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dan ITSL memiliki hubungan istimewa dengan kepemilikan saham ITSL pada Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sebesar 60%, sehingga sangat logis apabila terdapat beberapa orang yang bertindak sebagai perwakilan ITSL juga sekaligus sebagai karyawan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), dan atas fakta ini, tidak ada pembuktian dari Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) bahwa Michael O'Sullivan, Peter Calder dan J. Donald bukan merupakan wakil dari ITSL. Pembuktian dari Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) hanya sebatas bahwa ketiga *ekspatriates* tersebut merupakan karyawan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding);

- b. Bahwa Invoice yang diterbitkan oleh ITSL merupakan tagihan atas biaya jasa konsultasi engineering (technical & research support) yang diberikan oleh ITSL kepada Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), dimana jasa tersebut sebagian dilakukan di Kanada dan sebagian dilakukan di Indonesia yang diwakili oleh *expatriates* yang sesuai Invoice dari ITSL disebutkan dengan:

*"4002 Owner's Cost On Site PTI" and "4003 Owners Cost on Site PTI IT Support" Identify Cost related to Services Rendered in Indonesia by a Non Resident of Indonesia;*

Dan menyebut ITSL Contact Name antara lain:

- P. Calder;
- M. O'Sullivan;
- J. Donald;
- A. Vahed;
- I. Mihaylov;
- Greg Gavin;
- Dan lainnya;

- c. Bahwa Dengan demikian, sesuai dengan bukti-bukti di atas dapat disimpulkan bahwa Majelis telah mengabaikan fakta bahwa terdapat kegiatan jasa yang diberikan oleh ITSL kepada Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) yang sebagian jasa tersebut dilakukan di Indonesia, yang berarti bahwa ada pihak yang mewakili ITSL di Indonesia, dimana dalam Invoice menyebutkan *ITSL Contact Name* antara lain adalah Michael O'Sullivan, Peter Calder dan J. Donald,



sehingga apabila ketiga *ekspatriates* tersebut dianggap bukan perwakilan ITSL, melainkan hanya karyawan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) saja, lalu kemudian pertanyaannya siapa yang mewakili pihak ITSL di Indonesia. Terkait hal ini tidak dapat dibuktikan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding);

11. Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sangat keberatan dengan amar pertimbangan Majelis Hakim pada halaman 29 perkara *a quo* yang menyatakan :

“Bahwa atas alasan-alasan yang dikemukakan Terbanding mengenai adanya pembayaran yang dilakukan Pemohon Banding kepada ITSL berdasarkan invoice yang dibuat oleh ITSL dengan menyebutkan ITSL contact name, diketahui bahwa terdapat adanya pembayaran kepada ITSL berdasarkan invoice yang ditagihkan kepada Pemohon Banding yang merupakan *reimbursement* atas jumlah gaji yang dibayarkan terlebih dahulu ke rekening masing-masing ekspatriat di Kanada oleh ITSL kepada Michael O'Sullivan, Peter Calder dan J. Donald”;

Dengan alasan sebagai berikut :

- a. Bahwa terdapat fakta bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) melaporkan pembayaran jasa konsultasi kepada Inco Technical Services Limited (ITSL) sebesar Rp82.892.305.790,00 sebagai DPP PPN Jasa Luar Negeri Masa Pajak Januari s.d. Desember 2008 dengan perincian sebagai berikut:

Masa Pajak	Nama Vendors	Tgl SSP	DPP PPN JLN
4 April	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	04/30/08	2.684.703.840
4 April	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	04/30/08	334.597.260
4 April	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	04/30/08	923.633.170
4 April	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	04/30/08	380.892.310
4 April	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	04/30/08	4.319.389.210
4 April	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	04/30/08	6.221.740.120
5 Mei	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	05/29/08	75.652.290
5 Mei	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	05/29/08	91.223.740
5 Mei	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	05/29/08	159.537.880
5 Mei	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	05/29/08	260.956.440
5 Mei	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	05/29/08	4.389.158.590
5 Mei	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	05/29/08	4.643.240.290
6 Juni	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	06/27/08	467.926.800
6 Juni	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	06/27/08	598.844.660
6 Juni	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	06/27/08	726.986.490
6 Juni	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	06/27/08	6.492.179.060
7 Juli	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	07/31/08	5.999.003.490
7 Juli	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	07/31/08	5.471.540.250
7 Juli	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	07/31/08	918.349.300
7 Juli	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	07/31/08	460.947.300
8 Agustus	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	08/29/08	18.070.140
8 Agustus	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	08/29/08	147.324.750
8 Agustus	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	08/29/08	153.998.500
8 Agustus	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	08/29/08	597.483.740
8 Agustus	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	08/29/08	1.250.448.670
8 Agustus	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	08/29/08	2.922.133.770
8 Agustus	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	08/29/08	4.784.499.390
			9.873.958.960
9 September	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	09/01/2008	4.839.734.500
10 Oktober	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	10/24/08	5.205.199.500
10 Oktober	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	10/24/06	1.197.801.740
12 Desember	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	12/26/08	2.603.212.310
12 Desember	INCO TECHNICAL SERVICES LTD	12/26/08	13.551.896.290
	Jumlah		82.892.305.790





## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- b. Bahwa fakta ini menunjukkan bahwa pembayaran tersebut ditujukan kepada ITSL terkait jasa yang diberikan oleh ITSL kepada Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), yaitu jasa konsultasi engineering (*technical & ressearch support*), dan bukan terkait dengan gaji Michael O'Sullivan, Peter Calder dan J. Donald sebagai karyawan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding). Di samping itu, dalam pembukuan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), tidak ada pencatatan atas pembayaran *reimbursement* gaji kepada ITSL;
12. Bahwa pernyataan Majelis yang menyebutkan "ITSL ditetapkan sebagai BUT di Indonesia secara jabatan pada tanggal 27 April 2010, sedangkan Terbanding menetapkan SKPKB PPh Pasal 23 Masa April Tahun 2008 adalah pada tanggal 26 Maret 2010" disampaikan tanggapan sbb :
- Bahwa prinsip dasar Undang-Undang Pajak adalah menganut prinsip *substance over form* (substansinya mengalahkan bentuk formal) sehingga perbedaan antara format hukum (*legal form*) seperti penerbitan BUT dengan substansi ekonomisnya (*economic substance*), maka perlakuan perpajakan diterapkan sesuai dengan ketentuan yang berlaku berdasarkan substansi ekonomisnya (*substance over form* tersebut), dengan demikian maka walaupun secara formal penerbitan BUT ITSL setelah penerbitan SKPKB PPh 23 tetapi karena secara ekonomi keberadaan dari *ITSL Contact name* (P. Calder, M. O Sullivan, J. Donald, A. Vahed, I. Mihaylov, Greg Gavin ) yang telah melebihi 120 hari dalam setiap jangka waktu dua belas bulan pada tahun 2008 sehingga seharusnya majelis tidak mempermasalahkan penetapan BUT yang melewati penetapan SKPKB tersebut;
  - Bahwa dalam Pasal 2 ayat (4a) UU KUP diatur bahwa "Kewajiban perpajakan bagi Wajib Pajak yang diterbitkan Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau yang dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak secara jabatan sebagaimana dimaksud pada ayat (4) dimulai sejak saat Wajib Pajak memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, paling lama 5 (lima) tahun sebelum diterbitkannya Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau dikukuhkannya sebagai Pengusaha Kena Pajak." Selanjutnya dalam Penjelasan Pasal 2 ayat (4a) UU KUP tersebut diberikan contoh, misalnya terhadap Wajib Pajak diterbitkan Nomor Pokok Wajib Pajak secara jabatan pada tahun 2008 dan ternyata Wajib Pajak telah



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan terhitung sejak tahun 2005, kewajiban perpajakannya timbul terhitung sejak tahun 2005;

- Bahwa berdasarkan ketentuan di atas dapat disimpulkan bahwa kewajiban perpajakan Wajib Pajak ditentukan oleh saat terpenuhinya persyaratan subjektif dan objektif dari Wajib Pajak yang bersangkutan, dan bukan dihitung sejak diterbitkan NPWP atau dikukuhkan sebagai PKP secara jabatan, sehingga meskipun Inco Technical Services Limited (ITSL) baru ditetapkan sebagai BUT di Indonesia secara jabatan pada tanggal 27 April 2010, namun kewajiban perpajakannya terhitung sejak Wajib Pajak yang bersangkutan memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, paling lama 5 (lima) tahun sebelum diterbitkannya Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau dikukuhkannya sebagai Pengusaha Kena Pajak;
- Bahwa dengan demikian, pendapat Majelis Hakim di atas tidak sesuai dengan ketentuan Pasal 2 ayat (4a) UU KUP mengingat meskipun Terbanding menerbitkan SKPKB PPh Pasal 23 kepada Pemohon Banding pada tanggal 26 Maret 2010, yaitu sebelum ITSL ditetapkan secara jabatan sebagai BUT di Indonesia, namun mengingat kewajiban perpajakan ITSL dimulai sejak memenuhi persyaratan subjektif dan objektif yang diketahui pada saat dilakukannya pemeriksaan oleh Terbanding, yaitu sebelum ditetapkan secara jabatan sebagai BUT di Indonesia, maka penerbitan SKPKB PPh Pasal 23 Masa pajak April 2008 oleh Terbanding yang mendahului pengukuhan ITSL secara jabatan sebagai BUT di Indonesia adalah tidak bertentangan dengan ketentuan Pasal 2 ayat (4a) UU KUP;

13. Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sangat keberatan dengan amar pertimbangan Majelis Hakim pada halaman 29 perkara *a quo* yang menyatakan :

“Bahwa ... koreksi Dasar Pengenaan Pajak PPh Pasal 23 pembayaran jasa konsultasi kepada ITSL sebesar Rp14.864.955.910,00 adalah tidak tepat, dikarenakan ITSL pada saat diterbitkan SKPKB PPh Pasal 23 belum sebagai BUT di Indonesia, sehingga tidak ada kewajiban Pemohon Banding melakukan pemotongan PPh Pasal 23...”;

Dengan alasan sebagai berikut :



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- a. Bahwa dalam Pasal 2 ayat (4a) UU KUP diatur bahwa “Kewajiban perpajakan bagi Wajib Pajak yang diterbitkan Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau yang dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak secara jabatan sebagaimana dimaksud pada ayat (4) dimulai sejak saat Wajib Pajak memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, paling lama 5 (lima) tahun sebelum diterbitkannya Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau dikukuhkannya sebagai Pengusaha Kena Pajak.” Selanjutnya dalam Penjelasan Pasal 2 ayat (4a) UU KUP tersebut diberikan contoh, misalnya terhadap Wajib Pajak diterbitkan Nomor Pokok Wajib Pajak secara jabatan pada tahun 2008 dan ternyata Wajib Pajak telah memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan terhitung sejak tahun 2005, kewajiban perpajakannya timbul terhitung sejak tahun 2005;
- b. Bahwa berdasarkan ketentuan di atas dapat disimpulkan bahwa kewajiban perpajakan Wajib Pajak ditentukan oleh saat terpenuhinya persyaratan subjektif dan objektif dari Wajib Pajak yang bersangkutan, dan bukan dihitung sejak diterbitkan NPWP atau dikukuhkan sebagai PKP secara jabatan, sehingga meskipun Inco Technical Services Limited (ITSL) baru ditetapkan sebagai BUT di Indonesia secara jabatan pada tanggal 27 April 2010, namun kewajiban perpajakannya terhitung sejak Wajib Pajak yang bersangkutan memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, paling lama 5 (lima) tahun sebelum diterbitkannya Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau dikukuhkannya sebagai Pengusaha Kena Pajak;
- c. Bahwa dengan demikian, pendapat Majelis Hakim di atas tidak sesuai dengan ketentuan Pasal 2 ayat (4a) UU KUP mengingat meskipun Terbanding menerbitkan SKPKB PPh Pasal 23 kepada Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) pada tanggal 26 Maret 2010, yaitu sebelum ITSL ditetapkan secara jabatan sebagai BUT di Indonesia, namun mengingat kewajiban perpajakan ITSL dimulai sejak memenuhi persyaratan subjektif dan objektif yang diketahui pada saat dilakukannya pemeriksaan oleh Terbanding, yaitu sebelum ditetapkan secara jabatan sebagai BUT di Indonesia, maka penerbitan SKPKB PPh Pasal 23 Masa Pajak April 2008 oleh Terbanding yang mendahului



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

pengukuhan ITSL secara jabatan sebagai BUT di Indonesia adalah tidak bertentangan dengan ketentuan Pasal 2 ayat (4a) UU KUP;

14. Bahwa dengan demikian putusan Majelis Hakim yang tidak mempertahankan Koreksi Positif DPP PPh Pasal 23 Masa Pajak April 2008 sebesar Rp14.864.955.910,00 ini adalah tidak tepat karena telah dibuat dengan tidak berdasarkan kepada fakta-fakta yang ada dan yang telah nyata-nyata terungkap dalam pemeriksaan sengketa banding tersebut, serta tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, yaitu ketentuan Pasal 2 ayat (5) huruf j dan Pasal 23 ayat (1) huruf c UU PPh, Pasal 5 ayat (2) huruf i P3B Indonesia-Kanada, dan Pasal 2 ayat (4a) UU KUP, sehingga hal tersebut nyata-nyata telah bertentangan dengan ketentuan Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;
15. Bahwa berdasarkan fakta-fakta hukum (*fundamentum petendi*) tersebut di atas secara keseluruhan telah membuktikan secara jelas dan nyata-nyata bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah mengabaikan fakta-fakta yang terungkap di persidangan dan dasar-dasar hukum perpajakan yang berlaku dalam amar pertimbangan dan amar putusannya tersebut, sehingga pertimbangan dan amar putusan Majelis Hakim pada pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak nyata-nyata telah salah dan keliru serta tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku (*contra legem*), khususnya dalam bidang perpajakan;

Bahwa dengan demikian, putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor : Put.46377/PP/M.II/12/2013 tanggal 23 Juli 2013 yang :

Menyatakan mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : KEP-146/WPJ.19/BD.05/2011 tanggal 28 Februari 2011, tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Penghasilan Pasal 23 Masa Pajak April 2008 Nomor: 00063/203/08/091/10 tanggal 26 Maret 2010, atas nama PT. International Nickel Indonesia Tbk., NPWP 01.000.541.1-091.000 dan pajak yang masih harus dibayar dengan perhitungan sebagaimana tersebut di atas, adalah tidak benar sama sekali dan nyata-nyata telah bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;

## PERTIMBANGAN HUKUM

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



## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa, alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dibenarkan, karena putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor : KEP-146/WPJ.19/BD.05/2011 tanggal 28 Februari 2011, mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Penghasilan Pasal 23 Masa Pajak April 2008 Nomor : 00063/203/ 08/091/10 tanggal 26 Maret 2010, atas nama Pemohon Banding, NPWP : 01.000.541.1-091.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi Rp10.028.667,00; adalah sudah tepat dan benar dengan pertimbangan:

- a. Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi Dasar Pengenaan Pajak (DPP) Pajak Penghasilan Pasal 23 Masa Pajak April 2008 sebesar Rp14.864.955.910,00; tidak dapat dibenarkan, karena setelah meneliti dan menguji kembali dalil-dalil yang diajukan dalam Memori Peninjauan Kembali oleh Pemohon Peninjauan Kembali dan Termohon Peninjauan Kembali tidak mengajukan Kontra Memori Peninjauan Kembali tidak dapat menggugurkan fakta-fakta dan melemahkan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan serta pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara *a quo* berupa Koreksi Dasar Pengenaan Pajak (DPP) Pajak Penghasilan Pasal 23 atas pembayaran jasa konsultasi kepada Inco Technical Service Limited (ITSL) di Indonesia belum ditetapkan sebagai BUT, sedangkan Pemohon Banding sekarang Termohon Peninjauan Kembali telah melakukan pemotongan dan penyetoran atas expatriat yang telah memiliki NPWP sebagai obyek PPh Pasal 21, sehingga tidak berdasar dan oleh karenanya koreksi Terbanding (sekarang Pemohon Peninjauan Kembali) dalam perkara *a quo* tidak dapat dipertahankan karena tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Penjelasan Pasal 29 ayat (2) Alinea Ketiga Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan jo Pasal 23 ayat (1) huruf c Undang-Undang Pajak Penghasilan;
- b. Bahwa dengan demikian, tidak terdapat putusan Pengadilan Pajak yang nyata-nyata bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 91 huruf e Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

### Disclaimer

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

Email : kepaniteraan@mahkamahagung.go.id Telp : 021-384 3348 (ext.318)





## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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

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

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

### MENGADILI,

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

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

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Rabu, tanggal 05 April 2017, oleh Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., M.S., Hakim Agung yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Dr. Yosran, S.H., M.Hum., dan Dr. Irfan Fachruddin, S.H., C.N., Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim Anggota Majelis dan dibantu oleh Muhammad Aly Rusmin, S.H. Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

ttd./

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

ttd./

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

Ketua Majelis,

ttd./

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



**Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia**  
putusan.mahkamahagung.go.id

Biaya-biaya

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

Panitera Pengganti,

ttd./

Muhammad Aly Rusmin, S.H.

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

H. Ashadi, S.H.  
NIP. 19540827 198303 1 002