



**Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia**  
 Putusan Pengadilan Pajak Nomor : Put.45362/PP/M.II/27/2013  
 putusan.mahkamahagung.go.id

s Pajak	:Pajak Penghasilan Pasal 15 Final
Tahun Pajak	:2009
Pokok Sengketa	:bahwa yang menjadi pokok sengketa dalam perkara banding ini adalah pengajuan banding terhadap perbedaan pengenaan tarif PPh Pasal 15 yang mengakibatkan koreksi positif atas Pajak Penghasilan 15 Final yang terutang Masa Pajak Desember 2009 sebesar Rp190.425.518,00;
Menurut Terbanding	:bahwa Koreksi Terbanding atas tarif PPh Pasal 15 sedangkan terhadap Objek Pajak (DPP) tidak dilakukan koreksi. Menurut Terbanding tarifnya sebesar 0,370% dan Pemohon Banding sebesar 0, sehingga terdapat selisih sebesar 0,180%;
Menurut Pemohon Banding	:bahwa salah satu unsur formula di dalam perhitungan PPh Pasal 15 adalah Tarif PPh Badan, sehingga untuk perhitungan PPh Pasal 15 tahun 2009, tarif PPh Badan telah berubah menjadi 28% (sesuai dengan UU PPh No. 36 tahun 2008) yang berlaku sejak tanggal 1 Januari 2009. Oleh karenanya, menurut pemahaman Pemohon Banding, jika salah satu unsur formula di dalam perhitungan PPh Pasal 15 di tersebut berubah, maka akan mengakibatkan tarif efektif PPh Pasal 15 juga akan berubah. Berdasarkan fakta tersebut, maka unsur-unsur untuk menghitung PPh Pasal 15 harus disesuaikan dengan kenyataan dan perubahan peraturan yang ada, sehingga perhitungan PPh Pasal 15 untuk kantor perwakilan di Jepang di Indonesia sesuai dengan formula perhitungan di dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak No. SE-2/PJ.03/2008 adalah menjadi sebagai berikut:

PPh terutang atas penghasilan neto	$28\% \times 1\%$	=	0.
PPh Pasal 26(4) dengan P3B	$10\% \times (1-0.28)\%$	=	0.
Tarif efektif			0.

Menurut Majelis	:bahwa berdasarkan Laporan Pemeriksaan Pajak Nomor : Lap-169/WPJ.07/KP.0700/2011 tanggal 2011, Kertas Kerja Pemeriksaan, dan data lainnya yang diserahkan para pihak dalam persidangan diketahui bahwa Terbanding tidak melakukan koreksi atas Objek Pajak (DPP) PPh Pasal 15;  bahwa Terbanding melakukan koreksi atas PPh Pasal 15 terutang karena tarif PPh Pasal 15 di Terbanding tarifnya adalah sebesar 0,370% sedangkan menurut Pemohon Banding sebesar sehingga terdapat selisih sebesar 0,018%  bahwa sesuai dengan Laporan Pemeriksaan Pajak Nomor : Lap-169/WPJ.07/KP.0700/2011 tanggal 2011 dan keterangan Pemohon Banding dalam persidangan, tahun buku Pemohon Banding adalah 2009 sampai dengan Maret 2010;  bahwa Terbanding menghitung tarif PPh Pasal 15 sebesar 0,370% karena menurut Terbanding telah dengan Pasal 15 UU PPh, yaitu Norma Penghitungan Khusus untuk menghitung penghasilan ne
-----------------	---



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

Wajib Pajak tertentu yang ditetapkan Menteri Keuangan adalah Keputusan Menteri Keuangan Nomor KMK.04/1994 tanggal 29 Desember 1994 tentang Norma Penghitungan Khusus Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak Luar Negeri Yang Mempunyai Kantor Perwakilan Dagang Di Indonesia dan pelaksanaannya di bawahnya, yaitu Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-667/PJ./2001 dan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-2/PJ.03/2008;

bahwa sesuai dengan contoh pada pada angka 3 huruf a Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak nomor SE-2/PJ.03/2008 tentang Penegasan Atas Penerapan Norma Penghitungan Khusus Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak Luar Negeri Yang Mempunyai Kantor Perwakilan Dagang (Representative Office/Liaison Office) di Indonesia, Terbanding menghitung tarif PPh Pasal 15 untuk Kantor Perwakilan Dagang Jepang di Indonesia adalah sebagai berikut:

PPh atas penghasilan kena pajak terhutang	$(30\% \times 1\%)$	0,300%
BUT (branch profit tax)	$10\% \times (1-0,30)\%$	0,070%
Total		0,370%

bahwa dalam persidangan Pemohon Banding mengemukakan setuju dengan formula yang digambarkan dalam Terbanding dalam menghitung PPh Pasal 15, namun oleh karena salah satu unsur formula di dalam perhitungan PPh Pasal 15 adalah Tarif PPh Badan untuk perhitungan PPh Pasal 15 tahun 2009, tarif PPh Badan telah berubah menjadi 28% (sesuai dengan UU PPh No. 36 tahun 2008) yang berlaku sejak tanggal 1 Januari 2009 maka akan mengakibatkan tarif efektif PPh Pasal 15 juga akan berubah sehingga perhitungan PPh Pasal 15 untuk kantor perwakilan dagang Jepang di Indonesia sesuai dengan formula perhitungan di dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak No. SE-2/PJ.03/2008 ini Pemohon Banding menjadi sebagai berikut:

Keterangan			
PPh terutang atas penghasilan netto	$28\% \times 1\%$	=	0.
PPh Pasal 26(4) dengan P3B	$10\% \times (1-0.28)\%$	=	0.
Tarif efektif			0.

bahwa menurut Majelis dasar hukum yang digunakan oleh Terbanding maupun Pemohon Banding memperkuat argumentasi masing-masing adalah Keputusan Menteri Keuangan Nomor KM/KMK.04/1994, Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor Kep-667/PJ./2001 tentang Norma Penghitungan Khusus Penghasilan Netto bagi Wajib Pajak Luar Negeri yang mempunyai Kantor Perwakilan Dagang di Indonesia dan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-2/PJ.03/2008 tanggal 31 Januari 2008 tentang Penegasan atas Penerapan Norma Penghitungan Khusus Penghasilan Netto Bagi Wajib Pajak Luar Negeri yang Mempunyai Kantor Perwakilan Dagang (Representative Office/Liaison Office) di Indonesia;

bahwa dengan dasar hukum yang digunakan sama baik oleh Terbanding maupun Pemohon Banding menurut Majelis yang menjadi perbedaan adalah penerapan dasar hukum a quo dalam menghitung PPh Pasal 15 berdasarkan tarif efektif yang seharusnya;

bahwa Pasal 15 Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 berbunyi : “



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

Norma Penghitungan Khusus untuk menghitung penghasilan neto dari Wajib Pajak tertentu yang dapat dihitung berdasarkan ketentuan Pasal 16 ayat (1) atau ayat (3) ditetapkan Menteri Keuangan”;

bahwa dalam Keputusan Menteri Keuangan nomor 634/KMK.04/1994 tanggal 29 Desember 1994 tentang Norma Penghitungan Khusus Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak Luar Negeri Yang Men Kantor Perwakilan Dagang Di Indonesia diatur :

**Pasal 1**

Dalam Keputusan ini yang dimaksud dengan nilai ekspor bruto adalah semua nilai pengganti atau yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak luar negeri yang mempunyai kantor perwakilan dagang di Indonesia dari penyerahan barang kepada orang pribadi atau badan yang berada atau bertempat ked di Indonesia;

**Pasal 2 ayat (1)**

Penghasilan neto dari Wajib Pajak luar negeri yang mempunyai kantor perwakilan dagang di Indonesia ditetapkan sebesar 1% (satu persen) dari nilai ekspor bruto;

**Pasal 2 ayat (2)**

Pelunasan Pajak Penghasilan bagi Wajib Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah sebesar (empat puluh empat per seribu) dari nilai ekspor bruto dan bersifat final;

bahwa berdasarkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak nomor KEP-667/PJ./2001 tanggal 29 Oktober tentang Norma Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak Luar Negeri Yang Mempunyai Kantor Perwakilan Dagang Di Indonesia dijelaskan :

**Pasal 1**

Dalam Keputusan Direktur Jenderal Pajak ini yang dimaksud dengan nilai ekspor bruto adalah semua pengganti atau imbalan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak luar negeri yang mempunyai kantor perwakilan dagang di Indonesia dari penyerahan barang kepada orang pribadi atau badan yang bertempat kedudukan di Indonesia;

**Pasal 2 ayat (1)**

Penghasilan neto dari Wajib Pajak luar negeri yang mempunyai kantor perwakilan dagang di Indonesia ditetapkan sebesar 1% (satu persen) dari nilai ekspor bruto;

**Pasal 2 ayat (2)**

Pelunasan Pajak Penghasilan bagi Wajib Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah sebesar (empat puluh empat per seribu) dari nilai ekspor bruto dan bersifat final;

bahwa sesuai dengan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak nomor SE-2/PJ.03/2008 tentang Pelaksanaan Atas Penerapan Norma Penghitungan Khusus Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak Luar Negeri Mempunyai Kantor Perwakilan Dagang (Representative Office/Liason Office) Di Indonesia dijelaskan :

bahwa sehubungan dengan adanya pertanyaan mengenai penerapan norma penghitungan penghasilan neto bagi Wajib Pajak luar negeri yang mempunyai Kantor Perwakilan Dagang (representative office/liason office) di Indonesia sebagaimana diatur dalam Keputusan Direktur Jenderal Pajak KEP-667/PJ./2001 tentang Norma Penghitungan Khusus Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak Luar Negeri Yang Mempunyai Kantor Perwakilan Dagang Di Indonesia, dengan ini ditegaskan bahwa:



# Direktor Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Angka 1  
KEP-667/PJ./2001 tersebut mengatur :

- a. Pasal 2 ayat (1) - Penghasilan neto dari Wajib Pajak luar negeri yang mempunyai kantor per dagang di Indonesia ditetapkan sebesar 1% (satu persen) dari nilai ekspor bruto;
- b. Pasal 2 Ayat (2) - Pelunasan Pajak Penghasilan bagi Wajib Pajak sebagaimana dimaksud pada a adalah sebesar 0,44% (empat puluh empat per seribu) dari nilai ekspor bruto dan bersifat final;
- c. Adapun dasar penghitungan 0,44% adalah sebagai berikut :

PPH atas penghasilan kena pajak terutang	= 30% x 1%	= 0,30%
Penghasilan kena pajak sesudah dikurangi Pajak dari suatu BUT (branch profit tax /BPT) (tarif 20%)	= 20% x (1-0,3)%	= 0,14%
<b>Total</b>		<b>= 0,44%</b>

Angka 2

Wajib Pajak luar negeri yang dimaksud dalam KEP-667/PJ./2001 tersebut adalah Wajib Pajak Luar yang mempunyai Kantor Perwakilan Dagang (representative office/liaison office), selanjutnya d KPD, di Indonesia yang berasal dari negara yang belum mempunyai Persetujuan Penghindaran Berganda (P3B) dengan Indonesia;

Angka 3

Untuk KPD dari negara-negara mitra P38 dengan Indonesia, maka besarnya tarif pajak yang t disesuaikan dengan tarif BPT dari suatu Bentuk Usaha Tetap tersebut sebagaimana dimaksud dalr terkait;

a. Contoh 1: Penghitungan untuk KPD yang berasal dari Spanyol.

Tarif BPT dalam P3B Indonesia dengan Spanyol (Spain, nomor 43 dari tabel terlampir) sebesar 10%. Dengan demikian tarif pajak yang terutang adalah sebagai berikut:

PPH atas penghasilan kena pajak terutang	= 30% x 1%	= 0,30%
Penghasilan kena pajak sesudah dikurangi Pajak dari suatu BUT (branch profit tax /BPT) (tarif 10%)	= 10% x (1-0,3)%	= 0,07%
<b>Total</b>		<b>= 0,37%</b>

b. contoh 2: penghitungan untuk KPD yang berasal dari Australia.

Tarif BPT dalam P3B Indonesia dengan Australia (nomor 2 dari tabel terlampir) sebesar 15%, demikian tarif pajak yang terutang adalah sebagai berikut:

PPH atas penghasilan kena pajak terutang	= 30% x 1%	= 0,30%
Penghasilan kena pajak sesudah dikurangi Pajak dari suatu BUT (tarif 15%)	= 15% x (1-0,3)%	= 0,105%
<b>Total</b>		<b>= 0,405%</b>



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Pasal 15 Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 dan Norma Penghitungan Khusus untuk menghitung penghasilan netto dari Wajib Pajak tertentu yang dapat dihitung berdasarkan ketentuan Pasal 16 ayat (1) atau ayat (3) ditetapkan Menteri Keuangan”;

bahwa Majelis berpendapat Norma Penghitungan Khusus untuk menghitung penghasilan netto dari Pajak tertentu sesuai dengan Pasal 15 Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 merujuk kepada Keputusan Menteri Keuangan nomor 634/KMK.04/1994 tanggal 29 Desember 1994 tentang Norma Penghitungan Khusus Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak Luar Negeri Yang Mempunyai Kantor Perwakilan Dagang Di Indonesia, dikarenakan belum adanya Peraturan Menteri Keuangan yang mengubah atau mencabut Keputusan Menteri Keuangan nomor 634/KMK.04/1994 tanggal 29 Desember 1994 tentang tentang Norma Penghitungan Khusus Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak Luar Negeri Yang Mempunyai Kantor Perwakilan Dagang Di Indonesia;

bahwa yang menjadi pertimbangan dalam penerbitan Keputusan Menteri Keuangan nomor 634/KMK.04/1994 tanggal 29 Desember 1994 tentang tentang Norma Penghitungan Khusus Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak Luar Negeri Yang Mempunyai Kantor Perwakilan Dagang Di Indonesia adalah Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 10 Tahun 1994, sehingga menurut Majelis contoh penghitungan besarnya tarif pajak yang tertera pada angka 3 huruf a contoh 1 Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak nomor SE-2/PJ.03/2008 tentang Penegasan Atas Penerapan Norma Penghitungan Khusus Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak Luar Negeri Yang Mempunyai Kantor Perwakilan Dagang (Representative Office/Liasion Office) Di Indonesia menerapkan tarif PPh Badan tertinggi sebesar 30% karena masih menggunakan Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 10 Tahun 1994 dan belum menerapkan tarif PPh Badan sebesar 28% sebagaimana dimaksud pada Pasal 15 Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008;

bahwa menurut Majelis formula perhitungan di dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-2/PJ.03/2008 tanggal 31 Juli 2008 adalah sebagai berikut:

Uraian	Tarif Pajak
PPh atas penghasilan kena pajak terutang	= Tarif PPh Pasal 17 UU PPh x 1%
Penghasilan kena pajak sesudah dikurangi Pajak dari suatu BUT (branch profit tax /BPT) (tarif 10%)	= Tarif P3B x (1- Tarif PPh Pasal 17 UU PPh x 10%)
Total tarif efektif	= jumlah PPh atas PKP terutang ditambah PPh atas PKP setelah dikurangi pajak dari suatu BUT (BPT)

bahwa menurut Majelis dengan berubahnya salah satu unsur formula di dalam perhitungan PPh Badan yaitu Tarif PPh Badan yang telah berubah menjadi 28 % sesuai dengan Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 yang berlaku mulai 1 Januari 2009, maka akan mengakibatkan tarif efektif



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

Pasal 15 juga akan berubah sehingga perhitungan PPh Pasal 15 untuk kantor perwakilan dagang Je Indonesia mulai 1 Januari 2009 sesuai dengan konsistensi formula perhitungan di dalam Surat Keputusan Menteri Pajak No. SE-2/PJ.03/2008 tanggal 31 Juli 2008 adalah sebagai berikut:

PPh atas penghasilan kena pajak terutang	= 28% x 1%	= 0,280%
Penghasilan kena pajak sesudah dikurangi Pajak dari suatu BUT (branch profit tax /BPT) (tarif 10%)	= 10% x (1-0,28)%	= 0,072%
Total		= 0,352%

	bahwa dengan demikian, Majelis berkesimpulan pemotongan PPh Pasal 15 Final terutang yang di oleh Pemohon Banding telah sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku, sehingga Terbanding atas Pajak Penghasilan Pasal 15 Final yang terutang masa pajak Desember 2009 Rp.190.425.518,00 tidak dapat dipertahankan;
Menimbang	:bahwa dalam sengketa banding ini tidak terdapat sengketa mengenai Kredit Pajak; bahwa dalam sengketa banding ini tidak terdapat sengketa mengenai sanksi administrasi, kecuali besarnya sanksi administrasi tergantung pada penyelesaian sengketa lainnya; bahwa atas hasil pemeriksaan dalam persidangan, Majelis berkesimpulan untuk mengabulkan seli banding Pemohon Banding;
Mengingat	:Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak dan ketentuan perundang-undan; lainnya serta peraturan hukum yang berlaku dan yang berkaitan dengan perkara ini;
Memutuskan	:Menyatakan mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Je Pajak Nomor : KEP-544/WPJ.07/2012 tanggal 16 Maret 2012, tentang Keberatan atas Surat Ketet: Pajak Kurang Bayar Pajak Penghasilan Pasal 15 Final Nomor: 00009/241/09/053/11 tanggal 27 Ju 2011 Masa Pajak Desember 2009, atas nama: XXX, sehingga jumlah pajak yang masih harus dib: menjadi nihil.