



**PUTUSAN**

**Nomor 1633/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**, berkedudukan di Jalan Jenderal Gatot Subroto, Nomor 40-42, Jakarta, dalam hal ini memberi kuasa kepada:

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

Keempatnya berkedudukan di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak di Jalan Jenderal Gatot Subroto, Nomor 40-42, Jakarta, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-113/PJ./2014 tanggal 9 Januari 2014;

**Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;**

**melawan:**

**PT. YAMAHA MUSIC MANUFACTURING INDONESIA**, beralamat di Jalan Pulobuaran Raya Nomor 1, Kawasan Industri Pulogadung, Jakarta Timur (13930);

**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-47349/PP/M.XI/16/2013, tanggal 23 September 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: 108/Pajak/YMMI/XII/2011 tanggal 15 Desember 2011, pada pokoknya mengemukakan hal-hal sebagai berikut:

Bahwa sehubungan dengan diterbitkannya Keputusan Terbanding yang menetapkan menerima sebagian permohonan keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) PPN Nomor 00101/407/09/052/10, tanggal 18 Agustus 2010, Masa Pajak Maret 2009 dengan perhitungan sebagai berikut:

Uraian	Semula (Rp)	Ditambah / (Dikurangi) (Rp)	Menjadi (Rp)
PPN yang Kurang (Lebih) Bayar	(2.338.407.587)	58.530.898	(2.396.938.485)
Sanksi Bunga	-	-	-
Sanksi Kenaikan	-	-	-
Jumlah PPN ymh (lebih) dibayar	(2.338.407.587)	58.530.898	(2.396.938.485)

dengan ini Pemohon Banding mengajukan permohonan banding atas keputusan keberatan diatas dengan dengan mempertimbangkan hal-hal sebagai berikut:

## A. Latar Belakang;

1. Bahwa Terbanding telah menerbitkan SKPLB PPN No. 00101/407/09/052/10 Tanggal 18 Agustus 2010 sebesar Rp.2.338.407.587,00 yang diterbitkan sebagai hasil pemeriksaan pajak sehubungan dengan permohonan restitusi PPN masa pajak Maret 2009 dengan perhitungan meliputi:

No	Uraian	Jumlah Menurut		Koreksi Rp
		Pengusaha Kena Pajak Rp	Fiskus Rp	
1	Dasar Pengenaan Pajak			
	a. Ekspor	19.361.805.305	19.361.805.305	0
	b. Penyerahan yang PPN - nya harus dipungut sendiri	2.256.007.400	2.256.007.400	0
	c. Penyerahan yang PPN - nya dipungut	0	0	0
	Jumlah	21.617.812.705	21.617.812.705	0
2	Perhitungan PPN Lebih Bayar			
	Pajak Keluaran	225.600.740	225.600.740	0
	Pajak yang dapat diperhitungkan	2.681.617.932	2.564.008.327	117.609.605
	PPN yang lebih bayar	2.456.017.192	2.338.407.587	117.609.605
3	Kelebihan Pajak yang dikompensasikan	0	0	0
4	PPN yang Lebih dibayar / seharusnya tidak terutang	2.456.017.192	2.338.407.587	

2. Bahwa Pemohon mengajukan keberatan atas SKPLB diatas berdasarkan surat nomor 070/Pajak/YMMI/IX/2010 tanggal 29 September 2010 yang diterima KPP Penanaman Modal Asing Satu tanggal 4 Oktober 2010.



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

3. Bahwa Terbanding telah menerbitkan Keputusan Terbanding Nomor: KEP-2390/WPJ.07/2011 tanggal 27 September 2011, yang diterima oleh Pemohon pada tanggal 29 September 2011, dengan keputusan menerima sebagian permohonan Keberatan Pemohon Banding sebesar PPN - Rp58.530.898,00 sedemikian sehingga koreksi yang masih dipertahankan oleh Terbanding, meliputi:

No.	Koreksi yang Masih Dipertahankan	Jumlah (Rp)
1.	Koreksi PPN Impor BKP Tidak Berwujud (PPN Royalti)	47.584.692
2.	Koreksi PPN Masukan (Konfirmasi Negatif)	11.494.015
		<b>59.078.707</b>

## B. Alasan Banding;

1. Koreksi PPN Pemanfaatan BKP Tidak Berwujud – Royalti;

Menurut Pemohon, koreksi Terbanding tidak tepat dan seharusnya dibatalkan, karena:

- a. Bahwa Terdapat ketidakkonsistenan Terbanding dalam melakukan koreksi atas PPN Pemanfaatan BKP Tidak Berwujud dari Luar Daerah Paben – Royalti, dimana Terbanding melakukan koreksi atas pengkreditan PPN Royalti sejenis hanya untuk Masa Pajak Februari s.d. Mei 2009 (dimana Pemohon mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran PPN sekaligus untuk keempat masa tersebut), sementara untuk masa-masa pajak sebelum dan sesudahnya yang telah dimohonkan restitusi dan telah pula mendapatkan pemeriksaan Pajak, tidak pernah terdapat koreksi Terbanding atas pengkreditan PPN Royalti sedemikian sehingga dapat disimpulkan bahwa PPN Royalti adalah PPN Masukan yang dapat dikreditkan.
- b. Bahwa PPN yang dikreditkan oleh Pemohon adalah atas pembayaran royalti kepada YCJ yang atas biaya dimaksud merupakan biaya yang berkaitan langsung dengan kegiatan usaha Perusahaan dan telah didukung oleh bukti-bukti lengkap dan memadai serta dapat diuji, dimana diatur dalam *Technical Assistance Agreement* Angka 3, dengan perhitungan besarnya biaya Royalti: 2% dari Net Sales, dan telah pula dinyatakan pada *Audit Report* Pemohon Banding, yang diaudit oleh Akuntan Publik PWC, untuk tahun buku 2008 (April 2008 – Maret 2009), sebesar US \$ 701,368 terkait dengan nilai penjualan pada periode tersebut sebesar US \$35,236,334;



- c. Bahwa royalti adalah biaya usaha yang memang harus Pemohon keluarkan sehubungan dengan aktivitas usaha Pemohon dimana berdasarkan perjanjian antara dua pihak yang secara berkesinambungan untuk terus memberikan dukungan dalam pengembangan variasi produk, pengembangan kualitas produk sedemikian sehingga pengeluaran biaya dimaksud termasuk atas pembayaran PPN-nya adalah biaya yang memiliki dampak dan manfaat ekonomis yang berhubungan langsung dengan kegiatan usaha Pemohon yang untuk itu dapat disimpulkan bahwa PPN yang dibayarkan atas transaksi dimaksud seharusnya merupakan PPN Masukan yang dapat dikreditkan;
  - d. Kewajiban perpajakan yang melekat dari transaksi pembayaran Pemohon Banding kepada pihak *related party* tersebut, telah Pemohon Banding penuhi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, sehingga menurut pendapat Pemohon Banding tidak ada kerugian negara dalam hal ini, kewajiban PPN - Pemanfaatan BKP Tidak Berwujud dari luar daerah pabean yang terutang telah Pemohon Banding lakukan penyetoran yaitu pada tanggal 10 Maret 2009 dengan NTPP 0909070812141415;
  - e. Disisi lain, jika Terbanding menganggap bahwa PPN atas Royalti adalah terkait dengan biaya royalti yang tidak dapat dibuktikan kebenarannya dan atau merupakan biaya yang tidak seharusnya dikeluarkan oleh perusahaan, dan atau bahkan dianggap sebagai transfer profit (dividen terselubung), maka menurut Pemohon dalam hal ini telah terjadi kelebihan pembayaran pajak atas sesuatu yang seharusnya tidak dibayarkan oleh Pemohon atau atas sesuatu yang bukan merupakan objek PPN, disamping sesuai dengan Pasal 9 ayat 8 UU PPN No. 18/2000 mengenai kriteria Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan, tidak ada satu kriteriaupun yang menyebutkan bahwa pembayaran atas pemanfaatan BKP Tidak Berwujud dari Luar Daerah Pabean (Royalti), Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan;
2. Atas Koreksi PPN Masukan terkait dengan Jawaban Konfirmasi "Tidak Ada" atau "Belum Dijawab";
- a. Bahwa Terbanding melakukan koreksi atas Faktur Pajak Masukan dan berdasarkan hasil konfirmasi/klarifikasi dinyatakan "Tidak Ada" atau "Belum Dijawab" untuk Faktur Pajak Masukan sbb:



Faktur Pajak	Tanggal Faktur Pajak	Nama Vendor	NPWP	Rp
010-000-0900000009	20/03/2009	PT. LUXINDO KARYA GRAHA	020248712442000	750.613
010-000-0900000010	20/03/2009	PT. LUXINDO KARYA GRAHA	020248712442000	1.999.462
010-000-0900000004	11/03/2009	PT. RAMANANDA ABADI	013220413002000	1.310.000
010-000-0900000005	11/03/2009	PT. RAMANANDA ABADI	013220413002000	2.833.940
010-000-0900000007	11/03/2009	PT. RAMANANDA ABADI	013220413002000	4.600.000
<b>Total</b>				<b>11.494.015</b>

b. Bahwa berdasarkan fakta, data dan dokumentasi yang Pemohon Banding miliki seperti Faktur Pajak, Invoice, bukti pembayaran, kontrak, dan bukti pelaporan oleh para supplier tersebut dalam SPT Masa PPN-nya, sebagaimana pula terlihat dari sisi arus uang dan arus barang, maka PPN Masukan sebagaimana koreksi pemeriksa adalah benar terjadi dan tidak fiktif, serta PPN terutang sudah Pemohon Banding bayarkan, sedemikian seharusnya koreksi dimaksud seharusnya tidak perlu dilakukan;

c. Jika kemudian kesalahan tersebut di bebaskan kepada Pemohon Banding dengan dikoreksinya Pajak Masukan yang Pemohon Banding kreditkan, maka Pemohon Banding akan sangat dirugikan, sebab secara tidak langsung Pemohon Banding telah membayar PPN sebanyak 2 (dua) kali untuk satu transaksi yaitu saat penagihan dari supplier-supplier Pemohon Banding tersebut dan saat koreksi Pajak Masukan dilakukan oleh Pemeriksa;

C. Perhitungan Pajak Terutang Seharusnya Menurut Pemohon;

Berdasarkan pertimbangan dan alasan banding di atas, maka perhitungan Keputusan Keberatan yang seharusnya menurut pendapat Pemohon Banding adalah sebagai berikut:

Uraian	Semula (Rp)	Ditambah / (Dikurangi) (Rp)	Menjadi (Rp)
PPN yang Kurang (Lebih) Bayar	(2.338.407.587)	117.609.605	(2.456.017.192)
Sanksi Bunga	-	-	-
Sanksi Kenaikan	-	-	-
Jumlah PPN ymh (lebih) dibayar	(2.338.407.587)	117.609.605	(2.456.017.192)

Bahwa berdasarkan uraian dan fakta-fakta hukum diatas (fundamentum petendi), telah terbukti secara jelas dan nyata-nyata bahwa koreksi Terbanding adalah tidak sesuai dengan fakta dan ketentuan perpajakan yang berlaku. Oleh karena itu, Pemohon memohon kepada Majelis Hakim untuk:



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

1. Menerima dan Mengabulkan Permohonan Banding atas Keputusan Terbanding Nomor: KEP-2390/WPJ.07/2011 tanggal 27 September 2011;
2. Membatalkan seluruh atau sebagian Keputusan Terbanding Nomor: KEP-2390/WPJ.07/2011 tanggal 27 September 2011 karena telah bertentangan dengan fakta dan prinsip pengenaan pajak yang adil dan sesuai objeknya;

Atau:

Jika Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang memeriksa dan mengadili Permohonan Banding ini berpendapat lain, maka mohon putusan yang seadil-adilnya (*ex aequo et bono*);

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-47349/PP/M.XI/16/2013, tanggal 23 September 2013 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Menyatakan mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-2390/WPJ.07/2011 tanggal 27 September 2011, tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Maret 2009 Nomor: 00101/407/09/052/10 tanggal 18 Agustus 2010, atas nama: PT. Yamaha Music Manufacturing Indonesia, NPWP: 01.061.793.4-052.000, beralamat di Jalan Pulobuaran Raya No. 1, Kawasan Industri Pulogadung, Jakarta Timur (13930) sehingga penghitungan besarnya jumlah pajak yang masih harus dibayar oleh Pemohon Banding dihitung kembali dengan perhitungan sebagai berikut:

Uraian	Jumlah (Rp.)
PPN Kurang (Lebih) Bayar	(2.456.017.192,00)
Sanksi Bunga	-
Sanksi Kenaikan	- +
Jumlah PPN yang masih harus/(Lebih) dibayar	(2.456.017.192,00)

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-47349/PP/M.XI/16/2013, tanggal 23 September 2013, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada Tanggal 30 Oktober 2013, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-113/PJ./2014 tanggal 9 Januari 2014, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 15 Januari 2014, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 15 Januari 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)



Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 18 Maret 2015, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 21 April 2015;

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. Tentang Pokok Sengketa Pengajuan Memori Peninjauan Kembali;

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

Tentang Koreksi positif Pajak Masukan atas Pemanfaatan Barang Tidak Berwujud dari Luar Daerah Pabean atas Royalti Masa Pajak Maret 2009 sebesar Rp47.584.692,00 yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak;

### II. 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.47349/PP/M.XI/16/2013 tanggal 23 September 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*),



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

khususnya peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, dengan dalil-dalil dan alasan-alasan hukum sebagai berikut:

Tentang Koreksi Pajak Masukan atas Pemanfaatan Barang Tidak Berwujud dari Luar Daerah Pabean atas Royalti Masa Pajak Maret 2009 sebesar Rp47.584.692,00 yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak;

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

Halaman 39 Alinea ke-10 dan ke-11:

“Bahwa oleh karena itu Majelis berpendapat bahwa berdasarkan Pasal 6 angka 1 Perjanjian Bantuan Teknik antara YCJ dan Pemohon Banding dimana telah disepakati oleh para Pihak bahwa pembayaran royalty oleh Pemohon Banding kepada YCJ adalah sebesar 2 % (termasuk pajak) dari penjualan bersih gitar dan drum dianggap telah wajar;”

“Bahwa berdasarkan uraian sebagaimana tersebut di atas, maka Majelis berpendapat bahwa koreksi Terbanding terhadap Pajak Masukan atas pemanfaatan BKP Tidak Berwujud dari luar daerah pabean (Royalti) sebesar Rp 47.584.692,00 tidak dapat dipertahankan;”

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

Pasal 1 angka 10, 23 dan 24;

10. Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari Luar Daerah Pabean adalah setiap kegiatan pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari Luar Daerah Pabean karena suatu perjanjian di dalam Daerah Pabean;
23. Faktur Pajak adalah bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak, atau bukti pungutan pajak karena impor Barang Kena Pajak yang digunakan oleh Direktorat Jenderal Bea dan Cukai;
24. Pajak Masukan adalah Pajak Pertambahan Nilai yang seharusnya sudah dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak karena perolehan Barang Kena Pajak dan atau penerimaan Jasa Kena Pajak dan atau

Halaman 8 dari 28 halaman Putusan Nomor 1633/ B/PK/PJK/2017

#### Disclaimer

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



pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari Luar Daerah Pabean dan atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari Luar Daerah Pabean dan/atau impor Barang Kena Pajak;

Pasal 4 huruf d

Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari Luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;

Pasal 3A ayat (3)

Orang pribadi atau badan yang memanfaatkan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari Luar Daerah Pabean sebagaimana dimaksud dalam pasal 4 huruf d dan atau yang memanfaatkan Jasa Kena Pajak dari Luar Daerah Pabean sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf e wajib memungut, menyetor, dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai yang terutang yang penghitungan dan tata caranya diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan;

Pasal 9 ayat (2)

“Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa Pajak yang sama;”

Pasal 9 ayat (8) huruf b

“Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan menurut cara sebagaimana diatur dalam ayat (2) bagi pengeluaran untuk perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha;”

Penjelasan Pasal 9 ayat (8) huruf b

“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;”

3. Bahwa berdasarkan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 (selanjutnya disebut dengan Undang-Undang PPh), menyatakan:

Pasal 6 ayat (1) huruf a:

Besarnya penghasilan kena pajak dapat dikurangkan dengan biaya untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan, termasuk biaya pembelian bahan, biaya berkenaan dengan pekerjaan atau jasa termasuk upah, gaji, honorarium, bonus, gratifikasi, dan tunjangan yang diberikan dalam bentuk uang, bunga, sewa, Royalty, biaya perjalanan, biaya



pengolahan limbah, premi asuransi, biaya administrasi, dan pajak kecuali Pajak Penghasilan;

Pasal 9 ayat (1) huruf f :

Untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap tidak boleh dikurangkan: jumlah yang melebihi kewajaran yang dibayarkan kepada pemegang saham atau kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan yang dilakukan;

Pasal 18 ayat (3)

"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 Pemohon Banding lainnya sesuai dengan kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa.";

Penjelasan;

"Maksud diadakannya ketentuan ini adalah untuk mencegah terjadinya penghindaran pajak, yang dapat terjadi karena adanya hubungan istimewa. Apabila terdapat hubungan istimewa, kemungkinan dapat terjadi penghasilan dilaporkan kurang dari semestinya ataupun pembebanan biaya melebihi dari yang seharusnya. Dalam hal demikian Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan atau biaya sesuai dengan keadaan seandainya di antara para Wajib Pajak tersebut tidak terdapat hubungan istimewa. Dalam menentukan kembali jumlah penghasilan dan atau biaya tersebut dapat dipakai beberapa pendekatan, misalnya data perbandingan, alokasi laba berdasar fungsi atau peran serta dari Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa dan indikasi serta data lainnya.";

Pasal 18 ayat (4)

"Hubungan istimewa sebagaimana dimaksud dalam ayat (3) dan (3a), Pasal 8 ayat (4), Pasal 9 ayat (1) huruf f, dan Pasal 10 ayat (1) dianggap ada apabila:

- a. Wajib Pajak mempunyai penyertaan modal langsung atau tidak langsung paling rendah 25% (dua puluh lima persen) pada Wajib Pajak lain, atau hubungan antara Wajib Pajak dengan penyertaan paling rendah 25% (dua puluh lima persen) pada dua Wajib Pajak



- atau lebih, demikian pula hubungan antara dua Wajib Pajak atau lebih yang disebut terakhir; atau
- b. Wajib Pajak menguasai Wajib Pajak lainnya atau dua atau lebih Wajib Pajak berada di bawah penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung; atau
  - c. Terdapat hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus dan atau ke samping satu derajat;"
4. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 antara lain mengatur:
- Pasal 28 ayat 1
- "Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas dan Wajib Pajak badan di Indonesia wajib menyelenggarakan pembukuan.";
- Pasal 28 ayat 3
- "Pembukuan atau pencatatan tersebut harus diselenggarakan dengan memperhatikan itikad baik dan mencerminkan keadaan atau kegiatan usaha yang sebenarnya.";
5. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2007 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Perpajakan berdasarkan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 antara lain mengatur:
- Pasal 16
1. Baku, catatan, dan dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dad pembukuan yang dikelola secara elektronik atau secara program aplikasi online wajib disimpan selama 10 (sepuluh) tahun di Indonesia, yaitu di tempat kegiatan atau tempat tinggal Wajib Pajak orang pribadi, atau di tempat kedudukan Wajib Pajak badan;
  2. Dalam hal Wajib Pajak melakukan transaksi dengan para pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak, kewajiban menyimpan dokumen lain sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi dokumen dan/atau informasi tambahan untuk mendukung bahwa transaksi yang dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa telah sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha;



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

6. Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-01/PJ.7/1990 tanggal 15 Nopember 1990 tentang Pedoman Pemeriksaan Pajak terhadap Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa;
7. Bahwa Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-04/PJ.7/1993 tanggal 9 Maret 1993 tentang Petunjuk Penanganan Kasus-Kasus Transfer Pricing (Seri TP-1), (selanjutnya disebut dengan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-04/PJ.7/1993 tanggal 9 Maret 1993), menyatakan:

"Sebagaimana dimaklumi bahwa dalam Pasal 18 ayat (2) dan (3) UU PPh 1984 beserta penjelasannya dan Pasal 2 ayat (1) dan (2) UU PPN 1984 beserta penjelasannya diatur wewenang Direktur Jenderal Pajak untuk mengatur lebih lanjut mengenai perlakuan perpajakan atas transaksi antar Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa. Ketentuan tersebut berkaitan pula dengan Pasal 5 ayat (1) dan (2) serta Pasal 9 ayat (1) huruf e UU PPh 1984;

Hubungan istimewa antara Wajib Pajak Badan dapat terjadi karena kepemilikan atau penguasaan modal saham suatu badan oleh badan lainnya sebanyak 25% atau lebih, atau antara beberapa badan yang 25% atau lebih sahamnya dimiliki oleh suatu badan. Sedangkan untuk Wajib Pajak Perseorangan hubungan istimewa dapat terjadi karena hubungan keluarga sedarah atau semenda dalam garis lurus atau kesamping satu derajat. Hubungan istimewa antara Wajib Pajak Perseorangan dianggap terjadi misalnya antara ayah, ibu, anak, saudara (andung), mertua, anak tiri dan ipar. Hubungan istimewa dimaksud dapat mengakibatkan kurang-wajaran harga, biaya atau imbalan lain yang direalisasikan dalam suatu transaksi usaha;

Kekurangwajaran sebagaimana tersebut di atas dapat terjadi pada:

- (1) Harga penjualan;
- (2) Harga pembelian;
- (3) Alokasi biaya administrasi dan umum (*overhead cost*);
- (4) Pembebanan bunga atas pemberian pinjaman oleh pemegang saham (*shareholder loan*);
- (5) Pembayaran komisi, lisensi, franchise, sewa, royalti, imbalan atas jasa manajemen, imbalan atas jasa teknik dan imbalan atas jasa lainnya;
- (6) Pembelian harta perusahaan oleh pemegang saham (pemilik) atau pihak yang mempunyai hubungan istimewa yang lebih rendah dari



harga pasar;

(7) Penjualan kepada pihak luar negeri melalui pihak ketiga yang kurang/tidak mempunyai substansi usaha (misalnya *dummy company*, *letter box company* atau *re invoicing center*);

8. Bahwa Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak(selanjutnya disebut dengan Undang-Undang Pengadilan Pajak), menyatakan:

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);”

Penjelasan Pasal 76

“Pasal ini memuat ketentuan dalam rangka menentukan kebenaran materiil, sesuai dengan asas yang dianut dalam Undang-undang perpajakan. Oleh karena itu, Hakim berupaya untuk menentukan apa yang harus dibuktikan, beban pembuktian, penilaian yang adil bagi para pihak dan sahnya bukti dari fakta yang terungkap dalam persidangan, tidak terbatas pada fakta dan hal-hal yang diajukan oleh para pihak”;

Pasal 78

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

Penjelasan Pasal 78

“Keyakinan Hakim harus didasarkan pada penilaian pembuktian dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan.”;

9. Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda Tax Treaty antara Pemerintah Republik Indonesia dan Pemerintah Jepang (P3B Indonesia-Jepang):

Pasal 9

“Apabila:

- a) Suatu perusahaan dari salah satu Negara, baik secara langsung maupun tidak langsung turut serta dalam pimpinan, pengawasan atau modal suatu perusahaan dari Negara lainnya, atau
- b) Orang atau badan yang sama baik secara langsung maupun tidak langsung turut serta dalam pimpinan, pengawasan atau modal suatu perusahaan dari salah satu Negara dan dalam suatu perusahaan dari Negara lainnya;



Dan dalam kedua kondisi diadakan atau diterapkan antara kedua perusahaan dimaksud dalam hubungan dagangnya atau hubungan keuangan yang berbeda dari yang lazimnya terjadi diantara perusahaan-perusahaan yang independen, maka setiap keuntungan yang seharusnya diterima salah satu perusahaan, tetapi tidak diperolehnya karena adanya kondisi tersebut, dapat ditambahkan ke dalam laba perusahaan tersebut dan dikenakan pajak.”;

Pasal 12 ayat (3)

Istilah "royalti" yang digunakan dalam Pasal ini berarti segala bentuk pembayaran yang diterima sebagai balas jasa alas penggunaan, atau hak menggunakan setiap hak cipta kesusasteraan, kesenian atau karya ilmiah termasuk film-sinematografi dan film atau pita-pita untuk siaran radio atau televisi, paten, merek dagang, pola atau model, rencana, rumus rahasia atau pengolahan, atau penggunaan atau hak menggunakan perlengkapan-perengkapan industri, perdagangan atau ilmu pengetahuan, atau untuk keterangan mengenai pengalaman dibidang industri, perdagangan atau ilmu pengetahuan;

10. Bahwa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dan berdasarkan hasil pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak sebagaimana yang telah dituangkan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.47349/PP/M.XI/16/2013 tanggal 23 September 2013 serta berdasarkan penelitian atas dokumen-dokumen milik Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), maka telah dapat diketahui secara jelas adanya data dan fakta sebagai berikut:
  - a. Sesuai SSP PPN Dalam Negeri (BKP Tidak Berwujud dari Luar Pabean) Masa Pajak Maret 2009, SSP dibayarkan pada tanggal 10 Maret 2009 sebesar Rp47.584.692,00 dengan nomor NTPN:0909070812141415 kepada *Yamaha Corporation Japan*;
  - b. Sesuai *Financial Statement at 31 March 2009* dan 2008 yang telah diaudit (periode pembukuan 1 April 2008 s.d. 31 Maret 2009), pada catatan angka 13 (*Share Capital*) diketahui bahwa kepemilikan saham Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dimiliki *Yamaha Corporation Japan* sebesar 96.96%, yang sesuai Pasal 2 ayat (2) UU PPN hal ini berarti bahwa terdapat hubungan istimewa antara *Yamaha Corporation Japan* dengan PT. *Yamaha Music MFG Indonesia* (Wajib Pajak). Pada *Financial Statement* tersebut, juga diketahui bahwa penjualan ke *Yamaha Corporation*



Japan tahun 2009 sebesar US \$ 32,905,318 dari total penjualan, yaitu sebesar US \$ 35,236,334 atau sebesar 93% dari total penjualan, dan *technical and management service fees* dibayarkan sebesar US \$ 701.368 (100%);

- c. Berdasarkan *Income Statement* per langgal 31 Maret 2009 dan 2008 yang diberikan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) pada proses keberatan tidak terdapat pembebanan biaya royalti;
- d. Berdasarkan perjanjian antara Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dengan *Yamaha Corporation Japan* (YAMAHA) tanggal 7 Januari 2008 menyatakan antara lain:

1. *Royalty*;

*Articled 6(Royalty)*

1. *In consideration of the technical and other assistance given by YAMAHA to YMMI hereunder YMMI shall pay to YAMAHA the royalty as specified below for the term of this Agreement and even after the expiration there of in case YAMAHA grants YMMI the right to sell Guitars and Drums in promotion to total amount of Guitars and Drums that YMMI sold to its buyers including YAMAHA 2.0% (include tax) of the net sales of Guitars and Drums;*

2. *The "net sales" above means the sales amount of Guitars and Drums of YMMI (calculated at the FOB price for exported goods and at the sales price for domestic sales);*

3. *... etc;*

10. *Term of Agreement;*

*Article24*

*This Agreement shall continue in full force for five (5) years from 1 April, 2004. Thereafter, it shall be automatically extended for one year each, unless either party shall give to the other party a written notice of its intention to terminate this Agreement within at least three (3) monthprior to the expiration of the term of this Agreement;*

- e. Berdasarkan surat nomor S-74/WPJ.07/KP.0200/2010 tanggal 2 Juli 2010 tentang Permintaan Peminjaman Buku, Catatan, dan Dokumen, Pemeriksa telah meminta dokumen *Transfer Pricing* terkait royalti tersebut, namun hingga diterbitkannya surat Peringatan



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

I Nomor S-133/12/WPJ.07/0.0205/2010 tanggal 13 Juli 2010 dan surat Peringatan II Nomor S-136/1.2/WPJ.07/KP.0205/2010 tanggal 20 Juli 2010 Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak memberikan dokumen yang diminta;

- f. Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) melalui surat nomor S-7886/WPJ.07/BD.0501/2010 tanggal 15 November 2010 tentang Permintaan data/ dokumen ke-1 telah meminta dokumen *transfer pricing* terkait *royalty*, namun sampai laporan ini dibuat Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak memberikan dokumen yang diminta;
- g. Pada *Technical Assistance Agreement* Angka 3 tidak menjelaskan secara jelas dan lengkap, manfaat yang diperoleh dari pembayaran royalti dibayarkan ke Yamaha Corporation Japan sebesar 2% dari Net Sales, namun sesuai pernyataan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) pada surat keberatannya nomor 0721Pajak/YMMI/IX/2010 diketahui bahwa royalti dibayarkan untuk jasa pemasaran produk yang dihasilkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding);
- h. Berdasarkan data SPT PPN Pembetulan ke 3 Masa Maret 2009, diketahui penjualan kepada: *Yamaha Corporation Japan, Hangzhou Yamaha Musical Instrument, PT Yamaha Music Product Indonesia*, dan PT Yamaha Music Indonesia (Distributor);
- i. Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat bahwa tidak ada fakta antara royalti yang dibayarkan atas jasa pemasaran tersebut dengan sistem penjualan yang selama ini telah berlangsung, karena penjualan bersifat putus dan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak membutuhkan jasa pemasaran untuk menjual produknya ke *Yamaha Corporation Japan*;
- j. Jasa pemasaran yang dikenakan royalti adalah jasa pemasaran produk ke end user *Yamaha Corporation Japan*, sehingga seharusnya jasa pemasaran tersebut tidak berhubungan secara langsung dengan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding);
- k. Berdasarkan kondisi tersebut, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat bahwa seharusnya tidak ada royalti yang dibayarkan karena jasa pemasaran tersebut pada dasarnya adalah untuk kepentingan *Yamaha Corporation Japan* sendiri sehingga pajak

Halaman 16 dari 28 halaman Putusan Nomor 1633/ B/ PK/ PJK/ 2017



masukannya yang dibayarkan tidak ada kaitannya dengan kegiatan usaha Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding);

11. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sangat keberatan dan tidak sependapat dengan amar putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak *a quo*, karena amar putusan tersebut bertentangan dengan fakta-fakta yang telah terungkap di persidangan, sebagai berikut:

11.1. Bahwa yang menjadi pokok sengketa dalam perkara banding ini adalah koreksi atas PPN impor BKP tidak berwujud (royalty) sebesar Rp47.584.692,00 dengan alasan koreksi dikarenakan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak memberikan data atau dokumen yang diminta saat pemeriksaan berupa dokumen kepemilikan *Intellectual Property Right* dan data pendukung lainnya;

11.2. Bahwa berdasarkan laporan keuangan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) diketahui terdapat pembayaran kepada Yamaha dari Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dimana Yamaha merupakan salah satu pemegang saham dengan kepemilikan sebesar 96,96%, dengan demikian memenuhi kriteria hubungan istimewa sebagaimana dimaksud dalam Pasal 18 ayat (4) UU PPh;

11.3. Berdasarkan ketentuan Pasal 18 ayat (3) UU PPh *a quo*, dalam hal terdapat hubungan istimewa, maka Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan sesuai dengan kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa;

11.4. Bahwa sesuai dengan OECD *Transfer Pricing Guidelines*, untuk menguji kewajaran dan kelaziman pembayaran royalti atas pemanfaatan *intangible property*, terdapat beberapa tahapan yang harus diperhatikan, yaitu:

a. Keberadaan atau eksistensi harta tidak berwujud (*Intangible Property - IP*)

Untuk meyakini keberadaan dari suatu IP, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) harus dapat menunjukkan tipe atau jenis dari IP, memberikan bukti atau dokumen yang menunjukkan kepemilikan atas IP, dan mampu menunjukkan keberadaan nilai dari IP tersebut;



a.1. Tipe atau Jenis IP;

Wajib Pajak harus dapat menentukan tipe dari IP yang dimanfaatkan karena perlu dipastikan apakah yang dinyatakan sebagai IP tersebut memang IP atau hanyalah pemberian jasa/servis yang tidak seharusnya membayar royalti. Selain itu terdapat IP yang dengan kondisi tertentu tidak berbentuk pembayaran royalti namun merupakan "one stop payment" seperti *know how* karena sesuai dengan definisi *know how* dalam Paragraf 6.5 OECD *Transfer Pricing Guidelines*, *know how* didefinisikan sebagai "Undivulged information of an industrial..." sehingga begitu pihak yang bersangkutan diberikan informasi atas *know how* tersebut maka *know how* tersebut sudah tidak menjadi informasi rahasia lagi bagi pihak yang menerima sehingga tidak perlu terus menerus dibayar royalti-nya;

Berbeda apabila pembayaran royalti tersebut dibayarkan atas suatu merek dagang, maka perlu ada pembayaran royalti sepanjang merek dagang tersebut digunakan oleh pihak *transferee*;

Apabila sudah dapat diyakini dan ditentukan tipe dari IP yang digunakan Wajib Pajak, maka langkah selanjutnya adalah menentukan kepemilikan dari IP;

a.2. Kepemilikan atas IP;

Sesuai dengan OECD *Transfer Pricing Guidelines* Paragraf 6.3, kepemilikan IP menentukan siapa yang berhak atas pembayaran royalti;

Apabila sudah dapat ditentukan siapa pemilik IP maka langkah selanjutnya adalah menentukan nilai dari IP;

a.3. Nilai dan cara penilaian *intangible property*;

Dalam OECD TP Guidelines paragraf 6.3, 6.14 dan 6.22 diatur bahwa IP harus mempunyai nilai (*value*). Pada paragraf 6.14 dinyatakan bahwa "...from the perspective of the transferee, a comparable enterprise may or may not be prepared to pay such a price, depending on the value and ...", jadi nilai suatu IP adalah hal yang penting untuk diketahui, dan penentuan besaran royalti yang akan



dibebankan selalu berdasarkan dari nilai IP tersebut. Merupakan suatu hal tidak wajar apabila Wajib Pajak membebaskan pembayaran imbalan royalti atas IP yang sudah tidak ada nilai lagi atau IP yang nilainya sudah nol atau atas IP yang tidak dapat didefinisikan nilainya. Keberadaan nilai IP tidak serta merta dapat dibuktikan dengan adanya aktifitas dan biaya R&D atau marketing, karena seperti telah disebutkan sebelumnya pada paragraf 6.6 OECD TP Guidelines bahwa tidak semua kegiatan research and development maupun kegiatan pemasaran akan menghasilkan IP;

Jika Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak dapat menunjukkan tipe, kepemilikan dan nilai dari IP, maka tidak dapat diyakini eksistensi dari adanya IP tersebut;

- b. Keberadaan penyerahan/transfer harta tidak berwujud (*Intangible Property*);

Dalam tahap ini, Wajib Pajak harus dapat membuktikan manfaat ekonomis yang diperoleh dari penggunaan IP tersebut (*economic benefit test*), kelayakan pembayaran royalti (*willing to pay test*), *Product Life Cycle Consideration*, serta identifikasi kontrak dan perjanjian transfer atas IP;

Dalam Paragraf 6.14 OECD *Transfer Pricing Guidelines*, antara lain dinyatakan bahwa "*From the perspective of the transferee, a comparable independent enterprise may or may not be prepared to pay such a price, depending on the value and usefulness of the intangible property to the transferee in its business.*" Dalam ketentuan tersebut dinyatakan bahwa pembayaran royalti dapat dikatakan wajar (*arm's length*) dilihat dari apakah pihak independen mau membayar atau tidak mau membayar royalti terkait dengan nilai dan manfaat ekonomi yang diperoleh atas penggunaan IP tersebut dalam usahanya (*willing to pay test*);

Selain itu harus diperhatikan juga mengenai kontrak pembayaran royalti, apakah di bundling dengan jasa atau tidak karena jika di-bundling maka harus dapat dipisahkan tarif royalti per masing-masing IP dan jika di-bundling dengan jasa



maka harus dipisahkan berapa royalti untuk masing-masing IP dan berapa biaya untuk jasa tersebut (sesuai OECD *Transfer Pricing Guidelines* par. 6.17,6.18 dan 3.11). Apabila tidak terdapat keberadaan IP dan transaksi pengalihan hak atas IP, sehingga seharusnya tidak perlu ada pembayaran atas IP tersebut;

- c. Kewajaran nilai transfer dari harta tidak berwujud (*Intangible Property*);

Setelah diperoleh kesimpulan mengenai keberadaan IP dan keberadaan pengalihan hak untuk menggunakan IP, maka penelitian pada tahap ini ditujukan untuk meneliti penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dalam penentuan nilai wajar dari IP dan nilai royalti sebagai imbalan atas hak menggunakan IP sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha;

Penentuan kewajaran nilai dari IP harus terlebih dahulu dilakukan analisis kesebandingan. Berdasarkan hasil analisis kesebandingan dicari transaksi pembanding yang sebanding dengan transaksi afiliasi Wajib Pajak, baru kemudian ditentukan metode *transfer pricing* yang digunakan;

11. 5. Bahwa berdasarkan perjanjian antara YAMAHA dan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) menyebutkan bahwa royalti dibayarkan atas bantuan teknik (*know how*, gambar produk, standar pengoperasian, spesifikasi dan informasi yang diperlukan untuk manufaktur GITAR dan DRUM) dan penggunaan merek dagang. Namun demikian sebagaimana telah diuraikan pada ikhtisar pembahasan akhir dan LPP serta Laporan Penelitian Keberatan bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak dapat memberikan data atau dokumen yang diminta seperti dokumen kepemilikan *Intellectual Property Right*, umur ekonomisnya, rincian serta metode alokasi R&D dan sebagainya maka pengujian *ownership test*, *durability test* serta *ratio test* seperti yang diuraikan di atas tidak dapat dilakukan;

11. 6. Bahwa sampai persidangan berakhir, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak dapat membuktikan eksistensi adanya pemberian bantuan teknik, pemanfaatan know how dan lain-lain sesuai perjanjian tersebut yang menjadi dasar



pembayaran royalti dari Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) kepada YAMAHA. Terdapat ketidakjelasan penjelasan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sehubungan dengan jenis/tipe IP yang diberikan YAMAHA dan tidak terdapat Laporan Keuangan/Neraca YAMAHA yang dapat meyakinkan bahwa pemilik IP adalah YAMAHA dan IP tersebut ada;

11.7. Bahwa Pasal 9 ayat (8) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 (untuk selanjutnya disebut UU PPN) menentukan 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;



11. 8. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 9 ayat (8) UU PPN sebagaimana disampaikan di atas disimpulkan bahwa Pajak Masukan yang telah dibayar tidak serta merta dapat dikreditkan oleh pihak pembeli, faktur pajak atas perolehan BKP/JKP tersebut harus benar secara formal artinya harus memenuhi syarat-syarat sebagaimana ditentukan undang-undang dan benar secara material yaitu memenuhi kebenaran adanya transaksi;
11. 9. Bahwa berdasarkan argumentasi sebagaimana disampaikan di atas Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat karena eksistensi dari pemberian royalti oleh YAMAHA kepada Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak dapat dibuktikan, maka SSP atas pembayaran Pajak Masukan sebagai dokumen yang dipersamakan dengan Faktur Pajak tidak dapat dikreditkan Pajak Masukannya karena bukan merupakan Faktur Pajak yang benar secara materiil;
11. 10. Bahwa atas pengakuan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) bahwa pembayaran kepada YAMAHA sebesar Rp475.846.920,00 yang diakui Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sebagai pembayaran royalti merupakan refleksi dari biaya-biaya atas fungsi-fungsi yang tidak dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) seperti fungsi pemasaran dan promosi. Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat sebagai berikut:
- Terdapat pembayaran kepada YAMAHA, yaitu pemilik dari 96,96% saham Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding);
  - Jasa pemasaran dan promosi bukan merupakan bagian dari Perjanjian Bantuan Teknik antara Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dan YAMAHA yang mengharuskan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) membayar royalti kepada YAMAHA. Dengan demikian pembayaran tersebut tidak berkaitan dengan adanya Perjanjian Bantuan Teknik tersebut di atas, meskipun menggunakan formula sesuai perjanjian tersebut yaitu 2% dari *net sales*;



- Berdasarkan Pasal 12 ayat (3) P3B Indonesia - Jepang Jasa Pemasaran dan Promosi juga tidak memenuhi kriteria sebagai royalti;
  - Pembayaran kepada YAMAHA yang diakui Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sebagai royalti substansinya merupakan biaya pemasaran dan biaya promosi. Namun demikian berdasarkan penelitian lebih lanjut atas biaya tersebut yang didasarkan pula pada pengakuan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) pada tanggapan SPHP dan pembahasan akhir pemeriksaan maupun Surat Keberatannya, dapat disimpulkan bahwa biaya tersebut tidak mempunyai kaitan langsung dengan kegiatan usaha Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding). Biaya tersebut sesuai pengakuan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah refleksi dari fungsi pemasaran dan promosi yang dilakukan YAMAHA atas produk Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding). Mengingat jual beli antara keduanya adalah jual beli putus, maka biaya yang dapat dibebankan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) terbatas pada biaya yang berkaitan dengan penjualan kepada YAMAHA, sementara itu atas biaya yang dikeluarkan YAMAHA yang berkaitan dengan kegiatan pemasaran maupun promosinya kepada end user-nya di seluruh dunia tidak seharusnya dibebankan kepada Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding);
  - Berdasarkan Pasal 4 UU PPN, biaya pemasaran dan promosi merupakan objek PPN. Meskipun Pajak Masukan berkaitan dengan biaya pemasaran dan promosi tersebut telah dibayar, namun demikian mengingat biaya tersebut tidak berkaitan langsung dengan kegiatan usaha Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) maka sesuai Pasal 9 ayat (8) UU PPN, Pajak Masukan atas perolehan Jasa Kena Pajak (promosi dan pemasaran) tersebut tidak dapat dikreditkan;
11. 11. Bahwa sebagaimana telah diuraikan di atas, yang menjadi pokok sengketa dalam perkara banding ini adalah masalah pembuktian terkait dengan eksistensi kepemilikan IP dari Yamaha sehingga



kepadanya berhak diberikan royalti oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding). Namun demikian sampai persidangan berakhir, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak dapat membuktikan eksistensi adanya pemberian bantuan teknik, pemanfaatan *know how* dan lain-lain sesuai perjanjian tersebut yang menjadi dasar pembayaran royalti dari Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) kepada YAMAHA, dengan demikian pendapat Majelis hakim Pengadilan Pajak yang menyatakan bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) secara nyata telah memanfaatkan bantuan teknik dari Yamaha tidak terbukti, dan hal ini tidak terkait dengan *Financial Statement* 31 march 2009 and 2008 yang mencatatkan adanya penjualan;

11. 12. Bahwa sebagaimana telah Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sampaikan di atas bahwa untuk menguji kewajaran dan kelaziman pembayaran royalty (*intangible property/IP*), OECD memberikan panduan sebagai berikut:

- Dibuktikan terlebih dahulu kebenaran atau eksistensi dari IP sebagai dasar adanya pembayaran dari Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), dalam tahap ini terlebih dahulu harus dilakukan pengidentifikasian jenis IP, bukti kepemilikan IP, penentuan nilai IP;
- Kebenaran adanya penyerahan IP kepada Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding);
- Kewajaran nilai transfer;

11. 13. Bahwa oleh karena yang sengketa dalam perkara banding ini adalah eksistensi royalti sebagai dasar pembayaran royalty dari Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) yang dipermasalahkan oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding), dan sampai dengan persidangan terakhir Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak dapat membuktikan eksistensi IP dari Yamaha, maka Pajak Masukan yang telah dibayarkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak memenuhi syarat untuk dapat dikreditkan (tidak memenuhi syarat materiil), dan hal ini tidak terkait dengan masalah kewajaran nilai transfer karena bukan masalah kewajaran yang menjadi pokok sengketa dalam perkara



banding ini, hal ini tampak juga dalam argumentasi Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) yang tidak memperlmalasakan masalah kewajaran nilai transfer, sehingga alasan Majelis hakim Pengadilan Pajak yang memperlmalasakan tidak adanya data pembanding dari Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) adalah tidak relevan dengan sengketa banding ini;

- 11.14. Bahwa data-data dan fakta yang terungkap di dalam persidangan, serta argumentasi sebagaimana disampaikan di atas, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat keputusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang tidak mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) tidak didasarkan pembuktian dan tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;
12. Berdasarkan uraian di atas, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat bahwa nyata-nyata telah benar koreksi yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) terhadap Pajak Masukan atas Pemanfaatan Barang Tidak Berwujud dari Luar Daerah Pabean atas Royalti Masa Pajak Maret 2009 sebesar Rp47.584.692,00 sudah sesuai dengan ketentuan perpajakan dan sesuai dengan data dan bukti-bukti yang kuat, sehingga seharusnya koreksi *a quo* dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak;
13. Bahwa berdasarkan uraian tersebut, putusan Majelis Hakim yang tidak mempertahankan koreksi Pajak Masukan atas Pemanfaatan Barang Tidak Berwujud dari Luar Daerah Pabean atas Royalti Masa Pajak Maret 2009 sebesar Rp47.584.692,00 telah dibuat tanpa pertimbangan yang cukup dan bertentangan dengan fakta yang nyata-nyata terungkap dalam persidangan, serta aturan perpajakan yang berlaku yaitu Pasal 9 ayat (8) huruf b Undang-Undang PPN dan Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang PPh, Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-01/PJ.7/1990, sehingga melanggar ketentuan dalam Pasal 76 dan Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak. Dengan demikian, Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.47349/PP/M.XI/16/2013 tanggal 23 September 2013 tersebut harus dibatalkan;
- III. Bahwa dengan demikian, Putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor: Put.47349/PP/M.XI/16/2013 tanggal 23 September 2013 yang menyatakan:



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Menyatakan mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-2390/WPJ.07/2011 tanggal 27 September 2011, tentang Keberatan alas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Maret 2009 Nomor: 00101/407/09/052/10 tanggal 18 Agustus 2010, atas nama: PT. Yamaha Music Manufacturing Indonesia, NPWP: 01.061.793.4-052.000, sehingga penghitungan Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak Masa Pajak Maret 2009 menjadi sebagaimana tersebut diatas;

adalah tidak benar serta telah nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;

## PERTIMBANGAN HUKUM

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

Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dibenarkan, karena putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-2390/WPJ.07/2011 tanggal 27 September 2011 mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Maret 2009 Nomor 00101/407/09/052/10 tanggal 18 Agustus 2010 atas nama Pemohon Banding, NPWP 01.061.793.4-052.000, sehingga pajak yang lebih dibayar menjadi Rp2.456.017.192,00; adalah sudah tepat dan benar dengan pertimbangan:

- a. Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi positif Pajak Masukan atas Pemanfaatan Barang Tidak Berwujud dari Luar Daerah Pabean atas Royalti Masa Pajak Maret 2009 sebesar Rp47.584.692,00; yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak dapat dibenarkan, karena setelah meneliti dan menguji kembali dalil-dalil yang diajukan dalam Memori Peninjauan Kembali oleh Pemohon Peninjauan Kembali dihubungkan dengan Kontra Memori Peninjauan Kembali tidak dapat menggugurkan fakta-fakta dan melemahkan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan serta pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara *a quo* berupa pembayaran royalti sebesar 2% (termasuk pajak) dari penjualan bersih gitar dan drum oleh Majelis Pengadilan Pajak dianggap telah wajar, sehingga Majelis Hakim Agung menguatkan atas Putusan Pengadilan Pajak *a quo*, karena atas pemanfaatan teknik dan penggunaan

Halaman 26 dari 28 halaman Putusan Nomor 1633/ B/PK/PJK/2017

### Disclaimer

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



merk berdasarkan Pasal 6 angka 1 Perjanjian Bantuan Teknik antara YCJ dengan Pemohon Banding sekarang Termohon Peninjauan Kembali mengikat demi hukum 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 *juncto* Pasal 18 ayat (3) 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;

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 11 Oktober 2017, oleh Dr. H.M. Hary Djatmiko, S.H., M.S., Hakim Agung yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Dr. Yosran, S.H., M.Hum., dan Is Sudaryono, S.H., M.H., Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh Michael Renaldy Zein, S.H., M.H.,  
Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak;

Anggota Majelis:

Ketua Majelis,

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

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

Ttd./Is Sudaryono, S.H., M.H.

## Biaya-biaya

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

Panitera Pengganti,

Ttd./Michael Renaldy Zein, S.H., M.H.

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

H. ASHADI, S.H.

NIP. 19540924 198403 1 001

### 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)