



**PUTUSAN**  
**Nomor 1795/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 BEA DAN CUKAI**, berkedudukan di Jalan Jenderal A. Yani, Jakarta, dalam hal ini memberikan kuasa kepada:

1. Iwan Hermawan, S.H., LL.M., Kepala Sub Direktorat Upaya Hukum, Direktorat Jenderal Bea dan Cukai ;
2. Tatak Suryaputra, S.H., Pelaksana Pemeriksa pada Direktorat Keberatan Banding dan Peraturan, Direktorat Jenderal Bea dan Cukai;
3. Riksi Amareiza Sompie, S.H., Pelaksana Pemeriksa pada Direktorat Keberatan Banding dan Peraturan, Direktorat Jenderal Bea dan Cukai;
4. Al Iftihar R.Sukma, Pelaksana Pemeriksa pada Direktorat Keberatan Banding dan Peraturan, Direktorat Jenderal Bea dan Cukai;
5. Jeffrey Lawrence, S.H., Pelaksana Pemeriksa pada Direktorat Keberatan Banding dan Peraturan, Direktorat Jenderal Bea dan Cukai;
6. Ria Novika Sari, S.H., Pelaksana Pemeriksa pada Direktorat Keberatan Banding dan Peraturan, Direktorat Jenderal Bea dan Cukai;
7. Romina Purnama M, S.H., Pelaksana Pemeriksa pada Direktorat Keberatan Banding dan Peraturan, Direktorat Jenderal Bea dan Cukai;
8. Artira Putrina, S.H., Pelaksana Pemeriksa pada Direktorat Keberatan Banding dan Peraturan, Direktorat Jenderal Bea dan Cukai;
9. Martin Setiawan T, S.H., Pelaksana Pemeriksa pada Direktorat Keberatan Banding dan Peraturan, Direktorat Jenderal Bea dan Cukai;

Kesemuannya mengambil domisili hukum di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Bea dan Cukai Kementerian Keuangan



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Republik Indonesia, Jalan Ahmad Yani By-Pass Jakarta Timur,  
bertindak bersama-sama atau sendiri-sendiri berdasarkan Surat  
Kuasa Khusus Nomor SKU-200/BC/2016 tanggal 29 April 2016;

**Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;**

**melawan:**

**PT PHILIP MORRIS INDONESIA**, beralamat di One Pacific  
Place Building Lantai 20 Sudirman, Central Business District,  
Jalan Jend. Sudirman Kav. 52 & 53, Lot 3 & 5 Jakarta, dalam  
hal ini memberi kuasa kepada:

1. Mulyana, S.H., LL.M.,
2. Bobby C. Manurung, S.H.

Keduanya Kewarganegaraan Indonesia, Para Advokat, pada  
Kantor Hukum Mochtar Karuwin Komar yang beralamat di World  
Trade Center 6 (dahulu bernama Wisma Metropolitan II), Lantai  
14, Jalan Jenderal Sudirman Kavling 31, Jakarta, 12920,  
berdasarkan Surat Kuasa Khusus tanggal 18 Oktober 2016;

**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-67767/PP/M.VIIB/19/2016, tanggal 21 Januari 2016 yang telah berkekuatan  
hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu  
sebagai Pemohon Banding, dengan *posita* perkara sebagai berikut:

**A. Syarat Formal Pengajuan Banding**

Pemohon Banding mengajukan permohonan banding berdasarkan Undang-  
Undang Kepabeanan Nomor 10/1995 sebagaimana diubah dengan Undang-  
Undang Nomor 17/2006 dan Undang-Undang Pengadilan Pajak Nomor  
14/2002 sebagai berikut:

1. Pasal 35 Undang-Undang Nomor 14/2002 tentang Pengadilan Pajak  
(selanjutnya disebutkan Undang-Undang Pengadilan Pajak Nomor  
14/2002);
2. Pasal 36 Undang-Undang Pengadilan Pajak Nomor 14/2002;
3. Pasal 37 Undang-Undang Pengadilan Pajak Nomor 14/2002;
4. Surat banding diajukan dalam Bahasa Indonesia dengan alasan yang  
jelas serta dalam jangka waktu 60 hari sejak tanggal Surat Penetapan

Halaman 2 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PK/PJK/2017



Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPKTNP). Pemohon Banding juga telah membayar 100% (seratus persen) Bea Masuk dan pajak dalam rangka impor serta denda administrasi, sebagaimana yang ditetapkan dalam SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014;

5. Berdasarkan pertimbangan tersebut di atas, pengajuan banding telah memenuhi ketentuan formal pengajuan banding seperti yang ditetapkan dalam Pasal 95 Undang-Undang Kepabeanan Nomor 10/1995 sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 17/2006 dan Pasal 35, 36 dan 37 Undang-Undang Pengadilan Pajak. Oleh karena itu sudah sepatutnya Surat Banding diterima oleh Pengadilan Pajak untuk dipertimbangkan lebih lanjut.

**B. Latar Belakang**

1. PT Philip Morris Indonesia ("PM Indonesia") mengimpor *cut filler* (bahan baku untuk pembuatan sigaret) dari Philip Morris Malaysia Sdn. Bhd. ("PM Malaysia") dan Philip Morris Philippines Manufacturing Inc. ("PM Filipina"). Transaksi ini didukung oleh *Contract Manufacturing Agreement* tanggal 25 Februari 2005 (yang efektif berlaku sejak 1 Januari 2005) antara PM Indonesia sebagai Purchaser atau Pembeli dan PM Malaysia sebagai *Contract manufacturer* dan *Supply Agreement* tanggal 8 Juli 2010 (yang efektif berlaku sejak 1 Januari 2010) antara PM Indonesia sebagai *Buyer* atau Pembeli dan PM Filipina sebagai Seller atau Penjual;

Sebagaimana tercantum dalam Pasal 10.3 dari *Contract Manufacturing Agreement* tersebut, perjanjian ini menggantikan *Supply Agreement* tanggal 1 Oktober 2003. Atas impor atas bahan mentah ini tidak terdapat pembayaran royalti oleh PM Indonesia kepada masing-masing PM Malaysia dan PM Filipina (sebagaimana tercantum dalam *Contract Manufacturing Agreement*, dan dalam *Supply Agreement*);

Berdasarkan Pasal 3.8 dari *Contract Manufacturing Agreement* disebutkan:

*"No royalty payments. For the avoidance of doubt, Contract manufacturer shall not be liable to pay to Purchaser or any other party any royalties with respect to Contract manufacturer's manufacture, and sale to Purchaser, pursuant to this Agreement of cigarettes bearing Purchaser's or any other party's Trademark."*

Berdasarkan Pasal 3 dari *Supply Agreement* disebutkan:



*"The price payable for the Product will be in US Dollar price per unit of the Product as agreed between the Parties from time to time";*

2. PM Indonesia akan memproduksi sigaret dengan *Trademark* (merek) Marlboro dan menjual produk tersebut di dalam daerah pabean Indonesia. Philip Morris *Global Brands Inc.* ("PM *Global Brands*") USA adalah pemilik hak *Trademark* tersebut yang akan mengenakan royalti atas penggunaan *Trademark* untuk produksi sigaret PM Indonesia atau produsen lain yang memiliki otorisasi dan penjualan dari produk-produk tersebut oleh PM Indonesia di Indonesia. Transaksi ini didukung oleh *License Agreement* antara PM Indonesia dan PM *Global Brands* yang ditandatangani pada tanggal 1 Januari 2011 dan berlaku efektif sejak tanggal 1 Januari 2011. Perhitungan *royalty* dan pembayaran atas *royalty* oleh PM Indonesia kepada PM *Global Brands* untuk produksi dan penjualan sigaret di Indonesia tidak memiliki kaitan sama sekali dengan transaksi pembelian *cutfiller* yang diimpor oleh PM Indonesia dari PM Malaysia dan PM Filipina;
3. Walaupun demikian, tanpa dasar yang dapat dibenarkan, menurut Terbanding, pembayaran *royalty* dari PM Indonesia kepada PM *Global Brands* harus ditambahkan ke nilai pabean dari *cutfiller* yang diimpor oleh PM Indonesia dari PM Malaysia dan PM Filipina. Untuk itu, Terbanding menerbitkan surat penetapan Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 sebesar Rp. 2.318.155.000,00;

C. Pendapat Tim Audit Kepabeanan

Berdasarkan Laporan Hasil Audit ("LHA") Nomor LHA-121/BC.62/IP/2014 tanggal 23 Juni 2014, pembayaran royalti dari PM Indonesia ke PM *Global Brands* harus ditambahkan ke dalam nilai pabean karena hal tersebut berhubungan dengan importasi bahan material/*Sliced Tobacco* atau *cut filler* dengan alasan-alasan sebagai berikut:

1. Terdapat persyaratan penjualan barang impor atas pembelian *cut filler* antara PM Indonesia dan PM Malaysia dan PM Filipina dan transaksi pembayaran *royalty* antara PM Indonesia dan PM *Global Brands* dikarenakan hal-hal sebagai berikut:
  - a. Kesamaan format dan isi perjanjian;
  - b. PM Indonesia adalah importir tunggal atas *cutfiller* dari PM Malaysia dan PM Filipina;
2. Berhubungan dengan barang-barang yang sedang ditetapkan nilai pabeannya;



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

3. Dibayarkan oleh pembeli secara langsung atau tidak langsung;
4. Belum termasuk harga yang sebenarnya dibayar atau seharusnya dibayar;

Berdasarkan alasan di atas, pejabat Tim Audit Kepabeanan Bea dan Cukai Indonesia menyimpulkan bahwa *royalty* yang dibayarkan oleh PM Indonesia kepada PM *Global Brands* seharusnya ditambahkan ke dalam nilai pabean dari *cutfiller* yang diimpor oleh PM Indonesia dari PM Malaysia dan PM Filipina;

## D. Alasan-Alasan Pengajuan Banding

Pemohon Banding tidak setuju dengan alasan Tim Audit Kepabeanan Bea dan Cukai bahwa pembayaran royalti atas hak produksi dan penjualan sigaret dengan menggunakan merek Marlboro, yang dibayarkan kepada PM *Global Brands* oleh PM Indonesia, seharusnya ditambahkan ke dalam nilai pabean dari *cut filler* yang diimpor dari PM Malaysia dan PM Filipina oleh PM Indonesia. Alasan-alasan Pemohon Banding atas hal tersebut sebagai berikut:

### 1. Dasar Peraturan

Pasal 15 ayat 1 Undang-Undang Kepabeanan menyebutkan bahwa “Nilai pabean untuk perhitungan Bea Masuk adalah nilai transaksi dari barang yang bersangkutan”;

Selanjutnya, penjelasan resmi atas pasal 15 ayat 1 dari Undang-Undang Kepabeanan tersebut menyebutkan bahwa:

“Yang dimaksud dengan nilai transaksi adalah harga yang sebenarnya dibayar atau seharusnya dibayar oleh pembeli kepada penjual atas barang yang dijual untuk diekspor ke Daerah Pabean ditambah dengan.....c. royalti dan biaya lisensi yang harus dibayar oleh pembeli secara langsung atau tidak langsung sebagai persyaratan jual beli barang impor yang sedang dinilai, sepanjang *royalty* dan biaya lisensi tersebut belum termasuk dalam harga yang sebenarnya dibayar atau yang seharusnya dibayar dari barang impor yang bersangkutan;.....”

Berdasarkan Pasal 15 ayat 1 Undang-Undang Kepabeanan tersebut di atas, ketentuan-ketentuan lain dari Pasal 15, dan Penjelasan dari Pasal 15, jelas bahwa nilai pabean untuk perhitungan bea masuk adalah nilai transaksi barang yang bersangkutan atau barang identik atau barang serupa. Dalam perkara ini, nilai pabean seharusnya berdasarkan *cutfiller* (Barang yang diimpor), dan ditambah dengan *royalty* (seandainya ada, padahal dalam perkara ini tidak ada pembayaran *royalty*) dari *cutfiller*





tersebut, dan bukan ditambah dengan *royalty* penggunaan merek pada barang lain, dalam hal ini sigaret, yang sebagaimana akan dijelaskan lebih lanjut di bawah, tidak dapat dikategorikan sebagai barang yang bersangkutan atau barang identik atau barang serupa dengan *cutter*; Berdasarkan hal-hal tersebut, jelas bahwa alasan-alasan dalam SPKTNP adalah tidak berdasar. Tanpa mengurangi hal-hal tersebut di atas, alasan-alasan lain dari pengajuan banding ini akan dijelaskan lebih lanjut di bawah ini;

Penjelasan atas Pasal 15 ayat 1 Undang-Undang Kepabeanan tersebut disebutkan kembali dalam Pasal 5 ayat 3 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 160/PMK.04/2010 mengenai Nilai Pabean Untuk Penghitungan Bea Masuk tanggal 1 September 2010 yang efektif sejak 1 Oktober 2010. Pada Pasal 6 dalam Peraturan Menteri Keuangan tersebut disebutkan bahwa:

- (1) Biaya-biaya dan atau nilai-nilai yang ditambahkan pada harga yang sebenarnya dibayar atau yang seharusnya dibayar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 ayat (3) harus:
  - a. Berdasarkan bukti nyata atau data yang obyektif dan terukur; dan
  - b. Belum termasuk dalam harga yang sebenarnya dibayar atau yang seharusnya dibayar;

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 160/PMK.04/2010 mengenai Nilai Pabean Untuk Penghitungan Bea Masuk, Lampiran 1 subparagraph 4c, dijelaskan bahwa royalti dan biaya lisensi diatur sebagai berikut:

**c. Royalti dan Biaya Lisensi**

- 1) Royalti dan lisensi adalah pembayaran yang berkaitan antara lain dengan paten, merek dagang dan hak cipta;
- 2) Royalti dan lisensi ditambahkan sepanjang:
  - a) Dibayar oleh pembeli secara langsung atau tidak langsung;
  - b) Merupakan persyaratan penjualan barang impor:
    - Dalam rangka pembelian barang, pembeli diharuskan membayar royalti atau biaya lisensi. Tanpa mempermasalahkan apakah pembayaran *royalty* ditujukan kepada penjual atau pihak lain (*royalty holder* atau kuasanya) yang sama sekali tidak terlibat dalam transaksi barang impor yang bersangkutan;



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- Yang dimaksud dengan persyaratan penjualan adalah adanya kewajiban hukum dalam suatu kontrak/perjanjian untuk membayar royalti dan apabila kewajiban tersebut tidak dipenuhi maka kontrak/perjanjian tersebut menjadi batal dan tidak berlaku lagi;

c) Berkaitan dengan barang impor

Pada barang impor yang bersangkutan terdapat Hak Atas Kekayaan Intelektual, antara lain berupa hak atas merek, hak cipta atau hak paten (di dalam barang impor terdapat proses kerja yang dipatenkan);

Menurut pemahaman kami, semua kriteria di atas (a, b dan c) harus seluruhnya dipenuhi, untuk dapat dianggap sebagai *royalty* dan biaya lisensi yang dikenakan bea masuk;

Pemohon Banding berpendapat bahwa *royalty* yang dibayarkan oleh PM Indonesia kepada PM *Global Brands* tidak dapat memenuhi kriteria a, dan terutama kriteria b (yaitu, merupakan persyaratan penjualan barang impor) dan kriteria c (yaitu, berkaitan dengan barang impor). Sebagaimana yang telah diuraikan di atas, pembeli *cutfiller*, yaitu Pemohon Banding, sama sekali tidak membayar *royalty* dan biaya lisensi secara langsung maupun tidak langsung kepada PM Malaysia dan PM Filipina untuk pembelian *cutfiller* tersebut. Berkenaan dengan kriteria b dan kriteria c, Pemohon Banding akan menguraikannya lebih lanjut di bawah ini;

2. *Royalty* bukan merupakan syarat penjualan

Alasan Tim Audit Kepabeanan untuk menambahkan royalti ke dalam nilai pabean karena menurut pendapatnya ada kesamaan isi dan format dari perjanjian antara PM Indonesia dengan PM Malaysia dan transaksi pembayaran *royalty* antara PM Indonesia dan PM *Global Brands* dan karena hanya PM Indonesia satu-satunya importir yang mengimpor dari Malaysia dan Filipina. Menurut Pemohon Banding, alasan Tim Audit Kepabeanan tersebut tidak memiliki dasar hukum, karena tidak diatur dalam Undang-Undang Kepabeanan sebagaimana diimplementasikan dengan PMK 160/PMK.04/2010 tentang Nilai Pabean Untuk Penghitungan Bea Masuk, dimana dalam Lampiran I bagian 4 paragraf c.2b dari PMK tersebut, dijelaskan bahwa “persyaratan penjualan barang impor” adalah sebagai berikut:



“ Merupakan persyaratan penjualan barang impor:

- Dalam rangka pembelian barang, pembeli diharuskan membayar royalti atau biaya lisensi. Tanpa mempermasalahkan apakah pembayaran *royalty* ditujukan kepada penjual atau pihak lain (*royalty* holder atau kuasanya) yang sama sekali tidak terlibat dalam transaksi barang impor yang bersangkutan.
- Yang dimaksud dengan persyaratan penjualan adalah adanya kewajiban hukum dalam suatu kontrak/perjanjian untuk membayar royalti dan apabila kewajiban tersebut tidak dipenuhi maka kontrak/perjanjian tersebut menjadi batal dan tidak berlaku lagi.”

Sebagaimana akan dijelaskan lebih lanjut di bawah ini, dalam perkara ini *royalty* bukan merupakan persyaratan penjualan *cut filler* dari PM Malaysia dan PM Filipina kepada Pemohon Banding (PM Indonesia), berdasarkan fakta dan analisis berikut ini:

#### 2.1. *Agreement* Terpisah

*Cutfiller* yang diimpor oleh PM Indonesia dari PM Malaysia dan PM Filipina masing-masing sesuai dengan *Contract Manufacturing Agreement* tanggal 25 Februari 2005 (yang efektif sejak 1 Januari 2005) yang mengikat antara PM Indonesia dan PM Malaysia (“*Contract Manufacturing Agreement*”) dan *Supply Agreement* tanggal 8 Juli 2010 (yang efektif sejak 1 Januari 2010) antara PM Indonesia dan PM Filipina (“*Supply Agreement*”). Di sisi lain, *royalty* dibayarkan atas produksi dan penjualan sigaret di Indonesia dengan menggunakan merek Marlboro sesuai dengan *License Agreement* yang terpisah yang efektif sejak 1 Januari 2011 dilaksanakan oleh dan antara PM Indonesia dan PM *Global Brands*. Dengan demikian, perjanjian-perjanjian tersebut memiliki pihak-pihak yang berbeda dan juga tujuan yang berbeda dengan barang-barang serta hak-hak yang terlibat juga berbeda. Untuk itu perjanjian-perjanjian tersebut harus dipandang sebagai perjanjian-perjanjian yang berbeda dan terpisah;

Hal ini berarti importasi *cutfiller* oleh PM Indonesia dari PM Malaysia dan PM Filipina dan pembayaran royalti oleh PM Indonesia kepada PM *Global Brands* merupakan hal yang tidak berhubungan dan terpisah antara satu dengan lainnya;

Apabila royalti tersebut memang dimaksudkan sebagai persyaratan pengimporan *cutfiller* oleh PM Indonesia, para pihak yang membuat perjanjian setidaknya akan mencantumkan pasal-pasal tertentu





## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

dalam *Contract Manufacturing Agreement* antara PM Indonesia dan PM Malaysia dan *Supply Agreement* antara PM Indonesia dan PM Filipina, seperti misalnya sebuah ketentuan yang menetapkan bahwa PM Indonesia seharusnya membayar royalti kepada PM *Global Brands* untuk pengiriman *cutfiller*, sehingga *cutfiller* tersebut hanya dapat diimpor oleh PM Indonesia jika telah membayar royalti;

Jelas ditunjukkan bahwa royalti yang dibayar kepada PM *Global Brands* oleh PM Indonesia berdasarkan *License Agreement* tidak diperuntukkan atas pembelian *cutfiller* oleh PM Indonesia dari PM Malaysia dan PM Filipina. Kewajiban PM Indonesia untuk membayar royalti kepada PM *Global Brands* adalah ketika *Trademark* milik PM *Global Brands* dipergunakan oleh PM Indonesia setelah PM Indonesia memproduksi dan menjual sigaret dengan merek Marlboro;

Dalam pembelian *cutfiller* dari PM Malaysia dan PM Filipina, PM Indonesia tidak diwajibkan untuk membayar royalti sebagai persyaratan sehingga tidak ada kewajiban secara hukum untuk membayar royalti dalam perjanjian pembelian atas *cutfiller* tersebut dalam *Contract Manufacturing Agreement* dan *Supply Agreement*, dan tidak ada ketentuan dalam kontrak yang akan membatalkan transaksi jika royalti tidak dibayarkan. Pada kenyataannya, sebagaimana telah diuraikan di atas, tidak ada pembayaran *royalty* secara langsung maupun tidak langsung dari Pemohon Banding kepada PM Malaysia dan PM Filipina berkaitan dengan pembelian *cutfiller* tersebut;

Sesuai dengan Pasal 2 dari *License Agreement*, ditetapkan bahwa:

*"PMGB hereby grant to Grantee [PT Philip Morris Indonesia] under the terms and conditions of this Agreement the non-exclusive right to use the Trademarks and the Other Intellectual Property Rights for the development, improvement and manufacture by the Grantee or any Authorized Manufacturer of the Products and the sale and, to the extent permissible in accordance with all applicable laws and regulations of the Territory, Advertising and promotion by Grantee of the Products in the Territory."*;

Halaman 9 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/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)



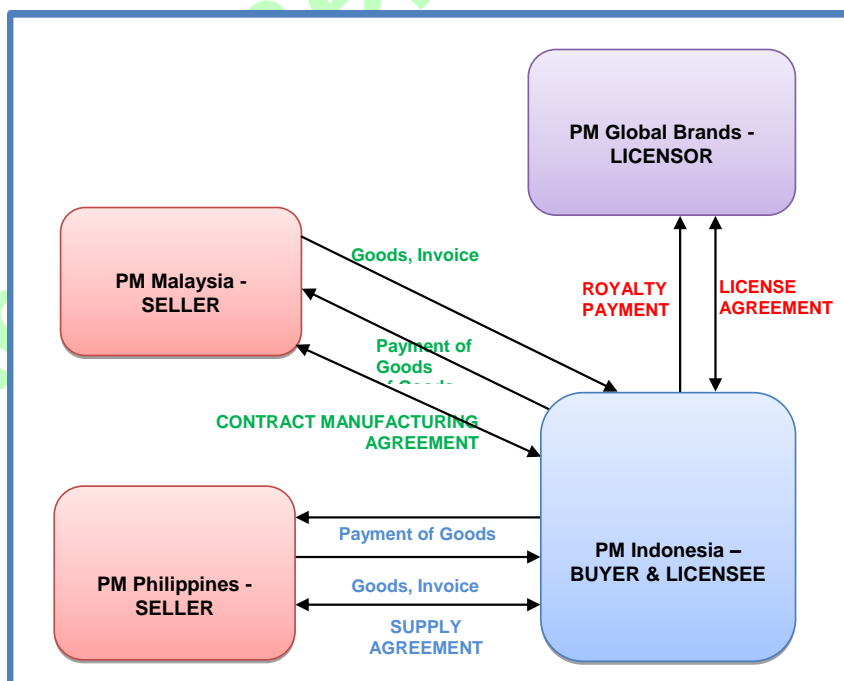
Yang diterjemahkan sebagai berikut:

"PMGB memberikan kepada penerima lisensi [PT Philip Morris Indonesia] sesuai dengan syarat dan ketentuan dari Perjanjian ini hak non-eksklusif untuk menggunakan Merek Dagang dan Hak Kekayaan Intelektual lainnya untuk pengembangan, perbaikan dan pembuatan oleh penerima lisensi atau Produsen Resmi dari Produk dan penjualan dan, sejauh yang diizinkan sesuai dengan semua hukum dan peraturan yang berlaku dalam Wilayah, Iklan dan promosi oleh penerima lisensi atas Produk di Wilayah."

Pasal 2 dari *License Agreement* di atas menunjukkan bahwa pembayaran *royalty* dari PM Indonesia kepada PM *Global Brands* tidak berhubungan dengan pembelian dan impor atas *cutfiller* dari PM Malaysia dan PM Filipina, dan hal ini juga bukan merupakan persyaratan pembelian *cutfiller* seperti yang ditekankan dalam *Contract Manufacturing Agreement* Pasal 3 ayat 8<sup>1</sup> atau yang disebutkan dalam *Supply Agreement* Pasal 3;

Berdasarkan aturan dalam menginterpretasikan perjanjian seperti yang dijelaskan dalam Pasal 1342 KUH Perdata, jika kata-kata dalam kontrak cukup jelas, maka dilarang untuk menyimpang dari kata-kata tersebut dengan cara interpretasi. Hal ini berarti jika *Contract Manufacturing Agreement* dan *Supply Agreement* tidak mengandung kewajiban dari PM Indonesia untuk membayar royalti kepada PM Malaysia dan PM Filipina, maka tidak ada kewajiban secara hukum untuk membayarkan royalti tersebut;

Untuk lebih detail, di bawah ini adalah skema transaksi antara PM Indonesia dengan masing-masing PM Malaysia dan PM Filipina, dan transaksi antara PM Indonesia dengan PM *Global Brands*, sebagai berikut:



## 2.2. Kesamaan Perjanjian (Agreement)

Kesamaan struktur dalam kedua perjanjian disebabkan karena keduanya memuat bagian-bagian seperti *Definitions, Indemnifications, Terms and termination, Warranties and Representation, Confidentiality, Force Majeure and Governing Law, Dispute Resolutions*. Namun demikian, hal-hal tersebut merupakan terms/struktur yang biasa digunakan dalam kontrak bisnis pada umumnya dan tidak berarti perjanjian tersebut sama;

Dalam hal kesamaan isi perjanjian, Pemohon Banding tidak melihat adanya kesamaan isi dalam kedua perjanjian tersebut karena setiap perjanjian diperuntukkan kepada tujuan yang berbeda;

Sebagai contoh, *Contract Manufacturing Agreement* dan *Supply Agreement* adalah untuk pembelian *cutfiller*, sedangkan *License Agreement* adalah hak non-eksklusif untuk menggunakan *Trademark* dan *Other Intellectual Property Rights* untuk pengembangan, perbaikan dan pembuatan “products” (*License Agreement* Pasal 2). Sedangkan *products* mengandung arti *sigaret* yang menggunakan *Trademark* (*License Agreement* Pasal 1 ayat 8);

Menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku, pengenaan bea masuk dan pajak dalam rangka impor dalam kasus ini yang didasarkan pada adanya kemiripan perjanjian sama sekali tidak berdasar dan karena itu seharusnya tidak dilakukan. Pengenaan bea masuk dan pajak dalam rangka impor ini tidak memenuhi kriteria yang secara tegas ditetapkan



dalam Pasal 6 ayat 1 PMK Nomor 160/PMK.04/2010 yang menyatakan bahwa biaya atau nilai yang ditambahkan kepada harga yang sebenarnya dibayarkan atau seharusnya dibayarkan seharusnya:

1. Berdasarkan pada bukti nyata atau data yang obyektif dan terukur; dan
2. Belum dimasukkan dalam harga yang sebenarnya dibayar atau seharusnya dibayar.

#### 2.3. *Interpretative Notes of WTO Valuation Agreement*

*Interpretative Note* atas Pasal 8 (1) (c) Annex I to *WTO Valuation Agreement* menyatakan bahwa:

*"the payments made by the Buyer for the right to deliver or resell the imported goods shall not be added to the price actually paid or payable for the imported goods if such payments are not a condition of the sale for export to the country of importation of the imported goods."*

Yang diterjemahkan sebagai berikut :

"Pembayaran yang dilakukan oleh pembeli atas hak untuk mengirimkan atau menjual kembali barang impor tidak boleh ditambahkan pada harga yang sebenarnya dibayar atau yang seharusnya dibayar atas barang impor jika pembayaran tersebut bukan merupakan suatu persyaratan penjualan barang ekspor ke Negara dimana barang impor tersebut diimpor."

*Interpretative Note* di atas menegaskan bahwa pembayaran yang dilakukan atas hak untuk menjual kembali barang impor tidak selalu merupakan persyaratan untuk transaksi barang yang diimpor. Dengan demikian apakah royalti merupakan persyaratan untuk transaksi barang impor harus ditentukan secara terpisah;

#### 2.4. *Asal Cutfiller*

Pasal 5.1 dari *License Agreement* menyatakan bahwa:

*"In consideration of the rights granted herein, Grantee shall pay to PMGB a royalty for each of the products manufactured and sold pursuant to this Agreement. For each brand of the products, such royalty shall be that percentage of Grantee's Net Sales Value for that brand which is specified in the schedule A"*

Yang diterjemahkan sebagai berikut:

"Atas hak yang diberikan, penerima lisensi harus membayarkan royalti kepada PMGB atas setiap produk yang dihasilkan dan dijual sesuai dengan Perjanjian ini. Dalam setiap penggunaan merek produk, pembayaran royalti dihitung berdasarkan persentase nilai penjualan bersih dari setiap merek produk yang dijual seperti yang ditetapkan



dalam schedule A”;

Sebagaimana telah disebutkan sebelumnya, Pasal 2 dari *License Agreement* menyatakan bahwa:

*“PMGB hereby grant to Grantee [PT Philip Morris Indonesia] under the terms and conditions of this Agreement the non-exclusive right to use the Trademarks and the Other Intellectual Property Rights for the development, improvement and manufacture by the Grantee or any Authorized Manufacturer of the Products and the sale and, to the extent permissible in accordance with all applicable laws and regulations of the Territory, Advertising and promotion by Grantee of the Products in the Territory;”*

Yang diterjemahkan sebagai berikut:

"PMGB memberikan kepada penerima lisensi [PT Philip Morris Indonesia] sesuai dengan syarat dan ketentuan dari Perjanjian ini hak non-eksklusif untuk menggunakan Merek Dagang dan Hak Kekayaan Intelektual lainnya untuk pengembangan, perbaikan dan pembuatan oleh penerima lisensi atau Produsen Resmi dari Produk dan penjualan dan, sejauh yang diizinkan sesuai dengan semua hukum dan peraturan yang berlaku dalam Wilayah, Iklan dan promosi oleh penerima lisensi atas Produk di Wilayah;"

Seperti yang telah disebutkan di atas, *License Agreement* menetapkan bahwa begitu setiap produk sigaret menggunakan *Trademark* serta diproduksi sesuai ketentuan *License Agreement* dan mendapatkan hasil dari penjualan bersih produk sigaret tersebut, maka PM Indonesia memiliki kewajiban untuk membayar royalti kepada PM *Global Brands*, tanpa memperhitungkan dari mana *cutfiller* berasal, serta harga pembelian *cutfiller* tersebut;

Jadi, bahkan apabila PM Indonesia mengimpor *cutfiller* dari perusahaan lain di luar PM Malaysia dan PM Filipina, namun begitu PM Indonesia menggunakan *Trademark*, yang diberikan PM *Global Brands* kepada PM Indonesia, untuk digunakan dalam produksi dan penjualan produk sigaret, PM Indonesia harus membayar royalti kepada PM *Global Brands*;

Oleh karena itu, jelas bahwa pembayaran royalti dari PM Indonesia ke PM *Global Brands* di bawah *License Agreement* bukan merupakan bagian dari syarat dan ketentuan transaksi untuk impor *cutfiller* berdasarkan *Contract Manufacturing Agreement* antara PM Indonesia dengan PM Malaysia dan *Supply Agreement* antara PM Indonesia dengan PM Filipina, dan dengan





demikian tidak ada alasan bagi Terbanding untuk menambahkan *royalty* atas harga impor *cutfiller*;

Adanya fakta bahwa PM Indonesia saat ini tidak menggunakan haknya untuk membeli *cutfiller* dari pemasok lain, atau menurut Tim Audit (tanpa menyajikan dasar hukum atau bukti), bahwa tidak ada pihak lain yang mengimpor *cutfiller* dari PM Malaysia dan PM Filipina, tidak secara serta merta (otomatis) berarti bahwa pembayaran royalti untuk memproduksi atau menjual sigaret menjadi terkena bea masuk dan harus ditambahkan atas harga *cutfiller* yang diimpor;

## 2.5. Tarif *Royalty* dan Nilai *Trademark*

PM *Global Brands* membuat *License Agreement* dengan banyak perusahaan, termasuk PM Indonesia. Royalti yang ditetapkan oleh PM *Global Brands* tergantung pada nilai-nilai intrinsik dari merek sigaret yang bersangkutan. Sebagaimana tercantum dalam *License Agreement*, PM Indonesia membayar royalti ke PM *Global Brands* sebesar 12% untuk produk Marlboro (Schedule A.2 dari *License Agreement*);

## 2.6. Dasar Perhitungan *Royalty* dan Harga

*Royalty* dibayarkan oleh PM Indonesia kepada PM *Global Brands* tidak dihitung berdasarkan biaya barang yang dibeli (yaitu *cutfiller*) tetapi didasarkan pada nilai penjualan bersih sigaret yang diproduksi. Kewajiban pembayaran *royalty* timbul setelah proses produksi dan penjualan terjadi, dan tidak pada saat *cutfiller* dibeli;

Perhitungan harga untuk *cutfiller* diatur secara terpisah dan didasarkan atas kesepakatan antara penjual *cutfiller* (dalam hal ini PM Malaysia dan PM Filipina) dan pembeli *cutfiller* (PM Indonesia), yang berbeda dari biaya *royalty* yang didasarkan atas kesepakatan antara PM *Global Brands* dan PM Indonesia. Baik royalti dan harga untuk *cutfiller* ditentukan dengan dasar “*arms length*” yang independen satu sama lain;

## 2.7. Ringkasan

Pembayaran royalti bukan merupakan persyaratan untuk mengimpor *cutfiller*. Sebagaimana tercantum dengan jelas dalam perjanjian, *royalty* tersebut hanya diminta untuk dibayarkan ketika produk jadi (yaitu sigaret) diproduksi di Indonesia dan *Trademark* dicantumkan. Pembayaran *royalty* bukanlah untuk pembayaran *cutfiller* yang hanya merupakan salah satu komponen bahan baku yang diimpor dari PM Malaysia dan PM Filipina;

Perlu ditekankan bahwa jika PM Indonesia hanya membeli *cutfiller* atau



bahkan menghasilkan *cutfiller* sendiri dan tidak memproduksi dan menjual sigaret dengan merek Marlboro, tidak ada kewajiban untuk membayar royalti apapun. Dengan demikian, jelas bahwa pembayaran royalti dari PM Indonesia kepada PM *Global Brands* bukanlah merupakan persyaratan penjualan/ekspor dari *cutfiller* dari masing-masing PM Malaysia dan PM Filipina ke PM Indonesia;

3. *Royalty* tidak berhubungan dengan barang impor, yaitu *cutfiller*

Sebagaimana yang akan dijelaskan di bawah ini, *royalty* yang dibayarkan PM Indonesia kepada PM *Global Brands* atas produksi dan penjualan sigaret di Indonesia tidak berhubungan dengan barang impor, yaitu *cutfiller* yang diimpor PM Indonesia, berdasarkan fakta dan analisis berikut ini:

3.1. Pembuatan Sigaret bukanlah Proses Produksi yang Sederhana

Proses produksi sigaret memerlukan teknologi produksi yang kompleks, *know-how* dan proses-proses, sama seperti bahan produksi tambahan yang berbeda-beda bagi setiap varian sigaret;

Perlu untuk mempertimbangkan fakta-fakta penting berikut, dalam memproduksi produk sigaret jadi: (1) perlu ditambahkan bahan mutakhir selain *cutfiller*; (2) tenaga kerja terampil dan profesional diperlukan dalam mengolah *cutfiller* menjadi sigaret jadi, dan (3) sigaret jadi yang diproduksi adalah produk yang secara substansial berbeda dengan *cutfiller*, yang dibuktikan dengan adanya perubahan dalam pos tarif HS yaitu pada level empat digit pertama;

3.2. Perbedaan HS Code

Royalti mungkin terkena Bea Masuk apabila barang impor dijual kembali di negara yang sama atau hanya dilakukan proses kecil setelah impor. Namun, Pemohon Banding yakin ini bukan kasus di mana *cutfiller* diimpor sebagai komponen bahan baku dalam proses manufaktur. *Cutfiller* jelas tidak dijual kembali di negara yang sama setelah diimpor. Selain itu proses pembuatan mengubah *cutfiller* menjadi sigaret tidak dapat didefinisikan sebagai "proses kecil";

Pada *Rules of Origin*, baik preferensial atau non-preferensial, barang dianggap berubah menjadi barang baru dan barang yang berbeda jika barang baru memiliki Kode HS berbeda dengan bahan yang mereka gunakan;



Transformasi dari *cutfiller* menjadi sigaret mengakibatkan perubahan Pos Tarif *Harmonized System* ("HS") empat digit pertama dari 2403 menjadi 2402, dimana perubahan Pos Tarif empat digit pertama tersebut menunjukkan proses yang signifikan, bukan proses kecil;

### 3.3. Bahasa *License Agreement*

*License Agreement* antara PM *Global Brands* dan PM Indonesia menetapkan bahwa PM Indonesia wajib membayar *royalty* untuk lisensi yang diberikan oleh PM *Global Brands* kepada PM Indonesia (Pasal 5.1 *License Agreement*). Selanjutnya, Pasal 2 dari *License Agreement* mendefinisikan pemberian lisensi sebagaimana ditetapkan di bawah ini:

*"PMGB hereby grant to Grantee [PT Philip Morris Indonesia] under the terms and conditions of this Agreement the non-exclusive right to use the Trademarks and the Other Intellectual Property Rights for the development, improvement and manufacture by the Grantee or any Authorized Manufacturer of the Products and the sale and, to the extent permissible in accordance with all applicable laws and regulations of the Territory, Advertising and promotion by Grantee of the Products in the Territory."*

Yang diterjemahkan sebagai berikut:

"PMGB memberikan kepada penerima lisensi [PT Philip Morris Indonesia] sesuai dengan syarat dan ketentuan dari Perjanjian ini hak non-eksklusif untuk menggunakan Merek Dagang dan Hak Kekayaan Intelektual lainnya untuk pengembangan, perbaikan dan pembuatan oleh penerima lisensi atau Produsen Resmi dari Produk dan penjualan dan, sejauh yang diizinkan sesuai dengan semua hukum dan peraturan yang berlaku dalam Wilayah, Iklan dan promosi oleh penerima lisensi atas Produk di Wilayah."

Produk didefinisikan dalam *License Agreement* sebagai berikut: *"All cigarettes bearing the Trademarks and manufactured in accordance with this Agreement."*

Yang diterjemahkan sebagai: "Semua sigaret dengan *Trademark* dan diproduksi sesuai dengan Perjanjian ini."

PM Indonesia telah membayar royalti kepada PM *Global Brands* untuk penggunaan *"know-how to manufacture the products"* (yaitu sigaret, dan bukan *cutfiller*) dan merek dagang dari barang jadi/sigaret. Oleh karena itu, pembayaran royalti tidak terkait dengan impor Tembakau Iris/TIS atau *cutfiller* dari masing-masing PM Malaysia dan PM Filipina. *Cutfiller* adalah



salah satu komponen bahan baku yang digunakan untuk memproduksi sigaret;

*Royalty* dihitung berdasarkan persentase dari Nilai Penjualan Bersih PM Indonesia dari penjualan sigaret yang ditentukan *License Agreement* tersebut. Sementara harga dari *cutfiller* dihitung berdasarkan beratnya;

Dalam interpretasi dari syarat dan ketentuan *License Agreement* di atas, lisensi yang diberikan kepada PM Indonesia oleh PM *Global Brands* adalah hak untuk menggunakan *Trademark* dan Hak Milik Intelektual lainnya milik PM *Global Brands* selama proses memproduksi produk sigaret jadi. Oleh karena itu, *royalty* dibayarkan sehubungan dengan hak untuk memproduksi dan menjual produk sigaret tanpa menghubungkan dengan importasi *cutfiller* dari pihak-pihak lain;

#### 3.4. *Brand Value*

PM Indonesia telah memperoleh hak atas beberapa *Trademark* milik PM *Global Brands* ("Marlboro" adalah salah satu *Trademark* PM *Global Brands* yang terkenal) sesuai dengan *License Agreement* dan membubuhkan *Trademark* selama proses produksi dan penjualan produk sigaret, sehingga berhasil mengamankan pangsa pasar yang tinggi di pasar sigaret putih Indonesia. Karena *Trademark* seperti "Marlboro" terkenal secara internasional, maka hal ini akan memberikan kontribusi terhadap penjualan produk yang lebih tinggi atas produk sigaret yang dilabeli dengan *Trademark* yang terkenal dan bertaraf internasional. (Menurut pendapat 2 pihak ketiga independen yang berbeda, peringkat di dunia untuk *Trademark* Marlboro berada di posisi 20 besar (misalnya ke-8<sup>2</sup> dan ke-18<sup>3</sup>);

Dengan demikian, merupakan hal umum bahwa perusahaan yang menjual produk sigaret menggunakan lisensi dari pemegang *Trademark* dalam upaya untuk meningkatkan penjualan dan mencapai keuntungan yang lebih tinggi dengan *Trademark* terkenal;

Merek (brand) dari barang jadi memiliki nilai yang independen yang terpisah dari bahan bakunya. Hal ini disebabkan ekuitas merek (*brand equity*) ditentukan berdasarkan faktor-faktor seperti kesetiaan merek, pengetahuan merek, asosiasi merek and kualitas yang diakui, dsb dan juga kualitas dari produk (David Aaker, "*Managing the Brand equity*," 1991) dan dapat ditingkatkan melalui strategi pemasaran yang



berkesinambungan seperti misalnya iklan, kemasan, desain, kegiatan promosi, jaringan distribusi, manajemen dsb.

Royalti dibayarkan dengan mempertimbangkan ekuitas merek dari barang jadi yang menggunakan *Trademark* dan ditentukan dengan melakukan pertimbangan yang komprehensif atas pendapatan dari hak untuk menggunakan merek oleh PM Indonesia setelah memperoleh lisensi.

Royalti ini tidak terkait dengan *cutfiller* yang diimpor;

### 3.5. Standar Akuntansi

Sesuai dengan standar akuntansi keuangan, perusahaan harus mengklasifikasikan setiap dan semua biaya ke dalam biaya produksi atau biaya penjualan dan biaya administrasi umum ("biaya penjualan dan administrasi") dalam pembukuan mereka. Dalam hal ini, kategori biaya produksi akan "hanya mencakup nilai-nilai sumber daya ekonomi yang dipergunakan sehubungan dengan pembuatan produk yang bersangkutan";

Dalam hal ini, sementara PM Indonesia secara konsisten memasukkan royalti dalam kategori biaya penjualan (termasuk dalam biaya operasi) untuk tujuan akuntansi, dengan pendapat wajar tanpa pengecualian sebagaimana diberikan oleh auditor independen pada setiap periode, PM Indonesia belum pernah mencatat royalti sebagai biaya produksi (Laporan Laba-Rugi dari PM Indonesia tahun 2011, 2012, 2013);

Alasan mengapa PM Indonesia sepenuhnya memasukkan royalti ke dalam biaya penjualan sebagaimana tercantum di atas adalah royalti merupakan jumlah yang dibayar untuk hak untuk memproduksi dan menjual produk jadi sigaret di Indonesia, terutama untuk nilai merek (brand value) yang meningkatkan penjualan dari produk jadi sigaret;

3.6. Analisis Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 39 Tahun 2007 Pemohon Banding mencatat bahwa di halaman 1 baris 6 dari Laporan Hasil Audit Bea Cukai Nomor LHA-121/BC.62/IP/ 2014 tanggal 23 Juni 2014, disebutkan bahwa surat tugas yang terpisah (yaitu, ST-344/BC.6/2014) telah dikeluarkan sehubungan dengan audit cukai. Audit cukai dilakukan dalam kapasitas Pemohon Banding sebagai Perusahaan Produk Tembakau. Dengan demikian, Tim Audit Bea Cukai Indonesia telah mengakui bahwa PM Indonesia adalah produsen Produk Tembakau dalam hal ini istilah "produk tembakau" berarti "sigaret";

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai





# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 39 Tahun 2007, dikatakan bahwa definisi dari Produk Tembakau adalah:

“Pasal 4

(1) Cukai dikenakan terhadap Barang Kena Cukai yang terdiri dari:

- a. Etil alkohol atau etanol, dengan tidak mengindahkan bahan yang digunakan dan proses pembuatannya;
- b. Minuman yang mengandung etil alkohol dalam kadar berapa pun, dengan tidak mengindahkan bahan yang digunakan dan proses pembuatannya, termasuk konsentrat yang mengandung etil alkohol;
- c. Hasil tembakau, yang meliputi sigaret, cerutu, sigaret daun, tembakau iris, dan hasil pengolahan tembakau lainnya, dengan tidak mengindahkan digunakan atau tidak bahan pengganti atau bahan pembantu dalam pembuatannya.”

Berdasarkan ketentuan Undang-Undang Cukai tersebut di atas, maka secara jelas dapat dilihat bahwa sigaret dan tembakau iris (*cutfiller*) merupakan dua produk yang berbeda. Dengan demikian, royalti yang dikenakan atas produk sigaret “Marlboro” tidak dapat ditambahkan ke dalam nilai pabean *cutfiller* yang diimpor;

Dari penjelasan Pasal 4 ayat 1 Undang-Undang Cukai tersebut, ditegaskan kembali bahwa:

- (I) Sigaret adalah hasil tembakau yang terbuat dari tembakau iris; dan
- (II) Proses produksi sigaret dimulai dari pelinting, pemasangan filter dan pengemasannya dalam kemasan untuk penjualan eceran, sampai dengan pelekatan pita cukai;

Sesuai dengan *License Agreement*, pembayaran royalti berhubungan dengan produk jadi, yaitu sigaret, dan tidak berhubungan dengan tembakau iris (*cutfiller*);

Tim Audit Kepabeanan Indonesia menyatakan bahwa *cutfiller* tidak mengalami proses produksi atau tidak berubah. Pernyataan yang demikian adalah keliru dan tanpa dasar. Dalam Undang-Undang Cukai dijelaskan bahwa proses produksi untuk industri pengolahan sigaret, proses produksi dimulai dari pelinting, pemasangan filter, pengemasan untuk penjualan eceran dan pelekatan pita cukai;

Bukti bahwa *cutfiller* mengalami proses produksi serta perubahannya menjadi sigaret yang terjadi sampai menjadi rokok akan nampak sangat jelas jika *cutfiller* tersebut ditempatkan berdampingan dengan sigaret Marlboro;

Halaman 19 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/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](mailto:kepaniteraan@mahkamahagung.go.id) Telp : 021-384 3348 (ext.318)



- 1) *Cutfiller* yang diimpor dalam kotak berukuran kotak 0,6 m3 tidak dapat disebut sebagai sigaret karena memiliki bentuk yang berbeda;
- 2) *Cutfiller* mengalami proses produksi sebagaimana disebutkan dalam Undang-Undang Cukai tentang produksi sigaret yang menyatakan bahwa sigaret yang dibuat dari *cutfiller* atau tembakau iris. Oleh karena itu, *cutfiller* sebenarnya adalah salah satu bahan untuk memproduksi sigaret, dan bukan sigaret itu sendiri;
- 3) Sebagai kesimpulan, *cutfiller* mengalami perubahan bentuk dari tembakau iris menjadi sigaret;

Proses produksi sigaret dimulai dari pelinting, pemasangan filter dan pengemasannya dalam kemasan untuk penjualan eceran, sampai dengan pelekatan pita cukai. Namun, dari pelinting sampai pengemasan, memiliki teknik tertentu yang dilindungi oleh Hak Kekayaan Intelektual (yaitu, *know-how*, rahasia dagang, dll.) yang memberikan sigaret cita rasa yang berbeda, walaupun tipe sigaret yang berbeda menggunakan tipe *cutfiller* yang sama. Contohnya, perbedaan panjang filter dan penyemprotan material tertentu pada kertas pembungkus akan menghasilkan rasa sigaret yang berbeda, walaupun menggunakan *cutfiller* yang sama;

Lebih lanjut, pembayaran royalti didasarkan pada penjualan sigaret, dan bukan *cutfiller*. Dalam satu bulan, dasar pembayaran royalti (yaitu barang jadi) tidak memiliki korelasi dengan jumlah *cutfiller* yang diimpor di bulan yang sama;

*Know-how* untuk membuat sigaret berdasarkan *License Agreement* dan penggunaan *Trademark* pada produk jadi/sigaret yang diproduksi di Indonesia tidak seharusnya dikenakan bea masuk karena hal ini terkait dengan proses dan hak yang terjadi di dalam negeri, bukan atas *cutfiller* yang diimpor;

3.7. Analisis Peraturan Menteri Keuangan Nomor 179/PMK.11/2012 tentang Tarif Cukai Produk Tembakau

Berdasarkan Pasal 1 angka 3 dan 13, Pasal 4 dan Pasal 7 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 179/PMK.11.2012 tentang Tarif Cukai Produk Tembakau, dinyatakan:

"Pasal 1

3. Sigaret adalah hasil tembakau yang dibuat dari tembakau rajangan yang dibalut dengan kertas dengan cara dilinting, untuk dipakai, tanpa mengindahkan bahan pengganti atau bahan pembantu yang



digunakan dalam pembuatannya.

13. Tembakau Iris yang selanjutnya disebut TIS adalah hasil tembakau yang dibuat dari daun tembakau yang dirajang, untuk dipakai, tanpa mengindahkan bahan pengganti atau bahan pembantu yang digunakan dalam pembuatannya

...

#### Pasal 4

- (1) Penetapan Batasan Harga Jual Eceran per Batang atau Gram dan tarif cukai per batang atau gram setiap jenis hasil tembakau dari masing-masing golongan Pengusaha Pabrik hasil tembakau adalah sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran II Peraturan Menteri ini.

#### Pasal 7

Tarif cukai hasil tembakau sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (2) masing-masing Pengusaha Pabrik hasil tembakau atau Importir ditetapkan oleh kepala Kantor dengan menerbitkan keputusan mengenai penetapan tarif cukai hasil tembakau."

Berdasarkan ketentuan-ketentuan di atas, Sigaret dan TIS (*cutfiller*) adalah produk yang berbeda. PM Indonesia tidak pernah menjual *cutfiller* dan juga tidak pernah mendapatkan penetapan terkait tarif *cutfiller* (TIS). Penetapan/Keputusan yang diperoleh PM Indonesia dari Direktorat Jenderal Bea dan Cukai hanya terkait Sigaret;

Berdasarkan fakta dan dasar hukum yang diuraikan di atas, dapat dilihat dengan jelas bahwa Auditor Bea Cukai yang telah menambahkan nilai *royalty*, di atas hak untuk memproduksi sigaret dan menjualnya dengan menggunakan merek dagang "Marlboro", ke dalam nilai pabean untuk barang impor *cutfiller* pada Pemberitahuan Impor Barang (PIB) PM Indonesia dalam periode audit, sepenuhnya tidak berdasar;

#### 3.8. Ringkasan

Dari penjelasan di atas, jelas bahwa tidak ada hubungan antara importasi *cutfiller* dari PM Malaysia dan PM Filipina oleh PM Indonesia dengan pembayaran royalti atas sigaret oleh PM Indonesia kepada PM *Global Brands*. Pembayaran royalti terkait dengan proses pembuatan dengan menggunakan *know-how* dan penjualan barang jadi (sigaret dengan merek Marlboro) di Indonesia, dan tidak didasarkan kepada jumlah atau nilai *cutfiller* yang diimpor. Ketika *cutfiller* diimpor tetapi tidak diproduksi menjadi sigaret, tidak ada tanggung jawab untuk membayar royalti dari PM Indonesia kepada PM *Global Brands* karena pembayaran *royalty* ini tidak



terkait dengan importasi *cutfiller* oleh PM Indonesia dari PM Malaysia dan PM Filipina.

4. Referensi lainnya

4.1. *The Sherman Glashoff's Commentary on the GATT Customs Valuation Code*

*The Sherman dan Glashoff's Commentary on the GATT Customs Valuation Code* menyatakan bahwa apakah royalti terkait dengan barang yang sedang dinilai memerlukan "pemeriksaan yang hati-hati untuk apakah sebenarnya royalti atau biaya lisensi tersebut dibayarkan" (paragraf 292) dan, dalam hal ini jelas bahwa:

*"In principle, royalties or license fees for the right to manufacture (including assembly) in the country of importation, or for the right to use a Trademark on finished products manufactured or combined in the country of importation, are not part of the Transaction Value, even if the amount of the royalty or license fee is based on the number or value of the imported parts."* (paragraph 369)

Yang diterjemahkan sebagai berikut :

"Pada prinsipnya, royalti atau biaya lisensi atau hak untuk memproduksi (termasuk perakitan) di negara pengimpor, atau hak untuk menggunakan *Trademark* pada produk jadi yang diproduksi atau dirakit di negara pengimpor, bukan bagian dari nilai transaksi, meskipun jumlah royalti atau biaya lisensi didasarkan pada jumlah atau nilai dari bagian yang diimpor." (paragraf 369);

Paragraf dari *Commentary* di atas sependapat bahwa *royalty* atas hak untuk memproduksi dan menjual barang dengan menggunakan *Trademark* PM *Global Brands* seharusnya tidak dimasukkan ke dalam nilai transaksi bahan baku yang diimpor (*cutfiller*) meskipun jika perhitungan *royalty* didasarkan pada barang yang impor. Pada kondisi PM Indonesia, terlihat dengan jelas bahwa penghitungan royalti tidak memiliki kaitan dengan volume atau jumlah *cutfiller* yang diimpor karena royalti dihitung berdasarkan penjualan bersih barang jadi (sigaret), dan dalam penyelesaian proses produksi, barang jadi mengandung komponen-komponen lain yang bermacam-macam.

4.2. *The Note to Article 8 Paragraph 3 of GATT Valuation Agreement*

Berdasarkan *GATT Valuation Agreement*, penambahan pada harga yang sebenarnya atau seharusnya dibayar hanya diperbolehkan berdasar data yang obyektif dan terukur;



Catatan Pasal 8 ayat 3 *GATT Valuation Agreement*, menjelaskan sebagai berikut:

*"Where objective and quantifiable data do not exist with regard to the additions required to be made under the provisions of Article 8, the transaction value cannot be determined under the provisions of Article 1. As an illustration of this, a royalty is paid on the basis of the price in a sale in the importing country of a liter of a particular product that was imported by the kilogram and made up into a solution after importation. If the royalty is based partially on the imported goods and partially on other factors which have nothing to do with the imported goods (such as when the imported goods are mixed with domestic ingredients and are no longer separately identifiable, or when the royalty cannot be distinguished from special financial arrangements between the Buyer and the seller), it would be inappropriate to attempt to make an addition for the royalty. However, if the amount of this royalty is based on the imported goods and can be readily quantified, an addition to the price actually paid or payable can be made."*

Pengenaan royalti atas nilai pabean dalam kasus ini oleh Terbanding secara jelas tidak berdasarkan data yang obyektif dan terukur. Royalti didasarkan pada penjualan bersih barang jadi (sigaret), tapi untuk tujuan temuan ini, perhitungan Bea Masuk berdasarkan nilai impor *cutfiller*,

Faktanya adalah bahwa royalti yang dibayarkan oleh PM Indonesia kepada PM *Global Brands* didasarkan pada produk jadi (sigaret), yang sebagian terbuat dari bahan impor (*cutfiller*) dan sebagian terbuat dari bahan atau biaya lain yang tidak ada hubungannya dengan barang impor. Oleh karena itu, tidak sewajarnya serta keliru untuk menambahkan royalti kepada nilai transaksi untuk dikenakan bea masuk atas *cutfiller*,

Royalti dibayarkan kepada PM *Global Brands* sebagai Pemberi Lisensi terlepas dari apakah PM Indonesia menggunakan *cutfiller* dari PM Malaysia dan PM Filipina atau dari sumber lain; karena itu bukan kondisi penjualan barang, dan untuk tujuan *valuation*, *royalty* tidak dapat ditambahkan ke harga yang sebenarnya atau seharusnya dibayar atas barang yang diimpor (*cutfiller*) oleh PM Indonesia kepada PM Malaysia dan PM Filipina berdasarkan Pasal 8 Ayat 1 (c) *GATT*





*Valuation Agreement;*

4.3. Technical Committee on Customs Valuation ("TCCV") of World Customs Organization ("WCO")

*The Advisory Opinion 4.5 of the Technical Committee on Customs Valuation ("TCCV") of World Customs Organization ("WCO") mengenai Royalti dan Biaya Lisensi berdasarkan Pasal 8.1 (c) dari GATT Valuation Agreement, memberikan sebuah ilustrasi yang memiliki kesamaan dengan masalah ini, sebagai berikut:*

- 1. Foreign manufacturer M owns a Trademark protected in the country of importation. Importer I makes and sells under M's Trademark six types of cosmetics. I is required to pay M a royalty calculated as 5% of his annual gross sales of all cosmetics sold under M's Trademark. All of the cosmetics are manufactured to M's formula from ingredients obtained in the country of importation, with the exception of one for which the essential ingredients are normally purchased from M. How is the royalty to be treated with respect to the imported ingredients?*
- 2. The Technical Committee on Customs Valuation expressed the following view. The royalty is payable to M irrespective of whether I uses M's ingredients or those from local suppliers; it is therefore not a condition of sale of the goods, and for valuation purposes cannot be added by virtue of Article 8.1 (c) to the price actually paid or payable;*

Berikut adalah terjemahannya :

1. M produsen asing memiliki *Trademark* yang dilindungi di negara pengimpor. Importir I memproduksi dan menjual dengan *Trademark* M berupa enam jenis kosmetik. I diharuskan membayar *royalty* kepada M yang dihitung sebesar 5% dari penjualan kotor tahunan dari semua kosmetik yang dijual dengan menggunakan *Trademark* M. Semua kosmetik yang diproduksi dengan formula M menggunakan bahan-bahan yang diperoleh di negara pengimpor dengan pengecualian satu bahan penting yang biasanya dibeli dari M. Bagaimana perlakuan royalti sehubungan dengan bahan-bahan yang diimpor?
2. *The Technical Committee on Customs Valuation* memberikan pendapat sebagai berikut. Royalti dibayarkan kepada M terlepas dari apakah I menggunakan bahan M atau bahan dari pemasok



lokal; dengan demikian *royalty* ini bukan merupakan persyaratan penjualan barang ekspor, dan untuk tujuan nilai pabean, royalti ini tidak dapat ditambahkan pada harga yang sebenarnya dibayar atau seharusnya dibayar berdasarkan Pasal 8.1 (c);

**4.4. ASEAN Customs Valuation Guide ("ACVG")**

ACVG menerbitkan *ASEAN Customs Guideline on Valuation*, untuk kepentingan kesamaan, dan sebagai dasar interpretasi yang berlaku umum dan *best practices*;

Mengacu pada ACVG itu, importasi atas bahan untuk pembuatan barang yang dilindungi dengan hak *Trademark* tidak seharusnya dikenakan bea masuk;

Royalti harus dibayar terlepas dari apakah PM Indonesia menggunakan bahan dari dalam negeri atau bahan impor. Dalam hal ini, royalti bukan merupakan persyaratan penjualan barang ekspor. Untuk tujuan menentukan nilai pabean, royalti tersebut tidak ditambahkan pada harga yang sebenarnya dibayar atau seharusnya dibayar;

**4.5. Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2000 tentang Rahasia Dagang dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2001 tentang Merek**

Terkait dengan permasalahan pemberian lisensi yang meliputi juga metode produksi dan penggunaan merek dagang dan hak milik intelektual lainnya dapat disampaikan ketentuan peraturan perundang-undangan sebagai berikut:

Bahwa berdasarkan Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2000 tentang Rahasia Dagang, disebutkan:

**"Pasal 1**

Dalam Undang-undang ini yang dimaksud dengan:

1. Rahasia Dagang adalah informasi yang tidak diketahui oleh umum di bidang teknologi dan/atau bisnis, mempunyai nilai ekonomi karena berguna dalam kegiatan usaha, dan dijaga kerahasiannya oleh pemilik Rahasia Dagang;
2. ....
3. ....
4. ....
5. Lisensi adalah izin yang diberikan oleh pemegang Hak Rahasia Dagang kepada pihak lain melalui suatu perjanjian berdasarkan pada pemberian hak (bukan pengalihan hak) untuk menikmati manfaat ekonomi dari suatu Rahasia Dagang yang diberi



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

perlindungan dalam jangka waktu tertentu dan syarat tertentu;

## Pasal 2

Lingkup perlindungan Rahasia Dagang meliputi metode produksi, metode pengolahan, metode penjualan, atau informasi lain di bidang teknologi dan/atau bisnis yang memiliki nilai ekonomi dan tidak diketahui oleh masyarakat umum.”

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2001 tentang Merek, disebutkan:

### “Pasal 1

Dalam Undang-undang ini yang dimaksud dengan:

1. Merek adalah tanda yang berupa gambar, nama, kata, huruf-huruf, angka-angka, susunan warna, atau kombinasi dari unsur-unsur tersebut yang memiliki daya pembeda dan digunakan dalam kegiatan perdagangan barang atau jasa;
2. Merek Dagang adalah Merek yang digunakan pada barang yang diperdagangkan oleh seseorang atau beberapa orang secara bersama-sama atau badan hukum untuk membedakan dengan barang-barang sejenis lainnya;
13. Lisensi adalah izin yang diberikan oleh pemilik Merek terdaftar kepada pihak lain melalui suatu perjanjian berdasarkan pada pemberian hak (bukan pengalihan hak) untuk menggunakan Merek tersebut, baik untuk seluruh atau sebagian jenis barang dan/atau jasa didaftarkan dalam jangka waktu dan syarat tertentu”;

Berdasarkan fakta, merek dagang yang tercakup dalam *License Agreement*, yang dibuat oleh PM Indonesia dan PM *Global Brands*, antara lain adalah "Marlboro" untuk digunakan pada sigaret yang diproduksi oleh PM Indonesia;

Mengingat Undang-undang Nomor 15 Tahun 2001 tentang Merek, suatu merek tidak hanya melindungi untuk penggunaan label dan karakteristik produk seperti kemasan, ukuran dan logo untuk membedakannya dari produk sejenis lainnya, tetapi merek digunakan untuk membedakan dengan barang atau produksi satu perusahaan dengan barang atau jasa produksi perusahaan lain yang serupa. Dengan demikian, merek adalah identifikasi barang dan jasa serta memiliki fungsi untuk menghubungkan barang dan jasa yang relevan dengan produsen mereka, itu merupakan jaminan kepribadian (individualitas) dan reputasi barang dan jasa sebagai

Halaman 26 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/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](mailto:kepaniteraan@mahkamahagung.go.id) Telp : 021-384 3348 (ext.318)



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

hasil bisnis di waktu mereka diperdagangkan;

Suatu merek juga memberikan jaminan nilai atau kualitas dari barang dan jasa yang bersangkutan. Hal ini tidak hanya berguna bagi produsen pemilik merek tersebut, tetapi juga memberikan perlindungan dan jaminan kualitas barang kepada konsumen. (Referensi: Hak Kekayaan Intelektual (Sejarah, Teori dan Praktek mereka di Indonesia) oleh Drs. Muhammad Djumhana, SH dan R. Djubaedillah SH.);

Oleh karena itu, sebagai pemegang lisensi sigaret merek Marlboro, PM Indonesia harus memastikan bahwa cita rasa dan bahan-bahan lainnya harus sesuai dengan cita rasa sigaret merek Marlboro, dan untuk itu PM Indonesia membayar *royalty* kepada PM *Global Brands* sesuai dengan Perjanjian (*License Agreement*);

Berdasarkan fakta, *royalty* yang dibayarkan oleh PM Indonesia ke PM *Global Brands* adalah karena PM Indonesia adalah pemegang lisensi untuk memproduksi dan menjual merek sigaret "Marlboro" di Indonesia;

Untuk memproduksi sigaret "Marlboro", selain bahan baku Tembakau Iris (TIS) atau *Cutfiller*, masih memerlukan investasi yang sangat tinggi, seperti membangun pabrik, mesin untuk produksi dan bahan baku yang tidak sedikit, seperti: kertas sigaret, filter, kertas selopan, pita sobek, aluminium foil, kertas karton pembungkus dengan cetakan merek sigaret dan lain-lain. Bahan baku untuk memproduksi sigaret menggunakan bahan baku asal impor maupun dalam negeri. Akan tetapi jika PM Indonesia memperdagangkan barang jadi, yaitu sigaret dengan menggunakan merek "Marlboro" maka, PM Indonesia sebagai pemegang lisensi merek Marlboro diharuskan membayar royalti kepada PM *Global Brands* sebagai pemilik hak merek dagang dari "Marlboro";

Pembayaran *royalty* secara jelas tidak berhubungan dengan impor bahan baku Tembakau Iris (TIS) atau *cutfiller* dari PM Malaysia dan PM Filipina; Pembayaran *royalty* oleh PM Indonesia ke PM *Global Brands* sebagai pemilik dari hak merek dagang "Marlboro" sehubungan dengan produksi sigaret (barang jadi) dengan penggunaan merek sigaret "Marlboro" oleh PM Indonesia. Dengan kata lain, barang impor yang sedang ditentukan nilai pabeannya adalah *cutfiller* (bahan baku), sedangkan royalti yang dibayarkan adalah sigaret merek "Marlboro" (barang jadi);

Sebagaimana telah dijelaskan di atas, arti kata "berhubungan dengan barang impor yang sedang ditetapkan nilai pabeannya" adalah apabila obyek dari *royalty* (yaitu *Trademark* atau hak atas kekayaan intelektual

Halaman 27 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/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](mailto:kepaniteraan@mahkamahagung.go.id) Telp : 021-384 3348 (ext.318)



lainnya) menyatu dalam/pada barang yang diimpor;

Bahwa berdasarkan fakta-fakta, jenis barang adalah Tembakau Iris (TIS) atau *cutfiller* yang diimpor oleh PM Indonesia dari PM Malaysia dan PM Filipina, tidak terdapat kewajiban pembayaran *royalty* dengan 2 (dua) alasan, yaitu: 1) TIS atau *cutfiller* bukan sigaret, dan 2) Pada saat diimpor tidak terdapat *Trademark* atau hak kekayaan intelektual lainnya sebagaimana dimaksud dalam *License Agreement* yang melekat pada/dalam TIS/*cutfiller*;

4.6 Pendapat Para Ahli Hukum Pajak Mengenai Beban Pembuktian

Tanpa mengesampingkan argumentasi-argumentasi sebagaimana telah disebutkan di atas, menurut para ahli Hukum Pajak, beban pembuktian untuk membenarkan Surat Ketetapan Pajak (SPKTNP) terletak pada pejabat pajak (dalam hal ini Direktorat Jenderal Bea dan Cukai). Hal ini dapat dilihat antara lain dari pendapat-pendapat para ahli Hukum Pajak sebagai berikut:

1. Prof. Dr. H. Rochmat Soemitro, SH. (Guru Besar Ilmu Hukum Pajak dari Universitas Padjajaran), dalam bukunya "Peradilan Administrasi dalam Hukum Pajak di Indonesia." (Disertasi pada Fakultas Hukum dan Pengetahuan Masyarakat, Universitas Padjajaran, 1964), Cetakan ke-V, Penerbit PT Eresco, London, 1991, hal. 168, yang menyatakan:

"Bila seorang wajib-pajak dikenakan pajak, dan kemudian ia mengajukan keberatan atau surat minta banding di muka Majelis Pertimbangan Pajak, dalam surat mana ia mengatakan bahwa hutang pajak menurut surat ketetapan adalah terlampaui tinggi, dan oleh karena itu tidak dapat dibenarkan menurut pendapat wajib-pajak, siapakah yang harus membuktikan bahwa ketetapan itu tidak benar? Dalam keadaan demikian sudah barang tentu Inspeksi Keuangan menetapkan jumlah pajaknya menyimpang dari isi surat pemberitahuan pajak yang telah dimasukkan oleh wajib pajak ybs; Pada umumnya dianut prinsip bahwa bila Inspektur menyimpang dari surat pemberitahuan, maka ialah yang berwajib membuktikan bahwa surat ketetapan itu benar."

(Catatan Pemohon Banding: Kutipan telah disesuaikan dengan EYD, dan catatan kaki yang terdapat dalam teks asli tidak dimasukkan dalam kutipan tersebut);





2. Prof. Dr. H. Rochmat Soemitro, SH., dalam bukunya “Asas dan Dasar Perpajakan 2”, Cetakan ke-V, Penerbit PT Refika Aditama, Bandung, 1998, hal. 175, yang menyatakan:

“Kalau wajib pajak memenuhi segala kewajibannya, yang dibebankan kepadanya, oleh Undang-Undang seperti mendaftarkan diri untuk mendapat NPWP, memasukkan SPT pada waktunya, mengadakan pembukuan jika diwajibkan, memperlihatkan pembukuan, memberi penjelasan lebih lanjut tentang surat pemberitahuannya, memperlihatkan bukti-bukti yang dijadikan dasar pembukuan dan sebagainya, dan juga memenuhi segala permintaan Direktorat Jenderal Pajak, dalam batas-batas kewajaran, dan Kantor Pelayanan Pajak menetapkan Surat Ketetapan Pajak yang lebih besar daripada pajak yang dihitung sendiri berdasarkan Self-assesment, dan yang menyimpang dari data yang diberitahukan dalam SPT, maka Kantor Pelayanan Pajak berkewajiban untuk membuktikan, bahwa data yang dijadikan dasar SKP-nya adalah yang benar dan data yang dimasukkan dalam SPT wajib pajak adalah tidak benar. Tetapi kalau wajib pajak tidak memenuhi kewajibannya seperti tersebut di atas, walaupun Kantor Pelayanan Pajak menyimpang dari data, yang diberitahukan dalam SPT, maka terjadi pembalikan beban pembuktian dan wajib pajaklah yang harus membuktikan kebenaran jumlah utang pajak yang dihitung sendiri”;

3. Dr. Hadi Buana, SE., M.Si., dalam bukunya “Peradilan Pajak sebagai Sistem Penyelesaian Sengketa Pajak”, Penerbit Ind Hill Co., Jakarta, hal. 201 dan 202, yang menyatakan:

“Dari penjelasan Pasal 26 ayat (4) Undang-Undang KUP tersebut di atas, diketahui bahwa beban pembuktian pada wajib pajak terbatas atas keberatan terhadap surat ketetapan pajak tertentu saja (spesifik), yakni karena jabatan, artinya pada umumnya (general) dalam hal keberatan terhadap suatu surat ketetapan pajak beban pembuktian ada pada pihak administrasi pajak. Dengan demikian dikaitkan dengan Pasal 12 ayat (3) Undang-Undang KUP, kebenaran bukti yang didapat dari pemeriksaan harus dibuktikan sendiri oleh pemeriksa saat surat ketetapan pajak yang penerbitannya didasarkan bukti tersebut diajukan keberatan oleh wajib pajak;

Jika di tingkat keberatan pemeriksa harus membuktikan kebenaran bukti yang didapat saat pemeriksaan maka seharusnya di tingkat



banding pun untuk kedua kalinya kebenaran bukti yang didapat saat pemeriksaan tersebut diuji atau harus dapat dibuktikan kebenarannya di muka hakim. Sehingga yang pertama dan utama yang harus dilakukan oleh hakim pengadilan pajak adalah meminta pihak administrasi pajak membuktikan kebenaran bukti yang didapatkan, sementara kepada pihak wajib pajak hakim hanya meminta bantahannya bila dirasakan keterangan yang disampaikan pihak administrasi pajak tidak benar, sehingga tidak akan terjadi di dalam sidang justru hakim meminta wajib pajak yang mengajukan bandingnya terlebih dahulu membuktikan kebenaran dari surat pemberitahuannya padahal ini tidak sesuai dengan Pasal 12 ayat (2) Undang-Undang KUP;

Tidak berlaku secara umum asas *praesumptio iustae causa* ini sekiranya dapat dijadikan indikator lain bahwa hukum pajak sebagai hukum administrasi memiliki kekhususan dan sejalan hal ini Pengadilan Pajak sebagai pengadilan administrasi memiliki kekhususan, yakni dengan tidak berlakunya asas *praesumptio iustae causa* maka pihak yang paling diminta membuktikan adalah pihak yang mengklaim mendapatkan bukti bahwa surat pemberitahuan wajib pajak tidak benar.”

Berdasarkan pertimbangan dan alasan-alasan yang telah diuraikan di atas, jelas bahwa impor Tembakau Iris (TIS) atau *Cutfiller* oleh PM Indonesia dari PM Malaysia dan PM Filipina yang sedang ditetapkan nilai pabeannya tidak berhubungan dengan pembayaran royalti dari PM Indonesia kepada PM *Global Brands* untuk penggunaan merek Marlboro pada sigaret yang diproduksi dan dijual di Indonesia oleh PM Indonesia. Dengan demikian, pembayaran *royalty* dari PM Indonesia sebagai pemegang lisensi merek Marlboro kepada PM *Global Brands* sebagai pemilik merek Marlboro atas penggunaan merek Marlboro pada sigaret yang diproduksi dan dijual oleh PM Indonesia di Indonesia, tidak dapat ditambahkan ke nilai pabean impor Tembakau Iris (TIS) atau *Cutfiller* yang dibeli oleh PM Indonesia dari PM Malaysia dan PM Filipina.

#### E. Kesimpulan

Pembayaran royalti dari PM Indonesia ke PM *Global Brands* adalah untuk hak non-eksklusif untuk menggunakan *Trademark* dalam pengembangan, perbaikan dan pembuatan dan penjualan sigaret yang mencantumkan *Trademark* oleh PM Indonesia di Indonesia;



Karena pembayaran royalti adalah pembayaran atas hak untuk menggunakan Hak *Trademark* dalam mengembangkan, memperbaiki, dan memproduksi dan menjual produk (sigaret), pembayaran royalti ini tidak terkait dengan importasi *cutfiller* (sebagai salah satu bahan baku). Selanjutnya, sesuai dengan perjanjian-perjanjian antara PM Indonesia dengan PM Malaysia dan PM Filipina, dan PM Indonesia dengan PM *Global Brands*, pembayaran *royalty* atas produk sigaret yang menggunakan *Trademark* "Marlboro" bukan merupakan persyaratan dari transaksi impor *cutfiller*. Oleh karena itu pembayaran royalti seharusnya tidak ditambahkan ke dalam nilai pabean dari *cutfiller*, dan tidak mengakibatkan kekurangan pembayaran Bea Masuk dan Pajak Dalam Rangka Impor, dan tidak menimbulkan adanya Sanksi Administratif bagi Pemohon Banding.

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Nomor PUT-67767/PP/M.VIIB/19/2016, tanggal 21 Januari 2016 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Menyatakan membatalkan keputusan Direktur Jenderal Bea dan Cukai Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 tentang Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean, atas nama: PT Philip Morris Indonesia, NPWP: 01.824.708.0-092.000, Alamat: One Pacific Place Building Lantai 20 Sudirman, Central Business District, Jalan Jend. Sudirman Kav. 52 & 53, Lot 3 & 5 Jakarta sehingga bea masuk, pajak dalam rangka impor, dan yang masih harus dibayar nihil;

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-67767/PP/M.VIIB/19/2016, tanggal 21 Januari 2016, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 11 Februari 2016, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis sebagaimana ternyata dari Akte Permohonan Peninjauan Kembali Nomor PKA-1860/PAN.Wk/2016 di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 4 Mei 2016, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal itu juga;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 7 Oktober 2016, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 3 November 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:

I. Formal Permohonan Peninjauan Kembali

A. Dasar Hukum Peninjauan Kembali

1. Bahwa Pasal 24 ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 Tentang Kekuasaan Kehakiman (selanjutnya disebut “UU Kekuasaan Kehakiman”) menyatakan:

“Terhadap putusan pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap, pihak-pihak yang bersangkutan dapat mengajukan peninjauan kembali kepada Mahkamah Agung, apabila terdapat hal atau keadaan tertentu yang ditentukan dalam undang-undang.”

2. Bahwa Pasal 77 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak (selanjutnya disebut “UU Pengadilan Pajak”) menyatakan:

“Putusan Pengadilan Pajak merupakan putusan akhir dan mempunyai kekuatan hukum tetap.”

3. Bahwa Pasal 77 ayat (3) Undang-Undang Pengadilan Pajak menyatakan:

“Pihak-pihak yang bersengketa dapat mengajukan peninjauan kembali atas putusan Pengadilan Pajak kepada Mahkamah Agung.”

4. Bahwa Pasal 89 ayat (1) Undang-Undang Pengadilan Pajak menyatakan:

“Permohonan peninjauan kembali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 77 ayat (3) hanya dapat diajukan 1 (satu) kali kepada Mahkamah Agung melalui Pengadilan Pajak.”

5. Bahwa Pasal 91 Undang-Undang Pengadilan Pajak menyatakan:

“Permohonan peninjauan kembali hanya dapat diajukan berdasarkan alasan-alasan sebagai berikut:



- e. Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan-perundang-undangan yang berlaku.”
6. Bahwa Pasal 93 ayat (3) Undang-Undang Pengadilan Pajak menyatakan:

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

Dengan demikian, putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 67767/PP/M.VIIB/19/2016 tanggal 21 Januari 2016 adalah putusan akhir yang telah berkekuatan hukum tetap sehingga telah memenuhi syarat untuk diajukan permohonan peninjauan kembali kepada Mahkamah Agung melalui Pengadilan Pajak;

**B. Alasan dan Jangka Waktu Peninjauan Kembali**

- a. Bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah menjatuhkan Putusan Nomor Put-67767/PP/M.VIIB/19/2016 yang diucapkan pada hari Kamis tanggal 21 Januari 2016 dan tidak dihadiri oleh Pemohon Peninjauan Kembali;
- b. Bahwa Putusan Nomor Put-67767/PP/M.VIIB/19/2016 tersebut dikirim oleh Pengadilan Pajak pada tanggal 9 Februari 2016 dan diterima oleh Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 15 Februari 2016;
- c. Bahwa setelah dilakukan kajian hukum secara mendalam, diketahui putusan tersebut nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan-perundang-undangan yang berlaku sebagaimana yang akan diuraikan pada Permohonan Peninjauan Kembali ini;
- d. Bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, serta mengingat pengajuan Permohonan Peninjauan Kembali dilakukan dalam jangka waktu sebelum 3 (tiga) bulan sejak putusan dikirim yakni tanggal 9 Februari 2016, maka permohonan Peninjauan Kembali *a quo* memenuhi ketentuan jangka waktu pengajuan peninjauan masih karena pengajuan peninjauan kembali dan memori peninjauan kembali masih dalam jangka waktu hingga pada tanggal 9 Mei 2016 sebagaimana Pasal 24 ayat (1) Undang-Undang Kekuasaan Kehakiman *juncto* Pasal 77 ayat (3) jis. Pasal 89 ayat (1) jis. Pasal 77 jis. Pasal 91 huruf e jis. Pasal 93 ayat (3) Undang-Undang Pengadilan Pajak, sehingga Mahkamah Agung dapat memeriksa dan memutus permohonan peninjauan kembali *a quo*.





II. Materi Permohonan Peninjauan Kembali

A. Objek Peninjauan Kembali

Bahwa yang menjadi objek Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* adalah putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-67767/PP/M.VIIB/19/2016 tanggal 21 Januari 2016;

B. Objek Sengketa

Bahwa yang menjadi Objek Sengketa (Pajak) dalam perkara *a quo* adalah Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPKTNP) Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 yang diterbitkan oleh Direktur Audit a.n. Direktur Jenderal Bea dan Cukai yang berisi tagihan Bea Masuk, PPN, PPh Pasal 22, dan Denda sebesar Rp. 2.318.155.000,00 (Dua Milyar Tiga Ratus Delapan Belas Juta Seratus Lima Puluh Lima Ribu Rupiah);

C. Permasalahan

1. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (dahulu Terbanding) melakukan pemeriksaan Audit terhadap Termohon Peninjauan Kembali (Pemohon Banding) dan terdapat atas royalti yang dibayarkan oleh Philip Morris Indonesia kepada Philip Morris *Global Brands* merupakan unsur penambah bea masuk;
2. Bahwa hasil audit tersebut telah dituangkan dalam Laporan hasil Audit (LHA) nomor LHA-121/BC.62/IP/2014 tanggal 23 Juni 2014. Berdasarkan LHA tersebut terhadap Royalti yang harus ditambahkan ke dalam nilai pabean sebagaimana dimaksud dalam KKA Uji Nilai Pabean – Royalti sehingga terdapat kekuarangan pembayaran bea masuk dan/atau pajak dalam rangka impor serta sanksi administrasi sebagaimana dimaksud dalam KKA Tagihan Uji Nilai Pabean – Royalti;
3. Berdasarkan pemeriksaan atas catatan laporan keuangan, *contract manufacture*, dan *licence agreement* disimpulkan hal-hal sebagai berikut:
  - a. Terdapat *manufacture contract* dan *licence agreement* antara Philip Morris Indonesia dan Philip Morris Malaysia, Philip Morris Filipina, dan Philip Morris *Global Brands*. Philip Morris Indonesia merupakan satu-satunya perusahaan yang memproduksi rokok merk Philip Morris *Global Brands* dan tidak semua importir dapat mengimpor tembakau campur dari Philip Morris Malaysia



dan Philip Morris Filipina dan hanya importir yang berafiliasi yang boleh impor dalam hal ini Philip Morris Indonesia;

- b. Tembakau campur dari Philip Morris Malaysia merupakan tembakau untuk memproduksi rokok Marlboro karena tembakau campur tidak mengalami proses kimia serta perubahan bentuk lainnya hanya melalui proses pelinting dan *packaging* serta dalam agreement disyaratkan harus sesuai dengan standar dan spesifikasi dari Philip Morris *Global Brands* sebagai pemilik merk;
  - c. Berdasarkan hal tersebut di atas pembayaran royalti yang dibayarkan kepada Philip Morris Global Brand harus ditambahkan ke dalam nilai pabean karena terkait dengan barang impor sehingga terdapat kekuarangan bea masuk dan pungutan impor lainnya beserta denda administrasi;
4. Tim audit menetapkan royalti sebagai nilai yang masih harus ditambahkan ke dalam nilai pabean dengan dasar sebagai berikut:
- a. Terdapat *condition of sales* atas transaksi pembelian *cutfiller* antara Philip Morris Indonesia dan Philip Morris Malaysia dan transaksi pembayaran royalti antara Philip Morris Indonesia dan Philip Morris Malaysia dan transaksi pembayaran royalti antara Philip Morris Indonesia dan Philip Morris *Global Brands* disebabkan:
    - 1) Terdapat *condition of sales* atas transaksi pembelian *cutfiller* antara Philip Morris Indonesia dan Philip Morris Malaysia dan transaksi pembayaran royalti antara Philip Morris Indonesia dan Philip Morris *Global Brands* disebabkan:
      - a) Format dan isi perjanjian yang sama;
      - b) Philip Morris Indonesia merupakan satu-satunya importir *cutfiller* dari Philip Morris Malaysia.
    - 2) Berkaitan dengan barang yang ditetapkan nilai pabeannya;
    - 3) Dibayar oleh pembeli secara langsung dan tidak langsung;
    - 4) Belum termasuk dalam harga yang dibayar dan seharusnya dibayar;
  - b. Sesuai dengan Pasal 17 ayat (4) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2006 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan, atas pembayaran royalti



yang belum dibayarkan ke dalam nilai pabean, PT Philip Morris Indonesia diwajibkan untuk melunasi kekurangan pembayaran bea masuk, PDRI, dan denda administrasi berupa denda sebesar Rp. 2.318.155.000,00 dengan rincian sebagai berikut:

No	Uraian	Kekurangan
1	Bea Masuk	266.758.000,00
2	PPN	1.180.705.000,00
3	PPh Pasal 22	295.177.000,00
4	Denda	576.515.000,00
JUMLAH TAGIHAN		2.318.155.000,00

- c. Berdasarkan hal tersebut di atas, telah jelas bahwa Pemohon Peninjauan Kembali dapat membuktikan adanya royalti sebagai nilai yang masih harus ditambahkan pada nilai pabean dan Termohon Peninjauan Kembali wajib melunasi kekurangan pembayaran bea masuk, pajak dalam rangka impor dan sanksi administrasi berupa denda sebesar Rp. 2.318.155.000,00;

D. Bukti baru yang belum disampaikan dalam Persidangan Pengadilan Pajak (*Novum*).

Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali mengajukan bukti baru (*novum*) berupa 4 (empat) Surat Bukti Tertulis yakni :

1. Surat Kepala Badan Kepegawaian Negara Nomor K.26-20/V.24-25/99 tanggal 10 Desember 2001 Tentang Tata Cara Pengangkatan Pegawai Negeri Sipil Sebagai Pelaksana Tugas;
2. Surat Kepala Badan Kepegawaian Negara Nomor CI.26-30/V.101/1/06 tanggal 03 Juni 2014 Perihal Kewenangan Pejabat Pelaksana Tugas (Plt) dan Pelaksana Harian (Plh);
3. Surat Kepala Biro Organisasi dan Ketatalaksanaan Sekretariat Jenderal Kementerian Keuangan Republik Indonesia Nomor S-18/SJ.2/2016 tanggal 15 Januari 2016 Hal Kewenangan Pejabat Pelaksana Tugas;
4. Surat Kepala Biro Sumber Daya Manusia Sekretariat Jenderal Kementerian Keuangan Republik Indonesia Nomor S-131/SJ.5/2016 tanggal 21 Januari 2016 Hal Penjelasan Kewenangan Pejabat Pelaksana Tugas (Plt) Pasca Berlakunya PMK 117/PMK.01/2009.

Bahwa atas bukti-bukti baru tersebut di atas, Pemohon Peninjauan Kembali belum pernah mengajukan dalam persidangan di Pengadilan Pajak dikarenakan Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam perkara *a quo*



tidak pernah membahas maupun tidak memberikan kesempatan kepada Pemohon Peninjauan Kembali untuk menjelaskan terkait dengan penandatanganan dan penerbitan Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPKTNP) Nomor SPKTNP- 209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 di muka persidangan sehingga tidak ada kesempatan bagi Pemohon Peninjauan Kembali untuk menjelaskan maupun membuktikan terkait dengan penandatanganan dan penerbitan Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPKTNP) Nomor- 209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014;

**E. Analisis Hukum**

1. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali memohon hal-hal yang telah diuraikan di dalam Surat Uraian Banding Nomor : SR-634/BC.8/2014 tanggal 21 November 2014, dan hal-hal yang telah disampaikan Pemohon Peninjauan Kembali dalam sidang Pengadilan Pajak mohon untuk dapat dianggap telah teruraikan kembali dalam Memori Peninjauan Kembali ini;
2. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali sangat berkeberatan atas pertimbangan-pertimbangan hukum dalam Put. 67767/PP/M.VIIB/19/2016 tanggal 21 Januari 2016 sebagaimana dinyatakan dalam Memori Peninjauan Kembali ini dan untuk selanjutnya Pemohon Peninjauan Kembali akan menguraikan keberatan-keberatan terhadap pertimbangan hukum Majelis Hakim Pengadilan Pajak secara lebih terperinci beserta penjelasan sebagaimana tersebut di bawah ini :

**a. Keberatan Pertama**

Bahwa Pemohon Peninjauan menolak dengan tegas pertimbangan hukum Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang telah melampaui kewenangannya dengan alasan sebagai berikut:

- Bahwa di dalam putusannya Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah melampaui kewenangannya yaitu secara nyata dan sengaja masuk ke dalam ranah kewenangan Pengadilan Tata Usaha Negara;
- Bahwa hal tersebut dibuktikan melalui Pertimbangan Hukum putusan pada halaman 51 s/d 56 yang menyatakan:

Bahwa Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPKTNP) Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 diterbitkan oleh Direktorat Audit Direktorat Jenderal Bea dan



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Cukai, ditandatangani a.n. Direktur Jenderal oleh Plt. Direktur Audit, Sdr. Nirwala Dwi Heryanto;

.... dst

Bahwa berdasarkan Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 Tentang Administrasi Pemerintahan, Pasal 1 angka 5 menyatakan:

“Wewenang adalah hak yang dimiliki oleh Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan atau penyelenggara negara lainnya untuk mengambil keputusan dan/atau tindakan dalam penyelenggaraan pemerintahan.”

Bahwa berdasarkan Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 Tentang Administrasi Pemerintahan, Pasal 15 angka 1 menyatakan:

“Wewenang Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan dibatasi oleh:

- a. Masa atau tenggang waktu Wewenang;
- b. Wilayah atau daerah berlakunya Wewenang; dan
- c. Cakupan bidang atau materi Wewenang.”

Bahwa berdasarkan Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 Tentang Administrasi Pemerintahan, Pasal 17 ayat (1) dan ayat (2) menyatakan:

- (1) Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan dilarang menyalahgunakan Wewenang.
- (2) Larangan penyalahgunaan Wewenang sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi:
  - a. Larangan melampaui Wewenang;
  - b. Larangan mencampuradukkan Wewenang; dan/atau
  - c. Larangan bertindak sewenang-wenang.

Bahwa berdasarkan Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 Tentang Administrasi Pemerintahan, Pasal 18 ayat (1) dan ayat (2) menyatakan:

- (1) Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan dikategorikan melampaui Wewenang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (2) huruf a apabila Keputusan dan/atau Tindakan yang dilakukan:
  - a. Melampaui masa jabatan atau batas waktu berlakunya Wewenang;





# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

b. Melampaui batas wilayah berlakunya Wewenang;  
dan/atau

c. Bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

(2) Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan dikategorikan mencampuradukkan Wewenang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (2) huruf b apabila Keputusan dan/atau Tindakan yang dilakukan:

a. Di luar cakupan bidang atau materi Wewenang yang diberikan; dan/atau

b. Bertentangan dengan tujuan Wewenang yang diberikan.

Bahwa berdasarkan Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 Tentang Administrasi Pemerintahan, Pasal 19 ayat (1) dan ayat (2) menyatakan:

(1) Keputusan dan/atau Tindakan yang ditetapkan dan/atau dilakukan dengan melampaui Wewenang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (2) huruf a dan Pasal 18 ayat (1) serta Keputusan dan/atau Tindakan yang ditetapkan dan/atau dilakukan secara sewenang-wenang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (2) huruf c dan Pasal 18 ayat (3) tidak sah apabila telah diuji dan ada Putusan Pengadilan yang berkekuatan hukum tetap;

(2) Keputusan dan/atau Tindakan yang ditetapkan dan/atau dilakukan dengan mencampuradukkan Wewenang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (2) huruf b dan Pasal 18 ayat (2) dapat dibatalkan apabila telah diuji dan ada Putusan Pengadilan yang berkekuatan hukum tetap;

Bahwa Penjelasan Pasal 19 ayat (1) dan (2) Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 Tentang Administrasi Pemerintahan, menyatakan:

Ayat (1)

Yang dimaksud dengan “tidak sah” adalah Keputusan dan/atau Tindakan yang ditetapkan dan/atau dilakukan oleh Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan yang tidak berwenang sehingga dianggap tidak pernah ada atau dikembalikan pada keadaan semula sebelum Keputusan dan/atau Tindakan ditetapkan

Halaman 39 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PK/PJK/2017



dan/atau dilakukan dan segala akibat hukum yang ditimbulkan dianggap tidak pernah ada;

Ayat (2)

Yang dimaksud dengan “dapat dibatalkan” adalah pembatalan Keputusan dan/atau Tindakan melalui pengujian oleh Atasan Pejabat atau badan peradilan;

Bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, Majelis berpendapat bahwa Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 yang ditandatangani oleh Plt. Direktur Audit, tidak sah, karena Sdr. Nirwala Dwi Heryanto selaku Plt. Direktur Audit tidak berwenang untuk menandatangani Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 *juncto* Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2012, sehingga tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 4 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, dengan demikian Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPKTNP) Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 dinyatakan batal demi hukum;

- Bahwa nyata-nyata dalam pertimbangan hukum tersebut Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah berkesimpulan bahwa Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 ditandatangani oleh pejabat yang tidak berwenang sehingga tidak sah dan dinyatakan batal demi hukum;
- Bahwa hal tersebut justru membuktikan bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak di tingkat banding telah memaksakan dirinya dengan cara melampaui kewenangannya untuk memeriksa kewenangan seorang Pejabat Tata Usaha Negara untuk menerbitkan Surat Keputusan (*in casu* Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014);



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- Bahwa Pengadilan yang berwenang untuk memeriksa kewenangan seorang Pejabat Tata Usaha Negara dalam menerbitkan Surat Keputusan diatur dalam Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 Tentang Administrasi Pemerintahan (selanjutnya disebut "UU Administrasi Pemerintahan") adalah sebagai berikut:

➤ Pasal 17

- (1) Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan dilarang menyalahgunakan Wewenang.
- (2) Larangan penyalahgunaan Wewenang sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi:
  - a. Larangan melampaui Wewenang;
  - b. Larangan mencampuradukkan Wewenang; dan/atau
  - c. Larangan bertindak sewenang-wenang.

➤ Pasal 18 ayat (1)

Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan dikategorikan melampaui Wewenang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (2) huruf a apabila Keputusan dan/atau Tindakan yang dilakukan:

- a. Melampaui masa jabatan atau batas waktu berlakunya Wewenang;
- b. Melampaui batas wilayah berlakunya Wewenang; dan/atau
- c. Bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

➤ Pasal 19 ayat (1)

Keputusan dan/atau Tindakan yang ditetapkan dan/atau dilakukan dengan melampaui Wewenang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (2) huruf a dan Pasal 18 ayat (1) serta Keputusan dan/atau Tindakan yang ditetapkan dan/atau dilakukan secara sewenang-wenang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (2) huruf c dan Pasal 18 ayat (3) tidak sah apabila telah diuji dan ada Putusan Pengadilan yang berkekuatan hukum tetap;

➤ Pasal 1 angka 18

Pengadilan adalah Pengadilan Tata Usaha Negara;

- Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 18 ayat (1) *juncto* Pasal 19 ayat (1) *juncto* Pasal 1 angka 8 Undang-Undang Administrasi

Halaman 41 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PK/PJK/2017



Pemerintahan maka yang berwenang untuk memeriksa dan mengadili kewenangan Pejabat Tata Usaha Negara dalam menerbitkan Surat Keputusan adalah Pengadilan Tata Usaha Negara, bukan Pengadilan Pajak;

- Bahwa dengan demikian justru Pengadilan Pajak telah melampaui kewenangannya dalam memeriksa substansi permasalahan tersebut sehingga telah mengakibatkan Putusan menjadi cacat hukum, oleh karenanya sudah tepat bagi Majelis Hakim Agung di Tingkat Peninjauan Kembali untuk membatalkan putusan Pengadilan Pajak Nomor Nomor Put-67767/PP/M.VIIB/19/2016 tanggal 21 Januari 2016;

**b. Keberatan Kedua**

Bahwa Pemohon Peninjauan menolak dengan tegas pertimbangan hukum Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang telah melanggar Asas Peradilan dilakukan dengan sederhana, cepat, dan biaya ringan dengan alasan sebagai berikut:

- Bahwa Pasal 2 ayat (4) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 Tentang Kekuasaan Kehakiman menyatakan:  
Peradilan dilakukan dengan sederhana, cepat, dan biaya ringan;
- Bahwa pada faktanya, Majelis Hakim yang telah mengadili perkara *a quo* jauh hingga pokok materi, dalam kurun waktu yang sangat lama yaitu sejak tanggal 19 Maret 2015 s.d. 20 Agustus 2015;
- Bahwa dengan demikian persidangan dilaksanakan dalam kurun waktu 155 (seratus lima puluh lima) hari;
- Bahwa dalam persidangan tersebut Majelis Hakim tidak pernah memeriksa formal kewenangan pejabat yang menandatangani objek sengketa (*in casu* pelaksana tugas (Plt), namun membahas pokok permasalahan yaitu terkait temuan royalti sebagai komponen nilai pabean sehingga mengakibatkan Termohon Peninjauan Kembali dikenakan tagihan Bea Masuk, PDRI, dan Denda sebesar Rp. 2.318.155.000,00 (Dua Milyar Tiga Ratus Delapan Belas Juta Seratus Lima Puluh Lima Ribu Rupiah);
- Bahwa pada putusannya, Majelis hakim hanya mempermasalahkan formal penerbitan Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 yang dianggap tidak sah karena ditandatangani Pejabat Pengganti (Plt);



- Bahwa waktu 155 (seratus lima puluh lima hari) terbang sia-sia karena Majelis Hakim terjebak dalam pembuktian pokok sengketa, padahal Majelis Hakim akhirnya hanya memutuskan formal penerbitan objek sengketa;
- Bahwa hal ini dapat dibuktikan melalui isi putusan (halaman 2 s.d 52) yang berisi jawab-jawab antara Termohon Peninjauan Kembali dahulu Pemohon Banding (PT Philip Morris Indonesia) dan Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding (Direktur Jenderal Bea dan Cukai), yang merupakan dalil-dalil pembuktian pokok sengketa;
- Bahwa berdasarkan uraian tersebut, Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah terbukti melanggar Asas Peradilan dilakukan dengan sederhana, cepat, dan biaya ringan, sehingga sudah tepat bagi Majelis Hakim Agung di Tingkat Peninjauan Kembali untuk membatalkan putusan Pengadilan Pajak Nomor Nomor Put-67767/PP/M.VIIB/19/2016 tanggal 21 Januari 2016;

c. Keberatan Ketiga

Bahwa Pemohon Peninjauan menolak dengan tegas pertimbangan hukum Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang telah Memutus Berdasarkan Asumsi Bukan Fakta Hukum dengan alasan sebagai berikut:

- Bahwa Majelis Hakim nyata-nyata telah membuat putusan berdasarkan asumsinya, hal mana yang dapat dibuktikan dengan pertimbangan hukum pada halaman 58 putusan yang menyatakan:
- Bahwa menurut Terbanding, Pelaksana Tugas (Plt) Direktur Audit memiliki kewenangan yang sama dengan pejabat definitif dalam melaksanakan Undang-Undang Kepabeanaan berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 110/PMK.01/2014 Tentang Pejabat Pengganti Di Lingkungan Kementerian Keuangan;
- Bahwa pada faktanya Pemohon Peninjauan Kembali sama sekali tidak pernah menyampaikan dalil tersebut di atas.
- Bahwa sebagaimana yang telah di uraikan sebelumnya, Majelis Hakim telah menghabiskan seluruh waktu pemeriksaan (155 (seratus lima puluh lima) hari) untuk memeriksa pokok sengketa, dan sama sekali tidak pernah memeriksa formal kewenangan pejabat yang membuat dan menandatangani objek sengketa (*in casu* Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor

Halaman 43 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PPK/PJK/2017





SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014), sehingga bagaimana mungkin Pemohon Peninjauan Kembali dapat menyampaikan hal tersebut dalam persidangan;

- Bahwa pertimbangan Majelis Hakim di atas merupakan asumsi Majelis Hakim yang justru menunjukkan putusan dibuat tanpa fakta hukum;
- Bahwa untuk membuktikan hal ini, Pemohon Peninjauan Kembali mohon kepada Yang Mulia Majelis Hakim Agung di tingkat Peninjauan Kembali berkenan membuka berita acara sidang yang berisi rekaman seluruh jalannya persidangan;
- Bahwa berdasarkan uraian tersebut, telah terbukti Putusan Pengadilan dalam perkara *a quo* tidak sah dan tidak berdasar hukum sehingga sudah tepat bagi Majelis Hakim Agung di Tingkat Peninjauan Kembali untuk membatalkan putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-67767/PP/M.VIIB/19/2016 tanggal 21 Januari 2016;

d. Keberatan Keempat

Bahwa Pemohon Peninjauan menolak dengan tegas Putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang Didasarkan Pada Dasar Hukum Yang Keliru dengan alasan sebagai berikut:

- Bahwa sebagaimana yang telah diuraikan sebelumnya, di dalam Pertimbangan Hukum putusan, Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah membuat kesimpulannya sebagai berikut:

Bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, Majelis berpendapat bahwa Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 yang ditandatangani oleh Plt. Direktur Audit, tidak sah, karena Sdr. Nirwala Dwi Heryanto selaku Plt. Direktur Audit tidak berwenang untuk menandatangani Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 *juncto* Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2012, sehingga tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 4 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, dengan demikian Surat Penetapan Kembali



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPKTNP) Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 dinyatakan batal demi hukum;

- Bahwa dasar hukum yang digunakan Majelis Hakim Pajak dalam menyatakan Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 tidak sah sehingga batal demi hukum adalah Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 *juncto* Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2012;
- Bahwa dapat kami sampaikan, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 terdiri dari 17 Pasal dan tidak satupun terdapat ketentuan yang mengatur akibat hukum dari penandatanganan suatu Surat Keputusan oleh Pelaksana Tugas (Plt);
- Bahwa demikian juga Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2012, dimana Bab V huruf E ternyata hanya mengatur mengenai kewenangan pejabat untuk melaksanakan dan menandatangani surat dinas antar/keluar instansi pemerintah bukan terkait kewenangan untuk menandatangani Keputusan Tata Usaha Negara;
- Bahwa selain itu Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2012 sama sekali tidak mengatur akibat hukum dari penandatanganan suatu surat dinas antar/keluar instansi pemerintah apalagi Surat Keputusan yang dilakukan oleh Pelaksana tugas (Plt);
- Bahwa satu-satunya ketentuan yang mengatur keabsahan/kewenangan pejabat tata usaha negara dalam menandatangani Surat Keputusan adalah Pasal 18 ayat (1) *juncto* Pasal 19 ayat (1) *juncto* Pasal 1 angka 8 Undang-Undang Administrasi Pemerintahan;
- Bahwa pada faktanya, Majelis Hakim tidak pernah mendasarkan kesimpulan pertimbangan hukum yang menyatakan Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 tidak sah sehingga batal demi

Halaman 45 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/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](mailto:kepaniteraan@mahkamahagung.go.id) Telp : 021-384 3348 (ext.318)



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

hukum pada Undang-Undang Administrasi Pemerintahan, namun hanya berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 *juncto* Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2012;

- Bahwa hal tersebut telah membuktikan bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah melakukan suatu kekeliruan yang sangat substansial dengan menggunakan dasar hukum yang tidak relevan;
- Bahwa dengan demikian sudah tepat bagi Majelis Hakim Agung di Tingkat Peninjauan Kembali untuk membatalkan putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-67767/PP/M.VIIB/19/2016 tanggal 21 Januari 2016;

## e. Keberatan Kelima

Bahwa Pemohon Peninjauan menolak dengan tegas Putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang Keliru Dalam Memahami Maksud Peraturan Perundang-undangan dengan alasan sebagai berikut:

- Bahwa dalam Pertimbangan Hukum, Majelis Hakim mengutip satu Pasal Peraturan Menteri Keuangan sebagai berikut:

bahwa berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 tanggal 25 Juni 2009 tentang Pengangkatan Pelaksana Tugas Dalam Jabatan Struktural Di Lingkungan Departemen Keuangan, menyatakan:

### Pasal 10

Plt tidak memiliki kewenangan untuk mengambil atau menetapkan keputusan yang mengikat yaitu:

- a. Pembuatan Daftar Penilaian Pelaksanaan Pekerjaan (DP3);
- b. Penjatuhan hukuman disiplin;
- c. Penetapan surat keputusan; dan
- d. Lain-lain keputusan yang menyebabkan pengeluaran negara.

- Bahwa selanjutnya, Majelis Hakim juga mengutip satu Pasal Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Dan Reformasi Birokrasi sebagai berikut:

Bahwa berdasarkan Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Dan Reformasi Birokrasi Nomor 80 Tahun 2012 Tentang Pedoman Tata Naskah Dinas Instansi Pemerintah, pada Lampiran,

Halaman 46 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PK/PJK/2017



Bab V huruf E. Kewenangan Penandatanganan, butir 1 dan 2, menyatakan:

1. Kewenangan untuk melaksanakan dan menandatangani surat dinas antar/keluar instansi pemerintah yang bersifat kebijakan/keputusan/arahan berada pada pejabat pimpinan tertinggi instansi pemerintah;
2. Kewenangan untuk melaksanakan dan menandatangani surat yang tidak bersifat kebijakan/keputusan/arahan dapat diserahkan/dilimpahkan kepada pimpinan organisasi di setiap tingkat eselon atau pejabat lain yang diberi kewenangan untuk menandatangani;

- Bahwa atas dasar pasal tersebut Majelis Hakim membuat kesimpulan sebagai berikut:

Bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, Majelis berpendapat bahwa Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 yang ditandatangani oleh Plt. Direktur Audit, tidak sah, karena Sdr. Nirwala Dwi Heryanto selaku Plt. Direktur Audit tidak berwenang untuk menandatangani Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 *juncto* Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2012, sehingga tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 4 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, dengan demikian Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPKTNP) Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 dinyatakan batal demi hukum;

- Bahwa tidak jelas bentuk penafsiran apa yang telah digunakan oleh Majelis Hakim hingga dapat membuat suatu kesimpulan bahwa:

Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 yang ditandatangani oleh Plt. Direktur Audit, tidak sah.....dst, dengan demikian Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean



(SPKTNP) Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 dinyatakan batal demi hukum;

- Bahwa dalam ilmu hukum dikenal berbagai macam cara penafsiran hukum. Salah satunya adalah prinsip *Contextualism* karya Ian McLeod sebagaimana yang dikemukakan dalam bukunya yang berjudul "*Legal Method*" (Macmillan, London: 1996), pada halaman 279, 280, dan 282 sebagai berikut:

*The noscitur a sociis principle*

*Turning to some legal illustrations of the principles of language generally, but without yet entering the realm of specifically legal principles, the Latin phrase noscitur a sociis – a literal translation of which might be a thing is known by its associates’ – embodies the single fundamental principle that the context of a word governs its meaning.*

*The ejusdem generis principle*

*Ejusdem generis may be literally translated as meaning of the same class and the principle may be stated thus: where general words follow particular words. The general words are to be restricted to things of the same class as those which are specified.*

*The expressio unius exclusio alterius principle*

*This principle, which also comes in the form inclusio unius, exclusio alterus, may be translated as the expression (or the inclusion) of one thing implies the exclusion of another.*

- Bahwa pada intinya, Ian McLeod mengemukakan tiga asas dalam *Contextualism* yaitu:

(1) *Asas noscitur a sociis*

Suatu hal diketahui dari associated-nya. Artinya suatu kata harus diartikan dalam rangkaiannya.

(2) *Asas ejusdem generis*

Artinya sesuai genusnya, yaitu suatu kata dibatasi makna secara khusus dalam kelompoknya.

(3) *Asas expressio unius exclusio alterius*

Artinya, apabila suatu konsep digunakan untuk satu hal, berarti tidak berlaku untuk hal lain.

- Bahwa untuk mengetahui konteks atau substansi dari Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009, dapat diuraikan sebagai berikut:

Halaman 48 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PK/PJK/2017





- ❖ Bahwa dalam konsiderans “Memperhatikan” Peraturan Menteri Keuangan, disebutkan :  
Memperhatikan: Surat Kepala Badan Kepegawaian Negara Nomor K.26-20/V.24-25/99 tanggal 10 Desember 2001 perihal Tata Cara Pengangkatan Pegawai Negeri Sipil sebagai Pelaksana Tugas;
- ❖ Bahwa di dalam batang tubuh, khususnya Angka 2 huruf g, surat Kepala Badan Kepegawaian Negara tersebut, dinyatakan:  
Pegawai Negeri Sipil yang diangkat sebagai Pelaksana Tugas tidak memiliki kewenangan untuk mengambil atau menetapkan keputusan yang mengikat seperti pembuatan DP-3, penetapan surat keputusan, penjatuhan hukuman disiplin, dan sebagainya;
- ❖ Bahwa redaksi tersebut sama persis dengan Pasal 10 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 tanggal 25 Juni 2009 tentang Pengangkatan Pelaksana Tugas Dalam Jabatan Struktural Di Lingkungan Departemen Keuangan yang dijadikan dasar oleh Majelis Hakim dalam membuat putusan dalam perkara *a quo*;
- ❖ Bahwa Kementerian Keuangan melalui Kepala Biro Organisasi dan Ketatalaksanaan pernah menanyakan maksud dari redaksi tersebut kepada Kepala Badan Kepegawaian Negara, dan melalui surat nomor CI.26-30/V.101-1/06, tanggal 3 Juni 2014, Perihal: Kewenangan Pejabat Pelaksana Tugas (Plt) dan Pelaksana Harian (Plh), Kepala Badan Kepegawaian Negara menyatakan (pada angka 2):
  - a. PNS yang diangkat sebagai Pelaksana Tugas maupun Pelaksana Harian tidak memiliki kewenangan untuk mengambil atau menetapkan keputusan yang mengikat seperti pembuatan DP-3, penetapan surat keputusan, penjatuhan hukuman disiplin, dan sebagainya;
  - b. Bahwa penyebutan sebagainya sebagaimana dimaksud dalam huruf a adalah khusus di bidang kepegawaian;
- ❖ Bahwa dengan merujuk pada *Contextualism* sebagaimana yang dikemukakan oleh McLeod, maka makna Pasal 10



Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 dapat disampaikan sebagai berikut:

➤ *Asas noscitur a sociis*

Bahwa keseluruhan Pasal 10 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 berisi tentang kewenangan di bidang kepegawaian, seperti pembuatan DP-3, penjatuhan hukuman disiplin, dan sebagainya;

Bahkan mana redaksi “dan sebagainya” adalah khusus di bidang kepegawaian;

Bahwa dengan demikian, berdasarkan associated-nya, Pasal 10 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 berisi norma tentang rangkaian kewenangan Pejabat di lingkungan Kementerian Keuangan khusus dalam ranah kepegawaian;

➤ *Asas ejusdem generis*

Bahwa Pasal 10 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 secara khusus mengatur kewenangan pejabat di lingkungan Kementerian Keuangan dalam bidang kepegawaian;

Artinya, sesuai genusnya, keseluruhan substansi norma dalam Pasal 10 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 dibatasi makna secara khusus dalam kelompoknya yaitu di bidang kepegawaian.;

➤ *Asas expressio unius exclusio alterius*

Bahwa oleh karena keseluruhan Pasal 10 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 berisi konsep tentang kewenangan pejabat di lingkungan Kementerian Keuangan di bidang kepegawaian, maka berdasarkan asas *expressio unius exclusio alterius* Pasal 10 tersebut tidak berlaku untuk hal lain;

➤ Bahwa dengan demikian, makna penetapan surat keputusan dalam Pasal 10 Peraturan Menteri Keuangan tersebut adalah penetapan surat keputusan di bidang Kepegawaian;

- Bahwa berdasarkan uraian tersebut Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah keliru dalam memahami ketentuan Pasal 10 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 tanggal 25 Juni 2009

Halaman 50 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PK/PJK/2017



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

tentang Pengangkatan Pelaksana Tugas Dalam Jabatan Struktural Di Lingkungan Departemen Keuangan sehingga berakibat pada putusan yang keliru;

- Bahwa demikian juga Majelis Hakim nyata-nyata telah keliru dalam memahami Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2012 Tentang Pedoman Tata Naskah Dinas Instansi Pemerintah;
- Bahwa konteks atau substansi Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2012 Tentang Pedoman Tata Naskah Dinas Instansi Pemerintah, dapat diuraikan sebagai berikut:

- ❖ Bahwa Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi tersebut nyata-nyata mengatur tentang Pedoman Tata Naskah Dinas Instansi Pemerintah, bukan kewenangan Plt.

- ❖ Bahwa hal ini dapat dibuktikan sebagai berikut:

(1) Judul Peraturan:

Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2012 Tentang Pedoman Tata Naskah Dinas Instansi Pemerintah;

(2) Judul Lampiran:

Lampiran Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2012 Tentang Pedoman Tata Naskah Dinas Instansi Pemerintah;

(3) Judul Bab:

Bab V Pejabat Penanda Tangan Naskah Dinas

- ❖ Bahwa berdasarkan struktur Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi tersebut, sangat jelas Peraturan tersebut hanya mengatur persoalan Tata Naskah Dinas;

- ❖ Bahwa selain itu, apabila dikaji redaksi Bab V yang dikutip oleh Majelis Hakim sebagai dasar hukum putusan sebagai berikut:

1. Kewenangan untuk melaksanakan dan menandatangani surat dinas antar/keluar instansi pemerintah yang bersifat

Halaman 51 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/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](mailto:kepaniteraan@mahkamahagung.go.id) Telp : 021-384 3348 (ext.318)



kebijakan/keputusan/arahan berada pada pejabat pimpinan tertinggi instansi pemerintah;

2. Kewenangan untuk melaksanakan dan menandatangani surat yang tidak bersifat kebijakan/keputusan/arahan dapat diserahkan/dilimpahkan kepada pimpinan organisasi di setiap tingkat eselon atau pejabat lain yang diberi kewenangan untuk menandatangani;

Maka nyata-nyata yang diatur hanyalah kewenangan pejabat dalam menandatangani surat dinas, bukan surat keputusan tata usaha Negara;

- Bahwa selain itu, apabila dilakukan penafsiran lebih mendalam dengan menggunakan metode *Contextualism* sebagaimana yang dikemukakan oleh McLeod, dapat disampaikan sebagai berikut:

❖ *Asas noscitur a sociis*

Bahwa keseluruhan Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2012 berisi tentang Pedoman Tata Naskah Dinas Instansi Pemerintah;

Bahwa dengan demikian, berdasarkan associated-nya, Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2012 berisi tentang Pedoman Tata Naskah Dinas Instansi Pemerintah;

❖ *Asas ejusdem generis*

Bahwa Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2012 khusus mengatur tentang Pedoman Tata Naskah Dinas Instansi Pemerintah;

Artinya, sesuai genusnya, keseluruhan substansi norma dalam Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2012 dibatasi makna secara khusus dalam kelompoknya yaitu terkait Pedoman Tata Naskah Dinas Instansi Pemerintah.;

❖ *Asas expressio unius exclusio alterius*

Bahwa oleh karena keseluruhan Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2012 berisi konsep



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

tentang Pedoman Tata Naskah Dinas Instansi Pemerintah, maka berdasarkan asas *expressio unius exclusio alterius* Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2012, termasuk lampirannya tersebut tidak berlaku untuk hal lain;

- ❖ Maka dengan demikian Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2012 Tentang Pedoman Tata Naskah Dinas Instansi Pemerintah, baik dari aspek *associated*, *genus*, dan limitasinya, hanya mengatur mengenai tata naskah dinas atau surat dinas, bukan mengatur mengenai keputusan tata usaha Negara;
- Bahwa berdasarkan uraian tersebut, telah terbukti Majelis Hakim nyata-nyata telah keliru dalam memahami, baik Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 Tentang Pengangkatan Pelaksana Tugas Dalam Jabatan Struktural Di Lingkungan Departemen Keuangan, maupun Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2012 Tentang Pedoman Tata Naskah Dinas Instansi Pemerintah;
- Bahwa kedua peraturan tersebut tidak tepat untuk dijadikan dasar hukum untuk menyatakan bahwa Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 yang ditandatangani oleh Plt. Direktur Audit, tidak sah, karena Sdr. Nirwala Dwi Heryanto selaku Plt. Direktur Audit tidak berwenang untuk menandatangani Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 *juncto* Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2012, dengan demikian Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPKTNP) Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 dinyatakan batal demi hukum;
- Bahwa dengan demikian Hakim Keliru Dalam Memahami Maksud Peraturan Perundang-undangan, oleh karenanya sudah tepat bagi

Halaman 53 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PK/PJK/2017





## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Majelis Hakim Agung di Tingkat Peninjauan Kembali untuk membatalkan putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-67767/PP/M.VIIB/19/2016 tanggal 21 Januari 2016.

f. Keberatan Keenam

Bahwa Pemohon Peninjauan menolak dengan tegas pertimbangan hukum Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang Keliru Dalam Memahami Kewenangan Pejabat Pelaksana Tugas (Plt) Dalam Menerbitkan Surat Keputusan dengan alasan sebagai berikut:

- Bahwa Majelis Hakim tidak mempertimbangkan seluruh peraturan perundang-undangan yang terkait dengan permasalahan *a quo*, sehingga menghasilkan putusan yang keliru dan tidak berdasar hukum;
- Bahwa Majelis Hakim hanya mengutip sebagian peraturan perundang-undangan sebagai berikut:

Pada halaman 53 s.d. 54 Putusan:

bahwa berdasarkan Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 Tentang Administrasi Pemerintahan, Pasal 17 ayat (1) dan ayat (2) menyatakan:

- (1) Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan dilarang menyalahgunakan Wewenang;
- (2) Larangan penyalahgunaan Wewenang sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi:
  - a. Larangan melampaui Wewenang;
  - b. Larangan mencampuradukkan Wewenang; dan/atau
  - c. Larangan bertindak sewenang-wenang.

Bahwa berdasarkan Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 Tentang Administrasi Pemerintahan, Pasal 18 ayat (1) dan ayat (2) menyatakan:

- (1) Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan dikategorikan melampaui Wewenang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (2) huruf a apabila Keputusan dan/atau Tindakan yang dilakukan:
  - a. Melampaui masa jabatan atau batas waktu berlakunya Wewenang;
  - b. Melampaui batas wilayah berlakunya Wewenang; dan/atau
  - c. Bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Halaman 54 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PPK/PJK/2017



(2) Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan dikategorikan mencampuradukkan Wewenang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (2) huruf b apabila Keputusan dan/atau Tindakan yang dilakukan:

- a. Di luar cakupan bidang atau materi Wewenang yang diberikan; dan/atau
- b. Bertentangan dengan tujuan Wewenang yang diberikan.

Bahwa berdasarkan Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 Tentang Administrasi Pemerintahan, Pasal 19 ayat (1) dan ayat (2) menyatakan:

- (1) Keputusan dan/atau Tindakan yang ditetapkan dan/atau dilakukan dengan melampaui Wewenang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (2) huruf a dan Pasal 18 ayat (1) serta Keputusan dan/atau Tindakan yang ditetapkan dan/atau dilakukan secara sewenang-wenang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (2) huruf c dan Pasal 18 ayat (3) tidak sah apabila telah diuji dan ada Putusan Pengadilan yang berkekuatan hukum tetap;
- (2) Keputusan dan/atau Tindakan yang ditetapkan dan/atau dilakukan dengan mencampuradukkan Wewenang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (2) huruf b dan Pasal 18 ayat (2) dapat dibatalkan apabila telah diuji dan ada Putusan Pengadilan yang berkekuatan hukum tetap;

Pada halaman 55 Putusan:

Bahwa berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 tanggal 25 Juni 2009 tentang Pengangkatan Pelaksana Tugas Dalam Jabatan Struktural di Lingkungan Departemen Keuangan, menyatakan:

Pasal 10

Plt tidak memiliki kewenangan untuk mengambil atau menetapkan keputusan yang mengikat yaitu:

- a. Pembuatan Daftar Penilaian Pelaksanaan Pekerjaan (DP3);
- b. Penjatuhan hukuman disiplin;
- c. Penetapan surat keputusan; dan
- d. Lain-lain keputusan yang menyebabkan pengeluaran negara.

Bahwa berdasarkan Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 80

Halaman 55 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PK/PJK/2017



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Tahun 2012 Tentang Pedoman Tata Naskah Dinas Instansi Pemerintah, pada Lampiran, Bab V huruf E. Kewenangan Penandatanganan, butir 1 dan 2, menyatakan:

1. Kewenangan untuk melaksanakan dan menandatangani surat dinas antar/keluar instansi pemerintah yang bersifat kebijakan/keputusan/arahan berada pada pejabat pimpinan tertinggi instansi pemerintah;
2. Kewenangan untuk melaksanakan dan menandatangani surat yang tidak bersifat kebijakan/keputusan/arahan dapat diserahkan/dilimpahkan kepada pimpinan organisasi di setiap tingkat eselon atau pejabat lain yang diberi kewenangan untuk menandatangani.

Bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, Majelis berpendapat bahwa Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 yang ditandatangani oleh Plt. Direktur Audit, tidak sah, karena Sdr. Nirwala Dwi Heryanto selaku Plt. Direktur Audit tidak berwenang untuk menandatangani Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 *juncto* Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2012, sehingga tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 4 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, dengan demikian Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPKTNP) Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 dinyatakan batal demi hukum;

- Bahwa seharusnya Majelis Hakim juga mempertimbangkan ketentuan sebagai berikut:

## 1. UU Administrasi Pemerintahan

### Pasal 14

(1) Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan memperoleh Mandat apabila:

- a. Ditugaskan oleh Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan di atasnya; dan

Halaman 56 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PK/PJK/2017



- b. Merupakan pelaksanaan tugas rutin.
- (2) Pejabat yang melaksanakan tugas rutin sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b terdiri atas:
  - a. Pelaksana harian yang melaksanakan tugas rutin dari pejabat definitif yang berhalangan sementara; dan
  - b. Pelaksana tugas yang melaksanakan tugas rutin dari pejabat definitif yang berhalangan tetap.
- (3) .....dst
- (7) Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan yang memperoleh Wewenang melalui Mandat tidak berwenang mengambil Keputusan dan/atau Tindakan yang bersifat strategis yang berdampak pada perubahan status hukum pada aspek organisasi, kepegawaian, dan alokasi anggaran;

**Penjelasan Pasal 14 ayat (7)**

Yang dimaksud dengan “Keputusan dan/atau Tindakan yang bersifat strategis” adalah Keputusan dan/atau Tindakan yang memiliki dampak besar seperti penetapan perubahan rencana strategis dan rencana kerja pemerintah;

Yang dimaksud dengan “perubahan status hukum organisasi” adalah menetapkan perubahan struktur organisasi;

Yang dimaksud dengan “perubahan status hukum kepegawaian” adalah melakukan pengangkatan, pemindahan, dan pemberhentian pegawai.

Yang dimaksud dengan “perubahan alokasi anggaran” adalah melakukan perubahan anggaran yang sudah ditetapkan alokasinya;

- 2. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 tanggal 25 Juni 2009 tentang Pengangkatan Pelaksana Tugas Dalam Jabatan Struktural di Lingkungan Departemen Keuangan;

**Pasal 1 angka 2**

Pelaksana Tugas, yang selanjutnya disingkat Plt, adalah Pegawai yang memiliki kompetensi untuk menduduki jabatan struktural di lingkungan Departemen Keuangan, namun belum memenuhi persyaratan administrasi sesuai ketentuan yang berlaku, dan diangkat untuk melaksanakan tugas pada suatu jabatan struktural;

- Bahwa ketentuan Pasal 10 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 tanggal 25 Juni 2009 tentang Pengangkatan



Pelaksana Tugas Dalam Jabatan Struktural di Lingkungan Departemen Keuangan wajib dikaitkan dengan ketentuan Pasal 14 Undang-Undang Administrasi Pemerintahan;

- Bahwa dengan demikian, makna frase “penetapan surat keputusan” dalam pasal 10 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 yang menyatakan “Plt tidak memiliki kewenangan untuk mengambil atau menetapkan keputusan yang mengikat yaitu:

c. penetapan surat keputusan;”

Harus dimaknai sebagai Keputusan dan/atau Tindakan yang bersifat strategis yang berdampak pada perubahan status hukum pada aspek organisasi, kepegawaian, dan alokasi anggaran;

- Bahwa sesuai Penjelasan Pasal 14 Undang-Undang Administrasi Pemerintahan:

➤ Yang dimaksud dengan “Keputusan dan/atau Tindakan yang bersifat strategis” adalah Keputusan dan/atau Tindakan yang memiliki dampak besar seperti penetapan perubahan rencana strategis dan rencana kerja pemerintah;

➤ Yang dimaksud dengan “perubahan status hukum organisasi” adalah menetapkan perubahan struktur organisasi;

➤ Yang dimaksud dengan “perubahan status hukum kepegawaian” adalah melakukan pengangkatan, pemindahan, dan pemberhentian pegawai;

➤ Yang dimaksud dengan “perubahan alokasi anggaran” adalah melakukan perubahan anggaran yang sudah ditetapkan alokasinya.

- Bahwa atas kekeliruan Majelis Hakim tersebut, perlu kiranya Pemohon Peninjauan Kembali luruskan fakta-fakta hukum dalam perkara *a quo* sebagai berikut:

➤ Bahwa oleh karena terjadi kekosongan jabatan Direktur Audit maka Direktur Jenderal Bea dan Cukai telah mengangkat Sdr. Nirwala Dwi Heryanto, selaku Tenaga Pengkaji Bidang Pengembangan Kapasitas dan Kinerja Organisasi, untuk menjabat sebagai pelaksana tugas Direktur Audit sejak tanggal 28 April 2014 berdasarkan Surat Perintah Nomor PRIN-47/BC/2014 tanggal 25 April 2014;





# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- Bahwa berdasarkan kewenangan atributif yang diberikan oleh Pasal 17 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2006 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 Tentang Kepabeanan, Direktur Jenderal Bea dan Cukai mempunyai kewenangan untuk membuat dan menandatangani Surat Penetapan Kembali Tarif dan Nilai Pabean;
- Bahwa kewenangan tersebut telah dilimpahkan secara mandat kepada Sdr. Nirwala Dwi Heryanto selaku Pelaksana Tugas Direktur Audit berdasarkan Keputusan Direktur Jenderal Bea dan Cukai Nomor KEP-92/BC/2014 tanggal 16 Juli 2014;
- Bahwa berdasarkan kewenangan tersebut, Pelaksana Tugas Direktur Audit membuat dan menandatangani SPKTNP Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPKTNP) Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014;
- Bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, SPKTNP Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 adalah sah dan berdasar hukum karena:
  - Pelaksana Tugas Direktur Audit memperoleh kewenangan untuk menerbitkan membuat dan menandatangani SPKTNP tersebut secara sah;
  - SPKTNP Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 bukan merupakan Surat Penetapan yang dikecualikan untuk dapat diterbitkan oleh Pejabat Pengganti, karena tidak termasuk dalam Keputusan dan/atau Tindakan yang bersifat strategis yang berdampak pada perubahan status hukum pada aspek organisasi, kepegawaian, dan alokasi anggaran sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 14 Undang-Undang Administrasi Pemerintahan *juncto* pasal 10 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009;
  - Bahwa berdasarkan uraian tersebut, sudah tepat bagi Majelis Hakim Agung di Tingkat Peninjauan Kembali untuk membatalkan putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-67767/PP/M.VIIB/19/2016 tanggal 21 Januari 2016;

## g. KEBERATAN KETUJUH

Bahwa Pemohon Peninjauan menolak dengan tegas Putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang tidak logis dengan alasan sebagai berikut:

Halaman 59 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PK/PJK/2017



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- Dalam ilmu hukum dikenal adanya Teori Analitis (*Analytical Theory*). Penjelasan terkait teori ini dapat ditelusuri dalam buku yang disusun oleh M. Natsir Asnawi dengan judul “*Hermeneutika Putusan Hakim*” (Yogyakarta: UII Press, 2014), halaman 52 yang menyatakan:

“Eksponen teori ini memandang bahwa hakim dalam menerapkan hukum hanya mencocokkan kasus yang diadili dengan bunyi dari teks perundang-undangan. Proses pencocokkan inilah yang kemudian membimbing hakim untuk mencapai suatu kesimpulan dalam kerangka silogisme. Dengan demikian pekerjaan hakim dalam hal ini hanya mencakup tiga tahapan logis, yaitu:

- a. Menetapkan premis mayor, yaitu memformulasikan norma hukum yang diatur dalam teks undang-undang yang dipandang relevan dengan fakta-fakta kasus;
  - b. Menetapkan premis minor, yaitu menetapkan fakta-fakta hukum yang ditemukan dalam persidangan; dan
  - c. Menyusun konklusi, yaitu membuat kesimpulan apakah fakta tersebut sesuai atau bertentangan dengan teks undang-undang”.
- Bahwa dalam membuat putusan Pengadilan Pajak Nomor Nomor Put-67767/PP/M.VIIB/19/2016 tanggal 21 Januari 2016, Majelis Hakim nyata-nyata menggunakan Teori Analitis (*Analytical Theory*);
  - Bahwa hal tersebut tampak dari susunan PERTIMBANGAN HUKUM putusan sebagai berikut:

➤ Premis Mayor

- ❖ Bahwa Majelis Hakim memformulasikan norma hukum yang diatur dalam Undang-Undang Administrasi Pemerintahan sebagai berikut:

- ✓ Pasal 1 angka 5 Undang-Undang Administrasi Pemerintahan

“Wewenang adalah hak yang dimiliki oleh Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan atau penyelenggara negara lainnya untuk mengambil keputusan dan/atau tindakan dalam penyelenggaraan pemerintahan.”

- ✓ Pasal 15 angka 1 Undang-Undang Administrasi Pemerintahan

Halaman 60 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PK/PJK/2017



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

“Wewenang Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan dibatasi oleh:

- a. masa atau tenggang waktu Wewenang;
  - b. wilayah atau daerah berlakunya Wewenang; dan
  - c. cakupan bidang atau materi Wewenang.”
- ✓ Pasal 17 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang Administrasi Pemerintahan
- “(1) Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan dilarang menyalahgunakan Wewenang.
- (2) Larangan penyalahgunaan Wewenang sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi:
- a. Larangan melampaui Wewenang;
  - b. Larangan mencampuradukkan Wewenang; dan/atau
  - c. Larangan bertindak sewenang-wenang.”
- ✓ Pasal 18 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang Administrasi Pemerintahan
- “(1) Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan dikategorikan melampaui Wewenang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (2) huruf a apabila Keputusan dan/atau Tindakan yang dilakukan:
- a. Melampaui masa jabatan atau batas waktu berlakunya Wewenang;
  - b. Melampaui batas wilayah berlakunya Wewenang; dan/atau
  - c. Bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- (2) Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan dikategorikan mencampuradukkan Wewenang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (2) huruf b apabila Keputusan dan/atau Tindakan yang dilakukan:
- a. Di luar cakupan bidang atau materi Wewenang yang diberikan; dan/atau
  - b. Bertentangan dengan tujuan Wewenang yang diberikan.”
- ✓ Pasal 19 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang Administrasi Pemerintahan

Halaman 61 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PK/PJK/2017



“(1) Keputusan dan/atau Tindakan yang ditetapkan dan/atau dilakukan dengan melampaui Wewenang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (2) huruf a dan Pasal 18 ayat (1) serta Keputusan dan/atau Tindakan yang ditetapkan dan/atau dilakukan secara sewenang-wenang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (2) huruf c dan Pasal 18 ayat (3) tidak sah apabila telah diuji dan ada Putusan Pengadilan yang berkekuatan hukum tetap;

(2) Keputusan dan/atau Tindakan yang ditetapkan dan/atau dilakukan dengan mencampuradukkan Wewenang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (2) huruf b dan Pasal 18 ayat (2) dapat dibatalkan apabila telah diuji dan ada Putusan Pengadilan yang berkekuatan hukum tetap”;

- ✓ Penjelasan Pasal 19 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang Administrasi Pemerintahan

“Ayat (1)

Yang dimaksud dengan “tidak sah” adalah Keputusan dan/atau Tindakan yang ditetapkan dan/atau dilakukan oleh Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan yang tidak berwenang sehingga dianggap tidak pernah ada atau dikembalikan pada keadaan semula sebelum Keputusan dan/atau Tindakan ditetapkan dan/atau dilakukan dan segala akibat hukum yang ditimbulkan dianggap tidak pernah ada;

Ayat (2)

Yang dimaksud dengan “dapat dibatalkan” adalah pembatalan Keputusan dan/atau Tindakan melalui pengujian oleh Atasan Pejabat atau badan peradilan”;

- ❖ Bahwa selanjutnya Majelis Hakim memformulasikan norma hukum yang diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 Tentang Pengangkatan Pelaksana Tugas Dalam Jabatan Struktural Di Lingkungan Departemen Keuangan sebagai (selanjutnya disebut “PMK 117”) sebagai berikut:

- ✓ Pasal 10

Halaman 62 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PK/PJK/2017



“Plt tidak memiliki kewenangan untuk mengambil atau menetapkan keputusan yang mengikat yaitu:

- a. Pembuatan Daftar Penilaian Pelaksanaan Pekerjaan (DP3);
- b. Penjatuan hukuman disiplin;
- c. Penetapan surat keputusan; dan
- d. Lain-lain keputusan yang menyebabkan pengeluaran negara.”

❖ Bahwa Majelis Hakim juga memformulasikan norma hukum yang diatur dalam Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 80 Tahun 2012 Tentang Pedoman Tata Naskah Dinas Instansi Pemerintah (selanjutnya disebut “PM PAN&RB 80”) sebagai berikut:

✓ Bab V huruf E, Kewenangan Penandatanganan, butir 1 dan 2 menyatakan:

1. Kewenangan untuk melaksanakan dan menandatangani surat dinas antar/keluar instansi pemerintah yang bersifat kebijakan/keputusan/arahan berada pada pejabat pimpinan tertinggi instansi pemerintah
2. Kewenangan untuk melaksanakan dan menandatangani surat yang tidak bersifat kebijakan/keputusan/arahan dapat diserahkan/dilimpahkan kepada pimpinan organisasi di setiap tingkat eselon atau pejabat lain yang diberi kewenangan untuk menandatangani;

➤ Premis Minor

“Bahwa Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPKTNP) Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 diterbitkan oleh Direktorat Audit Direktorat Jenderal Bea dan Cukai, ditandatangani a.n. Direktur Jenderal oleh Plt. Direktur Audit, Sdr. Nirwala Dwi Heryanto;”

➤ Kesimpulan

Bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, Majelis berpendapat bahwa Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni

Halaman 63 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PK/PJK/2017





2014 yang ditandatangani oleh Plt. Direktur Audit, tidak sah, karena Sdr. Nirwala Dwi Heryanto selaku Plt. Direktur Audit tidak berwenang untuk menandatangani Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 *juncto* Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2012, sehingga tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 4 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, dengan demikian Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPKTNP) Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 dinyatakan batal demi hukum”;

- Bahwa putusan menjadi tidak logis ketika di dalam Premis Mayor Majelis secara terperinci memformulasikan norma-norma hukum yang diatur dalam Undang-Undang Administrasi Pemerintahan, namun di dalam konklusi/kesimpulan Majelis Hakim sama sekali tidak mencantumkan pasal-pasal Undang-Undang Administrasi Pemerintahan tersebut. Pada faktanya Majelis Hakim hanya mencantumkan norma-norma hukum yang diatur dalam PMK 117 maupun PM PAN&RB 80;
- Bahwa justru berdasarkan norma-norma pasal yang terkandung di dalam Undang-Undang Administrasi Pemerintahan itulah pondasi kesimpulan putusan yang pada intinya menyatakan “Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 yang ditandatangani oleh Plt. Direktur Audit, tidak sah, karena Sdr. Nirwala Dwi Heryanto selaku Plt. Direktur Audit tidak berwenang untuk menandatangani Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014, dengan demikian Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPKTNP) Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 dinyatakan batal demi hukum” bertumpu;
- Bahwa sebaliknya, tidak satupun norma-norma pasal yang terkandung di dalam PMK 117 maupun PM PAN&RB 80 yang mengatur bahwa apabila suatu surat keputusan ditandatangani



pejabat yang tidak berwenang maka surat keputusan tersebut tidak sah sehingga batal demi hukum;

- Bahwa dengan demikian, hal tersebut telah menjadikan putusan menjadi tidak logis, karena tidak ada kesesuaian antara premis mayor, premis minor, dan konklusi;
- Bahwa berdasarkan uraian tersebut, sudah tepat bagi Majelis Hakim Agung di Tingkat Peninjauan Kembali untuk membatalkan putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-67767/PP/M.VIIB/19/2016 tanggal 21 Januari 2016;

h. Keberatan Kedelapan

Bahwa Pemohon Peninjauan menolak dengan tegas Amar Putusan Tidak sinkron Dengan Pertimbangan Hukum Putusan dengan alasan sebagai berikut:

- Bahwa di dalam Pertimbangan Hukum, Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah membuat kesimpulan sebagai berikut:  
bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, Majelis berpendapat bahwa Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 yang ditandatangani oleh Plt. Direktur Audit, tidak sah, karena Sdr. Nirwala Dwi Heryanto selaku Plt. Direktur Audit tidak berwenang untuk menandatangani Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 *juncto* Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2012, sehingga tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 4 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, dengan demikian Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPKTNP) Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 dinyatakan batal demi hukum;
- Bahwa selanjutnya di dalam amar putusan, Majelis Hakim Pengadilan Pajak menyatakan:  
Menyatakan membatalkan keputusan Direktur Jenderal Bea dan Cukai Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 tentang Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean,

Halaman 65 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PK/PJK/2017



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

atas nama: PT Philip Morris Indonesia., NPWP: 01.824.708.0-092.000, Alamat: One Pacific Place Building Lantai 20 Sudirman, Central Business District, Jalan Jend. Sudirman Kav. 52 & 53, Lot 3 & 5, Jakarta sehingga bea masuk dan pajak dalam rangka impor yang masih harus dibayar nihil;

- Bahwa telah terjadi inkonsistensi antara Pertimbangan Hukum yang menyatakan “batal demi hukum” dengan amar putusan yang menyatakan “membatalkan”;
- Bahwa Pasal 50 ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 Tentang Kekuasaan Kehakiman (selanjutnya disebut “UU Kekuasaan Kehakiman”) menyatakan:  
“Putusan pengadilan selain harus memuat alasan dan dasar putusan, juga memuat pasal tertentu dari peraturan perundang-undangan yang bersangkutan atau sumber hukum tak tertulis yang dijadikan dasar untuk mengadili” ;
- Bahwa terkait hal tersebut, dapat dipahami pendapat Prof. Philipus M. Hadjuncton di dalam bukunya yang berjudul “Hukum Administrasi Indonesia” (Gadjah Mada University Press, Yogyakarta:2011) pada halaman 355 – 356 sebagai berikut:  
“Dalam pertimbangan putusan dimuat alasan-alasan hakim secara tepat dan rinci, termasuk ke dalamnya penilaian secara yuridis terhadap setiap bukti yang diajukan dan hal-hal yang terjadi dalam persidangan selama proses perkara itu diperiksa. Ikhwal tersebut merupakan pertanggungjawaban dalam menyelesaikan tugas dan pula tanggungjawabnya kepada masyarakat. Karena itu putusan harus obyektif”;
- Bahwa Pertimbangan Hukum merupakan dasar yang sangat esensial dari suatu putusan, oleh karenanya alasan dan argumentasi yang terkandung dalam setiap Pertimbangan Hukum harus tepat dan logis;
- Bahwa apabila terjadi ketidaksesuaian antara Pertimbangan Hukum dengan amar putusan maka putusan tersebut menjadi rancu karena putusan tidak didasarkan pada logika hukum yang tepat;
- Bahwa pada faktanya putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-67767/PP/M.VIIB/19/2016 tanggal 21 Januari 2016 telah mengandung kerancuan tersebut;

Halaman 66 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PK/PJK/2017



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- Bahwa di dalam Pertimbangan Hukum, Majelis Hakim berpendapat Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPKTNP) Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 dinyatakan batal demi hukum, namun dalam amar putusan Majelis Hakim menyatakan membatalkan Keputusan Direktur Jenderal Bea dan Cukai Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014;
- Bahwa terminologi suatu Keputusan Tata Usaha Negara yang “batal demi hukum” sangat berbeda dengan terminologi “membatalkan” suatu Keputusan Tata Usaha Negara;
- Bahwa konsep “batal demi hukum” berhubungan erat dengan akibat hukum yaitu Keputusan Tata Usaha Negara itu dianggap tidak pernah ada, sedangkan konsep “membatalkan” berkaitan erat dengan suatu Keputusan Tata Usaha Negara yang “dapat dibatalkan” yang mempunyai akibat hukum yaitu dianggap ada sampai ada pembatalannya;
- Bahwa perbedaan kedua konsep tersebut secara jelas dapat dibedakan sebagaimana pendapat Prof. Philipus M. Hadjuncton di dalam bukunya yang berjudul “Hukum Administrasi Dan *Good Governance*” (Penerbit Universitas Trisakti, Jakarta: 2010)” pada halaman 30 sebagai berikut:  
“Tindakan pemerintahan (a.l. keputusan pemerintahan) dapat berakibat batal demi hukum (*van rechtwege nietig*), batal (*nietig*), atau dapat dibatalkan (*vernietigbaar*) tergantung dari essensial-tidaknya kekurangan atau cacat yuridis yang terdapat di dalam keputusan itu”;
- Bahwa putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-67767/PP/M.VIIB/19/2016 tanggal 21 Januari 2016 yang bersumber pada pertimbangan hukum yang nyata-nyata telah mencampuradukkan antara konsep batal demi hukum (*van rechtwege nietig*) dengan dapat dibatalkan (*vernietigbaar*) telah mengakibatkan putusan tersebut keliru, tidak logis, rancu, dan cacat hukum;
- Bahwa oleh karena telah terbukti putusan Pengadilan Pajak mengandung suatu kekeliruan yang sangat substansial maka sudah tepat bagi Majelis Hakim Agung di Tingkat Peninjauan Kembali untuk membatalkan putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-67767/PP/M.VIIB/19/2016 tanggal 21 Januari 2016;

Halaman 67 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PK/PJK/2017



i. Keberatan Kesembilan

Bahwa Pemohon Peninjauan menolak dengan tegas Pertimbangan hukum Putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang Telah Memutus Hal-Hal Yang Tidak Diperiksa Di Dalam Persidangan dengan alasan sebagai berikut

- Bahwa Pasal 2 ayat (4) Undang-Undang Kekuasaan Kehakiman menyatakan:  
"Peradilan dilakukan dengan sederhana, cepat, dan biaya ringan";
- Bahwa Penjelasan Pasal 2 ayat (4) Undang-Undang Kekuasaan Kehakiman menyatakan:  
"Yang dimaksud dengan "sederhana" adalah pemeriksaan dan penyelesaian perkara dilakukan dengan cara efisien dan efektif";
- Bahwa Majelis Hakim Pengadilan pajak dalam Perkara *a quo* telah jauh memeriksa hingga masuk ke dalam substansi permasalahan Tata Usaha Negara dimana merupakan kewenangan dari Pengadilan Tata Usaha Negara yaitu kewenangan pejabat dalam menandatangani dan menerbitkan Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014;
- Bahwa berdasarkan Pasal 66 ayat (1) huruf d Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (selanjutnya disebut Undang-Undang Pengadilan Pajak) menyatakan:  
"Pemeriksaan dengan acara cepat dilakukan terhadap: d. sengketa yang berdasarkan pertimbangan hukum bukan merupakan wewenang Pengadilan Pajak";
- Bahwa dikarenakan Majelis Hakim Pengadilan Pajak memeriksa substansi permasalahan Tata Usaha Negara sehingga berdasarkan Pasal 66 ayat (1) Undang-Undang Pengadilan Pajak, seharusnya Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam perkara *a quo* melakukan pemeriksaan dengan acara cepat dan tidak perlu masuk substansi permasalahan pokok sengketa serta bersidang dalam waktu yang sangat lama;
- Bahwa berdasarkan Pasal 82 *juncto* Pasal 66 ayat (2) Undang-Undang Pengadilan Pajak telah mengatur bahwa pemeriksaan terkait penerbitan formal terkait penerbitan Surat Keputusan yang dalam perkara *a quo* SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni





2014 harus dinyatakan tidak dapat diterima sebagaimana disebutkan sebagai berikut:

“Putusan pemeriksaan dengan acara cepat terhadap Sengketa Pajak tertentu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 66 ayat (2), dinyatakan tidak dapat diterima, diambil dalam jangka waktu sebagai berikut :

- a. 30 (tiga puluh) hari sejak batas waktu pengajuan Banding atau Gugatan dilampaui;
  - b. 30 (tiga puluh) hari sejak Banding atau Gugatan diterima dalam hal diajukan setelah batas waktu pengajuan dilampaui”.
- Dengan demikian, Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam perkara *a quo* bertentangan dengan Pasal 2 ayat (4) Undang-Undang Kekuasaan Kehakiman karena Majelis Hakim tidak melakukan peradilan yang sederhana, cepat, dan biaya ringan;
  - Bahwa Pasal 76 Undang-Undang Pengadilan Pajak menyatakan: “Hakim menentukan apa yang harus dibuktikan, beban pembuktian beserta penilaian pembuktian dan untuk sahnya pembuktian diperlukan paling sedikit 2 (dua) alat bukti sebagaimana dimaksud dalam Pasal 69 ayat (1)”;
  - Bahwa Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak menyatakan: “Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim”;
  - Bahwa walaupun (*quad noon*) Majelis Hakim memiliki wewenang memeriksa formal dan ingin mengetahui alasan dan ketentuan penandatanganan dan diterbitkan Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPKTNP) Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 dilakukan oleh Pejabat Pelaksana Tugas (Plt), seharusnya Majelis Hakim membahas dan menentukan apa yang harus dibuktikan dalam persidangan sebagaimana Pasal 76 Undang-Undang Pengadilan Pajak dan memberikan kesempatan kepada Pemohon Peninjauan Kembali untuk menjelaskan dan membuktikan substansi kewenangan Pejabat Tata Usaha Negara dalam menandatangani Surat Keputusan (*in casu* Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPKTNP) Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014.

Halaman 69 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PK/PJK/2017



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- Bahwa pada faktanya selama persidangan, Majelis Hakim tidak pernah memeriksa terkait kewenangan Pejabat Tata Usaha Negara dalam menandatangani Surat Keputusan (*in casu* Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPKTNP) Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 melainkan faktanya dalam persidangan materi yang diperiksa dan disengketakan oleh Termohon Peninjauan Kembali (dahulu Pemohon Banding) yang dalam hal ini PT Philip Morris Indonesia tidak setuju dengan penetapan Pemohon Peninjauan Kembali (dahulu Termohon Banding) yakni tagihan nilai pabean terkait pembayaran royalty;
- Bahwa hal tersebut telah mengakibatkan Putusan Pengadilan Pajak tidak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, namun cenderung berdasarkan asumsi Majelis Hakim tanpa didasarkan pada alat bukti sebagaimana yang diatur dalam Pasal 69 ayat (1) Undang-Undang Pengadilan Pajak;
- Bahwa berdasarkan hal tersebut, telah terbukti Majelis Hakim telah melanggar Pasal 2 ayat (4) Undang-Undang Kekuasaan Kehakiman sekaligus Memutus Di Luar Substansi Yang Diperiksa Di Dalam Persidangan dan melanggar ketentuan Pasal 69 ayat (1) *juncto* Pasal 76 jis. Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak sehingga sudah tepat bagi Majelis Hakim Agung di Tingkat Peninjauan Kembali untuk membatalkan putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-67767/PP/M.VIIB/19/2016 tanggal 21 Januari 2016;

j. Keberatan Kesepuluh

Bahwa Pemohon Peninjauan menolak dengan tegas Pertimbangan hukum Putusan Majelis Hakim tidak menjalankan Tugas dan Wewenang berdasarkan Undang-Undang Pengadilan Pajak dengan alasan sebagai berikut:

- Bahwa Pengadilan Pajak sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pengadilan pajak Pengadilan Pajak bersifat khusus menyangkut acara penyelenggaraan persidangan sengketa perpajakan yaitu :
  - a. Sidang Peradilan Pajak pada prinsipnya dilaksanakan secara terbuka, namun dalam hal tertentu dan khusus guna menjaga kepentingan pemohon Banding atau tergugat, sidang dapat dinyatakan tertutup, sedangkan pembacaan putusan Hakim

Halaman 70 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PK/PJK/2017



Pengadilan Pajak dilaksanakan dalam sidang yang terbuka untuk umum;

b. Penyelesaian sengketa perpajakan memerlukan tenaga-tenaga Hakim khusus yang mempunyai keahlian di bidang perpajakan dan berijazah Sarjana Hukum atau sarjana lain;

c. Sengketa yang diproses dalam Pengadilan Pajak khusus menyangkut sengketa perpajakan;

d. Putusan Pengadilan Pajak memuat penetapan besarnya Pajak terutang dari Wajib Pajak, berupa hitungan secara teknis perpajakan, sehingga Wajib Pajak langsung memperoleh kepastian hukum tentang besarnya Pajak terutang yang dikenakan kepadanya;

- Bahwa Undang-Undang Pengadilan Pajak mengatur yang dimaksud dengan pajak adalah semua jenis Pajak yang dipungut oleh Pemerintah Pusat, termasuk Bea Masuk dan Cukai, dan Pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah, berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku sehingga sengketa akibat pungutan tersebut diperiksa, diadili dan diputus di Pengadilan Pajak;
- Bahwa berdasarkan Pasal 2 Undang-Undang Pengadilan Pajak mengatur kekuasaan kehakiman sengketa pajak diselenggarakan oleh Pengadilan Pajak yang selengkapny berbunyi sebagai berikut:

#### “Pasal 2

Pengadilan Pajak adalah badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi Wajib Pajak atau penanggung Pajak yang mencari keadilan terhadap Sengketa Pajak”;

- Bahwa berdasarkan hal-hal tersebut yang dimaksud dengan sengketa pajak sebagaimana Pasal 1 angka 5 Undang-Undang Pengadilan Pajak yang berbunyi sebagai berikut:

#### “Pasal 1

(5) Sengketa Pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara Wajib Pajak atau penanggung Pajak dengan pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan Banding atau Gugatan kepada Pengadilan Pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan, termasuk Gugatan atas pelaksanaan penagihan



berdasarkan Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa” ;

- Bahwa dalam Pasal 31 ayat (1) Undang-Undang Pengadilan Pajak menegaskan pula Kekuasaan Pengadilan Pajak sebagaimana berbunyi sebagai berikut:

(1) Pengadilan Pajak mempunyai tugas dan wewenang memeriksa dan memutus Sengketa Pajak;

k. Keberatan Kesebelas

Bahwa Pemohon Peninjauan menolak dengan tegas Putusan Majelis Hakim yang telah menjatuhkan Putusan *Ultra Petita* dengan alasan sebagai berikut:

- Bahwa putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-67767/PP/M.VIIB/19/2016 tanggal 21 Januari 2016 mengandung kekeliruan yang sangat krusial, karena Majelis Hakim telah menjatuhkan putusan di luar dari apa yang dimintakan Termohon Peninjauan Kembali di dalam petitum Surat Banding-nya;
- Bahwa hal tersebut terbukti dari fakta hukum yaitu Termohon Peninjauan Kembali tidak pernah mempermasalahkan kewenangan Pejabat Tata Usaha Negara dalam menandatangani Surat Keputusan (*in casu* Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPKTNP) Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014) dalam Surat Banding-nya;
- Bahwa di dalam bukunya yang berjudul “Hukum Administrasi Indonesia” (Gadjah Mada *University Press*, Yogyakarta:2011) khususnya pada halaman 356 Prof. Philipus M. Hadjuncton berpendapat: “Amar atau diktum putusan merupakan jawaban terhadap petitum daripada gugatan”;
- Bahwa dengan demikian, tindakan Majelis Hakim yang telah memutus lain daripada apa yang dimintakan oleh Termohon Peninjauan Kembali di dalam petitum Surat Banding-nya, telah mengakibatkan putusan menjadi *Ultra Petita*;
- Bahwa oleh karena putusan telah terbukti *ultra petita* maka sudah tepat bagi Majelis Hakim Agung di Tingkat Peninjauan Kembali untuk membatalkan putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-67767/PP/M.VIIB/19/2016 tanggal 21 Januari 2016;

F. Terdapat Putusan Pengadilan Pajak Yang Telah Berkekuatan Hukum Tetap (*Incracht Van Gewijsde*) Yang Pada Intinya Menyatakan Pejabat

Halaman 72 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PK/PJK/2017



Pelaksana Tugas (Plt.) Berwenang Untuk Menandatangani Keputusan Tentang Penetapan Atas Keberatan Terhadap Penetapan Yang Dilakukan Pejabat Bea dan Cukai Dalam Surat Penetapan Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPTNP)

1. Bahwa terdapat dua putusan Pengadilan Pajak yang telah berkekuatan hukum tetap (*Incracht Van Gewijsde*) dimana di dalam pertimbangan hukumnya pada intinya menyatakan Pejabat Pelaksana Tugas (Plt.) berwenang untuk menandatangani penetapan atas keberatan terhadap Surat Penetapan Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPTNP);

2. Bahwa putusan Pengadilan Pajak tersebut antara lain:

a) Putusan Pengadilan Pajak nomor putusan: 67192/PP /M.IVB/19/2015 tanggal 121 Januari 2016 antara PT Pabrik Tekstil Kasrie yang pertimbangan hukumnya sebagai berikut:

“bahwa berdasarkan keterangan yang ada dalam berkas sengketa, serta penjelasan terbanding dan pemohon banding dalam persidangan, Majelis berpendapat bahwa tidak terdapat cukup alasan untuk mengabulkan banding pemohon banding, dengan pertimbangan sebagai berikut:

1. Bahwa yang disengketakan Pemohon Banding dalam surat bandingnya bukan merupakan materi sengketa yang semula diajukan keberatan oleh Pemohon Banding, akan tetapi mengenai kewenangan pejabat pelaksana tugas (Plt) Kepala Kantor Wilayah DJBC Jawa Tengah dan DIY untuk menandatangani keputusan nomor Kep-185/WBC.09/2014 tanggal 4 November 2014, tentang Penetapan Atas Keberatan Terhadap Penetapan Yang dilakukan Pejabat Bea dan Cukai Dalam SPTNP Nomor SPTNP-003201/SPKPN/WBC.09/KP.01/2014 tanggal 22 Juli 2014;

2. Bahwa penunjukan pelaksana tugas (Plt) adalah untuk menjaga kelancaran tugas dan kelangsungan tanggung jawab dalam penyelenggaraan pemerintahan di lingkungan Kementerian Keuangan apabila terjadi kekosongan jabatan, sebagaimana dimaksud dalam *Diktum* pertama Keputusan Menteri Keuangan Nomor 313/KMK.01/2011 tanggal 14 September 2011;

3. Bahwa mengacu pada Surat Kepala Badan Kepegawaian Negara Nomor K.26-20/V.24-25/99 tanggal 10 Desember 2001

Halaman 73 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PK/PJK/2017





# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

yang menjadi dasar terbitnya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 tanggal 25 Juni 2009 tentang Pengangkatan Pelaksana Tugas Dalam Jabatan Struktural Di Lingkungan Kementerian Keuangan dan Keputusan Direktur Jenderal Bea dan Cukai Nomor KEP-38/BC/2014 tanggal 26 Maret 2014, yang menyatakan PLT tidak memiliki kewenangan menandatangani surat keputusan adalah khusus di bidang kepegawaian sebagai dimaksud dalam penjelasan dari surat BKN Nomor CI.26-30/V.101-1/06 tanggal 3 Juni 2014 perihal Kewenangan Pelaksana Tugas (Plt) dan Pelaksana Harian (Plh);

4. Bahwa Nugroho Wahyu Widodo, NIP 196908221989121001, pangkat: Pembina, golongan ruang: IV.a, berdasarkan Surat Perintah Menteri Keuangan Nomor PRIN: 87/MK.01/2014 tanggal 13 Juni 2014, diangkat sebagai Pejabat Pengganti Pelaksana Tugas (Plt.) Kepala Kantor Wilayah DJBC Jawa Tengah dan Daerah Istimewa Yogyakarta dikarenakan pejabat definitif Kepala Kanwil DJBC Jateng dan D.I.Y memasuki masa pensiun pada tanggal 31 Agustus 2013;
5. Bahwa berdasarkan Keputusan Direktur Jenderal Bea dan Cukai Nomor KEP-96/BC/2014 kepada Saudara Nugroho Wahyu Widodo, NIP 196908221989121001 Pelaksana Tugas Kepala Kanwil DJBC Jateng dan D.I.Y, diberikan pelimpahan wewenang atas nama Direktur Jenderal Bea dan Cukai untuk membuat dan menandatangani Keputusan Direktur Jenderal Bea dan Cukai atas keberatan di bidang Kepabeanaan dan Cukai;
6. Bahwa Surat Perintah Menteri Keuangan Nomor PRIN-87/MK.01/2014 tanggal 13 Juni 2014 yang memberi perintah kepada Nugroho Wahyu Widodo, untuk menjabat sebagai Pelaksana Tugas (Plt.) Kepala Kantor Wilayah Jawa Tengah Dan Daerah Istimewa Yogyakarta, terhitung mulai tanggal pelantikan sampai dengan pelantikan pejabat definitif atau sampai dengan dicabutnya Surat Perintah, menurut Majelis adalah untuk menentukan masa berlakunya jabatan Saudara Wahyu Widodo sebagai Pelaksana Tugas *a quo*;

Halaman 74 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PK/PJK/2017



7. Bahwa sekalipun dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 tanggal 25 Juni 2009 *a quo*, Pegawai/pejabat yang ditunjukan sebagai Plt, tidak perlu dilantik dan diambil sumpah, namun dengan pertimbangan pada angka 6 di atas, pelantikan Pelaksana Tugas tidaklah mengurangi kewenangannya untuk membuat dan menandatangani Keputusan Direktur Jenderal Bea dan Cukai atas keberatan di bidang Kepabeanan dan Cukai, sebagaimana dimaksud dalam Keputusan Direktur Jenderal Be dan Cukai Nomor KEP-96/BC/2014 *a quo*;

Bahwa oleh karenanya Majelis berkesimpulan bahwa Saudara Wahyu Widodo Pelaksana Tugas Kepala Kantor Wilayah Jawa Tengah dan Daerah Istimewa Yogyakarta, berwenang menandatangani Keputusan Nomor KEP-185/WBC.092014 tanggal 4 November 2014 *a quo*”;

b) Putusan Pengadilan Pajak nomor putusan: 67193/PP /M.IVB/19/2015 tanggal 121 Januari 2016 antara PT Pabrik Tekstil Kasrie yang pertimbangan hukumnya sebagai berikut:

“Bahwa berdasarkan keterangan yang ada dalam berkas sengketa, serta penjelasan Terbanding dan Pemohon Banding dalam persidangan, Majelis berpendapat bahwa tidak terdapat cukup alasan untuk mengabulkan banding pemohon banding, dengan pertimbangan sebagai berikut:

1. Bahwa yang disengketakan Pemohon Banding dalam surat bandingnya bukan merupakan materi sengketa yang semula diajukan keberatan oleh Pemohon Banding, akan tetapi mengenai kewenangan pejabat pelaksana tugas (Plt) Kepala Kantor Wilayah DJBC Jawa Tengah dan DIY untuk menandatangani keputusan nomor Kep-186/WBC.09/2014 tanggal 4 November 2014, tentang Penetapan Atas Keberatan Terhadap Penetapan Yang dilakukan Pejabat Bea dan Cukai Dalam SPTNP Nomor SPTNP-003196/SPKPN/WBC.09/KP.01 /2014 tanggal 22 Juli 2014;

2. Bahwa penunjukan pelaksana tugas (Plt) adalah untuk menjaga kelancaran tugas dan kelangsungan tanggung jawab dalam penyelenggaraan pemerintahan di lingkungan Kementerian Keuangan apabila terjadi kekosongan jabatan, sebagaimana



dimaksud dalam Diktum PERTAMA Keputusan Menteri Keuangan Nomor 313/KMK.01/2011 tanggal 14 September 2011;

3. Bahwa mengacu pada Surat Kepala Badan Kepegawaian Negara Nomor K.26-20/V.24-25/99 tanggal 10 Desember 2001 yang menjadi dasar terbitnya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 tanggal 25 Juni 2009 tentang Pengangkatan Pelaksana Tugas Dalam Jabatan Struktural Di Lingkungan Kementerian Keuangan dan Keputusan Direktur Jenderal Bea dan Cukai Nomor KEP-38/BC/2014 tanggal 26 Maret 2014, yang menyatakan PLT tidak memiliki kewenangan menandatangani surat keputusan adalah khusus di bidang kepegawaian sebagai dimaksud dalam penjelasan dari surat BKN Nomor CI.26-30/V.101-1/06 tanggal 3 Juni 2014 perihal Kewenangan Pelaksana Tugas (Plt) dan Pelaksana Harian (Plh);
4. Bahwa Nugroho Wahyu Widodo, NIP 196908221989121001, pangkat : Pembina, golongan ruang: IV.a, berdasarkan Surat Perintah Menteri Keuangan Nomor PRIN: 87/MK.01/2014 tanggal 13 Juni 2014, diangkat sebagai Pejabat Pengganti Pelaksana Tugas (Plt.) Kepala Kantor Wilayah DJBC Jawa Tengah dan Daerah Istimewa Yogyakarta dikarenakan pejabat definitif Kepala Kanwil DJBC Jateng dan D.I.Y memasuki masa pensiun pada tanggal 31 Agustus 2013;
5. Bahwa berdasarkan Keputusan Direktur Jenderal Bea dan Cukai Nomor KEP-96/BC/2014 kepada Saudara Nugroho Wahyu Widodo, NIP 196908221989121001 Pelaksana Tugas Kepala Kanwil DJBC Jateng dan D.I.Y, diberikan pelimpahan wewenang atas nama Direktur Jenderal Bea dan Cukai untuk membuat dan menandatangani Keputusan Direktur Jenderal Bea dan Cukai atas keberatan di bidang Kepabeanan dan Cukai;
6. Bahwa Surat Perintah Menteri Keuangan Nomor PRIN-87/MK.01/2014 tanggal 13 Juni 2014 yang memberi perintah kepada Nugroho Wahyu Widodo, untuk menjabat sebagai Pelaksana Tugas (Plt.) Kepala Kantor Wilayah Jawa Tengah Dan Daerah Istimewa Yogyakarta, terhitung mulai tanggal

Halaman 76 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PK/PJK/2017



pelantikan sampai dengan pelantikan pejabat definitif atau sampai dengan dicabutnya Surat Perintah, menurut Majelis adalah untuk menentukan masa berlakunya jabatan Saudara Wahyu Widodo sebagai Pelaksana Tugas *a quo*;

7. Bahwa sekalipun dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 tanggal 25 Juni 2009 *a quo*, Pegawai/pejabat yang ditunjukan sebagai Plt, tidak perlu dilantik dan diambil sumpah, namun dengan pertimbangan pada angka 6 di atas, pelantikan Pelaksana Tugas tidaklah mengurangi kewenangannya untuk membuat dan menandatangani Keputusan Direktur Jenderal Bea dan Cukai atas keberatan di bidang Kepabeanan dan Cukai, sebagaimana dimaksud dalam Keputusan Direktur Jenderal Bea dan Cukai Nomor KEP-96/BC/2014 *a quo*;

Bahwa oleh karenanya Majelis berkesimpulan bahwa Saudara Wahyu Widodo Pelaksana Tugas Kepala Kantor Wilayah Jawa Tengah dan Daerah Istimewa Yogyakarta, berwenang menandatangani Keputusan Nomor KEP-186/WBC.092014 tanggal 4 November 2014 *a quo*;

8. Bahwa dengan demikian Pejabat Pelaksana Tugas (Plt.) berwenang untuk membuat dan menandatangani Keputusan Tata Usaha Negara, termasuk membuat dan menandatangani Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPKTNP) Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 yang diterbitkan oleh Direktur Audit a.n. Direktur Jenderal Bea dan Cukai yang berisi tagihan Bea Masuk, PPN, dan PPh Pasal 22 sebesar Rp. 2.318.155.000,00 (Dua Milyar Tiga Ratus Delapan Belas Juta Seratus Lima Puluh Lima Ribu Rupiah);

9. Bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, sudah tepat bagi Majelis Hakim Agung di Tingkat Peninjauan Kembali untuk membatalkan putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-67767/PP/M.VIIB/19/2016 tanggal 21 Januari 2016;

G. Bukti baru yang belum disampaikan dalam Persidangan Pengadilan Pajak (*Novum*).

1. Bahwa pada tanggal 15 Maret 2016, Pemohon Peninjauan Kembali menemukan bukti-bukti baru yang belum diajukan dalam persidangan di Pengadilan Pajak dan bersifat menentukan, yang apabila diketahui



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

pada tahap persidangan di Pengadilan Pajak akan menghasilkan putusan yang berbeda sebagaimana dalam Pasal 91 huruf (b) Undang-Undang Pengadilan Pajak;

“Apabila terdapat bukti tertulis baru yang penting dan bersifat menentukan, yang apabila diketahui pada tahap persidangan di Pengadilan Pajak akan menghasilkan putusan yang berbeda” ;

2. Bahwa dapat Pemohon Peninjauan Kembali sampaikan bukti-bukti baru dimaksud terdiri dari:

a. Surat Kepala Badan Kepegawaian Negara Nomor K.26-20/V.24-25/99 tanggal 10 Desember 2001 Tentang Tata Cara Pengangkatan Pegawai Negeri Sipil Sebagai Pelaksana Tugas;

• Bahwa dalam Pertimbangan Majelis Hakim pada Halaman 58 dan 59 Putusan Pengadilan Pajak, menyatakan sebagai berikut:

“bahwa dengan demikian Majelis berpendapat bahwa kewenangan Pelaksana Tugas (Plt) dalam jabatan struktural di lingkungan Departemen Keuangan diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 tanggal 25 Juni 2009” ;

“Bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas Majelis berpendapat bahwa Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor : SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014, yang ditandatangani oleh Plt Direktur Audit, tidak sah, karena sdr. Nirwala Dwi Heryanto selaku Plt. Direktur Audit tidak berwenang untuk menandatangani Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor : SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 *juncto* Peraturan Menteri Penadayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2012, sehingga tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 4 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak, dengan demikian Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPKTNP) Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 dinyatakan batal demi hukum”;

• Berdasarkan pertimbangan hakim tersebut, majelis hakim menyatakan (SPKTNP) Nomor : SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 tidak sah dan batal demi hukum karena Majelis

Halaman 78 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PK/PJK/2017





Hakim berpendapat bahwa Plt. Direktur Audit tidak berwenang untuk menandatangani Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 *juncto* Peraturan Menteri Penadayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2012;

- Bahwa dalam Surat Kepala Badan Kepegawaian Negara Nomor K.26-20/V.24-25/99 tanggal 10 Desember 2001 dimaksud telah menjelaskan terkait Tata Cara Pengangkatan Pegawai Negeri Sipil Sebagai Pelaksana Tugas dan sekaligus menjelaskan kewenangan yang dimiliki oleh Pelaksana Tugas;
  - Bahwa pada Surat Kepala Badan Kepegawaian Negara Nomor K.26-20/V.24-25/99 tanggal 10 Desember 2001 angka 2 huruf (g) menyatakan sebagai berikut:  
“Pegawai Negeri Sipil yang diangkat sebagai Pelaksana Tugas tidak memiliki kewenangan untuk mengambil atau menetapkan keputusan yang mengikat seperti pembuatan DP-3, penetapan surat keputusan, penjatuhan hukuman disiplin dan sebagainya”;
  - Bahwa dengan demikian, yang dimaksud dengan Surat keputusan yang mengikat dalam Pasal 10 PMK 117/PMK.01/2009 tanggal 25 Juni 2009 adalah keputusan yang mengikat dalam bidang kepegawaian dan bukan SPKTNP;
  - Berdasarkan hal tersebut di atas, Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean bukanlah keputusan dalam bidang kepegawaian sehingga Pelaksana Tugas Direktur Audit berwenang untuk menandatangani SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014;
- b. Surat Kepala Badan Kepegawaian Negara Nomor CI.26-30/V.101/1/06 tanggal 03 Juni 2014 Perihal Kewenangan Pejabat Pelaksana Tugas (Plt) dan Pelaksana Harian (Plh);
- Bahwa untuk mempertegas Surat Kepala Badan Kepegawaian Negara Nomor K.26-20/V.24-25/99 tanggal 10 Desember 2001 Tentang Tata Cara Pengangkatan Pegawai Negeri Sipil Sebagai Pelaksana Tugas tersebut, maka Badan Kepegawaian Negara mengirimkan Surat Nomor CI.26-30/V.101/1/06 tanggal 03 Juni 2014 Perihal Kewenangan Pejabat Pelaksana Tugas (Plt) dan



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Pelaksana Harian (Plh) tanggal 3 Juni 2014 kepada Kepala Biro Organisasi dan Ketatalaksanaan Kementerian Keuangan;

- Bahwa dalam Surat dimaksud menyatakan, merujuk kepada surat Kepala Badan Kepegawaian Negara Nomor K.26-20/V.24-25/99 tanggal 10 Desember 2001 yang menentukan apabila dilingkungan instansi tidak terdapat PNS yang memenuhi syarat untuk dapat diangkat dalam jabatan struktural, maka untuk kelancaran tugas-tugas organisasi, seorang PNS atau Pejabat Lainnya dapat diangkat sebagai Pelaksana Tugas;
- Bahwa berdasarkan ketentuan angka 2 huruf (a) dan (b) Surat Badan Kepegawaian Negara Nomor CI.26-30/V.101/1/06 tanggal 03 Juni 2014 Perihal Kewenangan Pejabat Pelaksana Tugas (Plt) dan Pelaksana Harian (Plh) menyatakan bahwa :
  - “a. PNS yang diangkat sebagai Pelaksana Tugas maupun Pelaksana Harian tidak memiliki kewenangan untuk mengambil atau menetapkan keputusan yang mengikat seperti pembuatan DP-3, penetapan surat keputusan, penjatuhan hukuman disiplin dan sebagainya;
  - b. Bahwa penyebutan dan sebagainya sebagaimana dimaksud dalam huruf a adalah khusus di bidang kepegawaian”;
- Berdasarkan penjelasan tersebut, Surat Kepala Badan Kepegawaian Negara Nomor CI.26-30/V.101/1/06 tanggal 03 Juni 2014 kembali mempertegas bahwa PNS sebagai Pelaksana Tugas memiliki kewenangan dalam hal ini menetapkan dan menandatangani SPKTNP Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 untuk kelancaran pelaksanaan tugas dan fungsi dari organisasi dikarenakan tidak menyangkut surat keputusan di bidang Kepegawaian melainkan terkait Pemungutan Pajak dalam rangka Penerimaan Negara;
- c. Surat Kepala Biro Organisasi dan Ketatalaksanaan Sekretariat Jenderal Kementerian Keuangan Republik Indonesia Nomor S-18/SJ.2/2016 tanggal 15 Januari 2016 Hal Kewenangan Pejabat Pelaksana Tugas;
  - Bahwa Biro Organisasi dan Ketatalaksanaan Sekretariat Jenderal Kementerian Keuangan sependapat dengan Badan Kepegawaian Negara terkait kewenangan Pejabat Pelaksana Tugas (Plt) pasca berlakunya PMK 117/PMK.01/2009

Halaman 80 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PK/PJK/2017



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

berwenang untuk menetapkan dan menandatangani Surat Penetapan terkait tarif dan/atau nilai pabean;

- Bahwa selain itu, kewenangan Pelaksana Tugas (Plt) telah diatur dalam Pasal 34 ayat (3) Undang-Undang Nomor 30 tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan disebutkan bahwa:

“Pelaksana harian atau pelaksana tugas sebagaimana dimaksud pada ayat (2) melaksanakan tugas serta menetapkan dan/atau melakukan keputusan dan/atau tindakan rutin yang menjadi wewenang jabatannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan”;

- Bahwa dalam menetapkan SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 adalah tugas rutin dan melekat pada jabatan Direktur Audit sehingga penerbitan dan penandatanganan SPKTNP oleh pejabat pelaksana tugas Direktur Audit dimaksud adalah sah dan sesuai dengan ketentuan hukum;
- Bahwa Biro Organisasi dan Ketatalaksanaan Sekretariat Jenderal Kementerian Keuangan menegaskan bahwa kewenangan Pelaksana Tugas telah disebutkan dengan jelas dalam Surat Badan Kepegawaian Negara dan Undang-Undang Nomor 30 tahun 2014 yaitu Pejabat Pelaksana Tugas (Plt) memiliki tugas-tugas sebagaimana pejabat definitif yang digantikan kecuali beberapa kewenangan dalam bidang kepegawaian;

d. Surat Kepala Biro Sumber Daya Manusia Sekretariat Jenderal Kementerian Keuangan Republik Indonesia Nomor S-131/SJ.5/2016 tanggal 21 Januari 2016 Hal Penjelasan Kewenangan Pejabat Pelaksana Tugas (Plt) Pasca Berlakunya PMK 117/PMK.01/2009.

- Bahwa Biro Sumber Daya Manusia Sekretariat Jenderal Kementerian Keuangan telah menyatakan dan menegaskan bahwa dalam penyusunan Pasal 10 PMK 117/PMK.01/2009 terkait kewenangan untuk mengambil atau memutuskan keputusan yang mengikat didasarkan pada Surat Kepala Badan Kepegawaian Negara Nomor K.26-20/V.24-25/99 tanggal 10 Desember 2001 Tentang Tata Cara Pengangkatan Pegawai Negeri Sipil Sebagai Pelaksana Tugas;

Halaman 81 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PK/PJK/2017



- Bahwa Biro Sumber Daya Manusia Sekretariat Jenderal Kementerian Keuangan menyatakan Pejabat Pelaksana Tugas (Plt) dapat menandatangani Penetapan Surat Keputusan kecuali Keputusan di bidang Kepegawaian;

H. Surat Keputusan Yang Menjadi Objek Sengketa (*in casu* Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014) Telah Tepat dan Berdasar Hukum

1. Bahwa Pasal 49 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2006 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 Tentang Kepabeanan (selanjutnya disebut "UU 17/2006", menyatakan:

"Importir, eksportir, pengusaha tempat penimbunan sementara, pengusaha tempat penimbunan berikat, pengusaha pengurusan jasa kepabeanan, atau pengusaha pengangkutan wajib menyelenggarakan pembukuan";

2. Bahwa Pasal 86 ayat (1) Undang-Undang 17/2006, menyatakan:

"Pejabat bea dan cukai berwenang melakukan audit kepabeanan terhadap orang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 49";

3. Bahwa berdasarkan Surat Tugas Direktur audit Nomor ST-283/BC.6/2013 tanggal 30 September 2013 dan Surat Tugas Nomor ST-344/BC.6/2014 tanggal 6 Mei 2014 telah dilakukan audit atas PT Philip Morris Indonesia pada periode;

4. Bahwa hasil audit dituangkan dalam Laporan Hasil Audit Nomor LHA-121/BC.62/IP/2014 tanggal 23 Juni 2014;

5. Bahwa Pasal 17 ayat (1) Undang-Undang 17/2006 menyatakan:

"Direktur Jenderal dapat menetapkan kembali tarif dan nilai pabean untuk penghitungan bea masuk dalam jangka waktu 2 (dua) tahun terhitung sejak tanggal pemberitahuan pabean";

6. Bahwa atas temuan tersebut, atas nama Direktur Jenderal, Direktur Audit menerbitkan Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 sehingga mengakibatkan kekurangan pembayaran bea masuk dan pajak dalam rangka impor dengan rincian sebagai berikut:

No	Uraian	Kekurangan
1	Bea Masuk	266.758.000,00
2	PPN	1.180.705.000,00



3	PPh Pasal 22	295.177.000,00
4	Denda	576.515.000,00
JUMLAH TAGIHAN		2.318.155.000,00

7. Bahwa perlu tegaskan fakta-fakta hukum yang tidak pernah terungkap dalam persidangan sebagai berikut:

a. Bahwa oleh karena terjadi kekosongan jabatan Direktur Audit maka Direktur Jenderal Bea dan Cukai telah mengangkat Sdr. Nirwala Dwi Heryanto, selaku Tenaga Pengkaji Bidang Pengembangan Kapasitas dan Kinerja Organisasi, untuk menjabat sebagai pelaksana tugas Direktur Audit sejak tanggal 28 April 2014 berdasarkan Surat Perintah Nomor PRIN-47/BC/2014 tanggal 25 April 2014;

b. Bahwa berdasarkan kewenangan atributif yang diberikan oleh Pasal 17 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2006 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 Tentang Kepabeanan, Direktur Jenderal Bea dan Cukai mempunyai kewenangan untuk membuat dan menandatangani Surat Penetapan Kembali Tarif dan Nilai Pabean;

c. Bahwa dalam rangka keberlangsungan dan terselenggaranya tugas dan fungsi bidang fiscal yang diemban Direktur Jenderal Bea dan Cukai maka kewenangan tersebut telah dilimpahkan secara mandat kepada Sdr. Nirwala Dwi Heryanto selaku Pelaksana Tugas Direktur Audit berdasarkan Keputusan Direktur Jenderal Bea dan Cukai Nomor KEP-92/BC/2014 tanggal 16 Juli 2014;

d. Bahwa berdasarkan kewajiban dan kewenangan tersebut, Pelaksana Tugas Direktur Audit membuat dan menandatangani SPKTNP Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPKTNP) Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014;

e. Bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, SPKTNP Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 adalah sah dan berdasar hukum karena:

- 1) Pelaksana Tugas Direktur Audit Direktur Audit memperoleh kewenangan untuk menerbitkan membuat dan menandatangani SPKTNP tersebut secara sah;
- 2) SPKTNP Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 bukan merupakan Surat Penetapan yang dikecualikan untuk dapat diterbitkan oleh Pejabat Pengganti, karena tidak





termasuk dalam Keputusan dan/atau Tindakan yang bersifat strategis yang berdampak pada perubahan status hukum pada aspek organisasi, kepegawaian, dan alokasi anggaran sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 14 Undang-Undang Administrasi Pemerintahan *juncto* pasal 10 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009;

8. Bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, maka telah terbukti Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 adalah suatu Keputusan Tata Usaha Negara yang berdasar hukum karena diterbitkan sesuai dengan peraturan perundang-undangan;

**I. Kesimpulan**

1. Bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, telah terbukti Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-67767/PP/M.VIIB/19/2016 tanggal 21 Januari 2016 mengandung kekeliruan sebagai berikut:
  - a. Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah melampaui kewenangannya, karena berdasarkan Pasal 18 ayat (1) *juncto* Pasal 19 ayat (1) *juncto* Pasal 1 angka 8 Undang-Undang Administrasi Pemerintahan maka yang berwenang untuk memeriksa dan mengadili kewenangan Pejabat Tata Usaha Negara dalam menerbitkan Surat Keputusan adalah Pengadilan Tata Usaha Negara, bukan Pengadilan Pajak;
  - b. Bahwa Pengadilan Pajak telah melanggar Asas Peradilan dilakukan dengan sederhana, cepat, dan biaya ringan sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Pengadilan Pajak;
  - c. Majelis Hakim Memutus Berdasarkan Asumsi Bukan Fakta Hukum dalam persidangan;
  - d. Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam memeriksa, mengadili dan memutus perkara *a quo* telah menggunakan dasar hukum yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku;
  - e. Majelis Hakim Keliru Dalam Memahami Maksud Peraturan Perundang-undangan;
  - f. Majelis Hakim Keliru Dalam Memahami Kewenangan Pejabat Pelaksana Tugas (Plt) Dalam Menerbitkan Surat Keputusan Kembali Tarif dan Nilai Pabean;
  - g. Putusan tidak logis;



- h. Amar Putusan tidak sinkron dengan Pertimbangan Hukum Putusan, sehingga tidak sesuai dengan Pasal 50 ayat (1) Undang-Undang Kekuasaan Kehakiman;
  - i. Putusan Pengadilan Pajak Nomor 67767/PP/M.VIIB/19/2016 tanggal 21 Januari 2016 *Ultra Petita*;
  - j. Majelis Hakim telah memutuskan hal-hal yang tidak diperiksa di dalam persidangan;
  - k. Majelis Hakim Tidak Pernah Memberi Kesempatan Bagi Pemohon Peninjauan Kembali Untuk Memberi Penjelasan Terkait Kewenangan Pejabat Yang Menerbitkan SPKTNP sehingga tidak sesuai dengan Pasal 69 ayat (1) *juncto* 76 jis. Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak;
2. Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 adalah suatu Keputusan Tata Usaha Negara yang berdasar hukum karena diterbitkan sesuai dengan peraturan perundang-undangan;

#### **PERTIMBANGAN HUKUM**

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

Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dibenarkan, karena putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan membatalkan Keputusan Terbanding Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 tentang Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPKTNP) atas nama Pemohon Banding, NPWP : 01.824.708.0-092.000, sehingga Bea Masuk dan Pajak Dalam Rangka Impor yang masih harus dibayar menjadi nihil adalah sudah tepat dan benar dengan pertimbangan:

- a. Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPKTNP) Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 yang diterbitkan oleh Terbanding (sekarang Pemohon Peninjauan Kembali) yang berisi tagihan Bea Masuk, PPN, PPh Pasal 22, dan Denda sebesar Rp2.318.155.000,00; 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



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

*a quo* berupa Surat Penetapan Kembali Tarif dan/atau Nilai Pabean (SPKTNP) Nomor SPKTNP-209/BC.6/2014 tanggal 25 Juni 2014 yang ditandatangani oleh Plt.Direktur Audit tidak memiliki kewenangan dan validitas hukum, sehingga dinyatakan batal karena tidak memiliki kekuatan hukum dan tidak bersifat *erga omnes* serta tidak memiliki parameter yang terukur menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku, sehingga Majelis Hakim Agung mengambilalih pertimbangan hukum dan menguatkan putusan Pengadilan Pajak *a quo* dan olehkarenanya 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 Pasal 1 angka 5 dan Pasal 17 sampai dengan 19 Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan *juncto* Pasal 10 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 117/PMK.01/2009 *juncto* Peraturan MENPAN RB Nomor 80 Tahun 2012 Lampiran V huruf E;

- 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, sehingga pajak yang masih harus dibayar dihitung kembali menjadi sebesar Rp0,00;

Menimbang, bahwa berdasarkan pertimbangan-pertimbangan tersebut di atas, maka permohonan peninjauan kembali yang diajukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali: **DIREKTUR JENDERAL BEA DAN CUKAI**, 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;

Halaman 86 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PK/PJK/2017



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

**MENGADILI,**

Menolak permohonan peninjauan kembali dari Pemohon Peninjauan Kembali: **DIREKTUR JENDERAL BEA DAN CUKAI** 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 1 November 2017, oleh Dr. H. Supandi, S.H., M.Hum., Ketua Muda Mahkamah Agung Urusan Lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., M.S. 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 Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh Rut Endang Lestari, S.H., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:  
ttd  
Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., M.S.  
ttd  
dan Is Sudaryono, S.H., M.H.,

Ketua Majelis,  
ttd  
Dr. H. Supandi, S.H., M.Hum.  
  
Panitera Pengganti,  
ttd  
Rut Endang Lestari, S.H.

Biaya-biaya :

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

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

A S H A D I, S.H.

NIP. : 195409241984031001

Halaman 87 dari 87 halaman. Putusan Nomor 1795/B/PK/PJK/2017