



PUTUSAN

Nomor 1537/B/PK/PJK/2016

DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA

MAHKAMAH AGUNG

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

DIREKTUR JENDERAL PAJAK, tempat kedudukan di Jalan Jenderal Gatot Subroto Nomor 40-42, Jakarta 12190, dalam hal ini memberikan kuasa kepada:

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

Berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-3335/PJ./2014, tanggal 19 November 2014;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

melawan:

PT. JASA PRIMA RAYA, beralamat di: Graha Krama Yudha 3rd Floor, Jalan Warung Jati Barat 43, Jakarta Selatan 12760;

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-54491/PP/M.V A/16/2014, tanggal 20 Agustus 2014, yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan *posita* perkara sebagai berikut:

Menimbang, bahwa Pemohon Banding dalam Surat Banding Nomor LO1049/JPR/XII/2011 tanggal 14 Desember 2011, pada pokoknya



mengemukakan hal-hal sebagai berikut:

Bahwa Pemohon Banding menyampaikan banding atas Keputusan Terbanding Nomor KEP-2428/WPJ.07/2011 tanggal 30 September 2011 tentang Keberatan Pemohon Banding atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa (SKPKB PPN) Nomor 00302/207/08/056/10 tanggal 07 Juli 2010 Masa Pajak Januari sampai dengan Desember 2008, diterima tanggal 03 Oktober 2011. Adapun pokok-pokok permohonan banding, Pemohon Banding adalah sebagai berikut:

A. PEMENUHAN KETENTUAN FORMAL PENGAJUAN BANDING

1. Pasal 27 ayat (1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (yang selanjutnya disebut dengan "UU KUP") menyatakan sebagai berikut:

"Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan banding hanya kepada badan peradilan pajak terhadap keputusan mengenai keberatannya yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak";

Pasal 35 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (selanjutnya disebut dengan "UU Pengadilan Pajak") mengatur sebagai berikut:

"Banding diajukan dengan Surat Banding dalam Bahasa Indonesia kepada Pengadilan Pajak";

bahwa surat banding di ajukan dalam bahasa Indonesia terhadap satu keputusan keberatan kepada Pengadilan Pajak. Dengan demikian surat banding memenuhi ketentuan formal pengajuan banding sebagaimana diatur dalam Pasal 27 ayat (1) UU KUP dan Pasal 35 ayat (1) UU Pengadilan Pajak;

2. Pasal 27 ayat (3) UU KUP mengatur sebagai berikut:

"Permohonan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia, dengan alasan yang jelas dalam waktu 3 (tiga) bulan sejak keputusan diterima, dilampiri salinan dari surat keputusan tersebut";

Selanjutnya Pasal 35 ayat (2) UU Pengadilan Pajak menyatakan sebagai berikut:

"Banding diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterima Keputusan yang dibanding, kecuali diatur lain dalam peraturan perundang-undangan perpajakan";

Surat banding diajukan pemohon banding secara tertulis dalam bahasa



Indonesia, disertai dengan alasan yang jelas dan diajukan sebelum lewat jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak diterimanya surat keputusan. Dengan demikian surat banding memenuhi ketentuan formal pengajuan banding sebagaimana dimaksud Pasal 27 ayat (3) UU KUP dan Pasal 35 ayat (2) UU Pengadilan Pajak;

3. Pasal 36 ayat (4) UU Pengadilan Pajak mengatur sebagai berikut:

“Selain dari persyaratan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), ayat (2), dan ayat (3) serta Pasal 35, dalam hal Banding diajukan terhadap besarnya jumlah Pajak yang terutang, Banding hanya dapat diajukan apabila jumlah yang terutang dimaksud telah dibayar sebesar 50% (lima puluh persen)”;

Atas jumlah Pajak Pertambahan Nilai yang terutang sebagaimana dimaksud telah dibayar sesuai dengan tabel di bawah ini:

Keterangan	Jumlah	
Jumlah pajak terutang		3.731.452.676
Pembayaran		
Jumlah Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	3.965.847.901	
Pembayaran dengan Surat Setoran Pajak, terdiri atas:	161.346.128	
Jumlah Pembayaran pajak terutang		4.127.194.029
Prosentase jumlah pembayaran hutang pajak terhadap jumlah hutang pajak		111%

Catatan: Surat Setoran Pajak terlampir

Dengan demikian, surat banding telah memenuhi ketentuan formal pengajuan banding sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (4) UU Pengadilan Pajak;

4. Dengan memperhatikan uraian di atas, pengajuan surat banding telah memenuhi syarat formal sebagaimana ketentuan undang-undang khususnya Pasal 27 ayat (1) dan (3) UU KUP, Pasal 35 ayat (1) dan (2) serta Pasal 36 ayat (1), (2), (3) dan (4) UU Pengadilan Pajak. Oleh karena itu, sudah sepatutnya surat banding ini diterima dan dipertimbangkan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak;

B. POKOK - POKOK MATERI DAN ALASAN PENGAJUAN BANDING

bahwa pokok sengketa pajak dalam SKPKB PPN Nomor 00302/207/08/056/10 tanggal 07 Juli 2010 Masa Pajak Januari sampai dengan Desember 2008 adalah sebagai berikut:

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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

	Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	0	37.314.526.762	37.314.526.762
	Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri	0	3.731.452.676	3.731.452.676
2.	Penghitungan PPN Kurang Bayar:			
	Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	4.086.787.352	3.965.847.901	(120.939.451)
	Jumlah PPN yang kurang dibayar	(4.086.787.352)	(234.395.225)	3.852.392.127

1) PENJELASAN KOREKSI OLEH PEMERIKSA DAN PENELAAH KEBERATAN

Penyerahan Yang PPN-Nya Harus Dipungut Sendiri Sebesar Rp37,314,526,762,00 (Koreksi Positif)

bahwa sesuai Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan Nomor PHP 215/WPJ.07/KP.0400.II.3/2010 tanggal 8 Juni 2010, koreksi dilakukan karena penyerahan jasa yang dilakukan Pemohon Banding bukanlah termasuk jenis jasa dan tidak dikenakan PPN;

bahwa Sesuai Risalah Pembahasan Nomor Prin-409/PL/WPJ.07/KP.0405/2009 tanggal 25 Juni 2010, Koreksi Penyerahan Terutang PPN sebesar Rp37,314,526,762 oleh Pemeriksa didasarkan pada alasan berikut:

- o Penyerahan Jasa yang dilakukan Pemohon Banding bukan termasuk jenis jasa yang tidak dikenakan PPN;
- o Penyerahan JKP berupa Jasa Konsultasi dan Penelitian yang semua dilaksanakan oleh Pemohon Banding di Indonesia;
- o Dalam Wawancara dengan salah satu karyawan yang bertanggung jawab di bagian akuntansi dan perpajakan, PT Jasa Prima Raya, diketahui bahwa sumber arus kas masuk yang tercantum dalam *statement of account* dari ANZ Panin Bank, semuanya merupakan konsumen (*client*);

bahwa sesuai Lampiran Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan, koreksi oleh Pemeriksa terdiri dari perincian sebagai berikut:

Tanggal	Nomor Bukti	Uraian Transaksi		USD (\$)	KURS (Rp)	Nilai (Rp)	Net PPN (Rp)
09-Jan-08	B\$\$008	Southern Arc	IRM112370	300.000,00	9.465	2.839.500.000	2.581.363.636
06-Feb-08	B\$\$025	Southern Arc	IRM114420	350.000,00	9.244	3.235.400.000	2.941.272.727
03-Mar-08	B\$\$042	Olympia Trust	IRM116046	350.000,00	9.107	3.187.450.000	2.897.681.818
31-Mar-08	B\$\$053	Southern Arc	IRM118185	400.000,00	9.217	3.686.800.000	3.351.636.364
16-Apr-08	B\$\$072	Southern Arc	IRM119495	100.000,00	9.207	920.700.000	837.000.000
09-May-08	B\$\$091	Southern Arc	IRM121226	530.000,00	9.254	4.904.620.000	4.458.745.455
02-Jun-08	B\$\$104	Southern Arc	IRM123285	100.000,00	9.310	931.000.000	846.363.636
09-Jun-08	B\$\$108	Southern Arc	IRM123816	555.000,00	9.354	5.191.470.000	4.719.518.182
09-Jul-08	B\$\$138	Southern Arc	IRM126127	530.000,00	9.192	4.871.760.000	4.428.872.727
06-Aug-08	B\$\$158	Southern Arc	IRM128450	369.980,00	9.063	3.353.128.740	3.048.298.855



09-Sep-08	B\$\$181	Southern Arc	IRM131353	349.980,00	9.355	3.274.062.900	2.976.420.818
23-Sep-08	B\$\$191	Southern Arc	IRM132524	50.000,00	9.339	466.950.000	424.500.000
13-Oct-08	B\$\$204	Southern Arc	IRM133680	99.980,00	9.865	986.302.700	896.638.818
24-Oct-08	B\$\$210	Eka Eksplorasi	098715	5.538,75	9.963	55.182.566	50.165.969
06-Nov-08	B\$\$221	Southern Arc	IRML135808	84.980,00	11.098	943.108.040	857.370.945
18-Nov-08	B\$\$226	Geomin Intl	IRML136630	10.000,00	11.925	119.250.000	108.409.091
27-Nov-08	B\$\$229	Southern Arc	IRM137558	24.980,00	12.214	305.105.720	277.368.836
10-Dec-08	B\$\$240	Southern Arc	IRML138448	125.985,00	11.385	1.434.339.225	1.303.944.750
26-Dec-08	B\$\$246	GMT Indonesia	IRML139758	30.479,78	11.150	339.849.547	308.954.134
Total				4.366.903,53		41.045.979.438	37.314.526.762

bahwa Keputusan Terbanding Nomor KEP-2428/WPJ.07/2011 tanggal 30 September 2011 tentang Keberatan Pemohon Banding atas SKPKB PPN Nomor 00302/207/08/056/10 Masa Pajak Januari sampai dengan Desember 2008 tanggal 07 Juli 2010 menetapkan:

1. Menolak keberatan Pemohon Banding dalam suratnya Nomor 002/JPR/X/2010 tanggal 6 Oktober 2010
2. Mempertahankan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor 00302/207/07/056/10 tanggal 07 Juli 2010 Masa Pajak Januari sampai dengan Desember 2008 dengan perincian sebagai berikut:

Uraian	Semula (Rp)	Ditambah/ (Dikurangi) (Rp)	Menjadi (Rp)
PPN Kurang (Lebih) Bayar	3,852,392,127,00	0	3,852,392,127,00
Sanksi Bunga	0	0	0
Sanksi Kenaikan	3,852,392,127,00	0	3,852,392,127,00
Jumlah PPN ymh (lebih) dibayar	7,704,784,254,00	0	7,704,784,254,00

2) ALASAN BANDING

bahwa Pemohon Banding tidak setuju dan mengajukan banding atas Keputusan Terbanding Nomor KEP-2428/WPJ.07/2011 tanggal 30 September 2011 tentang Keberatan Pemohon Banding atas SKPKB PPN: 00302/207/08/056/10 2008 tanggal 07 Juli 2010 Masa Pajak Januari sampai dengan Desember dengan alasan sebagai berikut:

ALASAN FORMAL

bahwa Penerbitan SKPKB PPN Nomor 00302/207/08/056/10 Tidak Memenuhi Ketentuan Pasal 12 ayat (3) UU KUP *juncto* Pasal 9 ayat (1) *juncto* Pasal 11 ayat (1) UU PPN;

Pasal 12 ayat (2) UU KUP mengatur:

“jumlah Pajak yang terutang menurut Surat Pemberitahuan yang disampaikan oleh Wajib Pajak adalah jumlah pajak yang terutang sesuai



dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”;
bahwa berdasarkan ketentuan di atas, undang-undang telah memberikan jaminan bahwa surat pemberitahuan (SPT) yang telah disampaikan oleh Pemohon Banding adalah benar sesuai hukum;

Ketentuan Pasal 12 ayat (3) UU KUP membatasi kewenangan Fiskus (Terbanding/Pemeriksa) untuk menetapkan kembali (mengoreksi) pajak yang terutang yang telah disampaikan oleh Wajib Pajak dalam surat pemberitahuan (SPT), kecuali apabila persyaratan sebagaimana dimaksud Pasal 12 ayat (3) UU KUP telah dipenuhi oleh Fiskus (Terbanding/Pemeriksa);

Pasal 12 ayat (3) UU KUP mengatur:

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

bahwa Fiskus (Terbanding) hanya diperbolehkan menetapkan kembali (mengoreksi) pajak terutang yang telah disampaikan oleh Wajib Pajak dalam surat pemberitahuan (SPT) apabila Fiskus (Terbanding) telah memiliki bukti yang kuat dan kompeten bahwa surat pemberitahuan (SPT) yang telah disampaikan oleh Wajib Pajak (bila benar) adalah salah/keliru;

bahwa Fiskus (Terbanding/Pemeriksa) telah mendalilkan bahwa surat pemberitahuan (SPT) yang telah disampaikan oleh Pemohon Banding adalah salah/keliru yakni Fiskus (Terbanding) menetapkan kembali pajak terutang yang berbeda dengan surat pemberitahuan (SPT) yang telah disampaikan oleh Pemohon Banding, maka undang-undang meletakkan kewajiban/beban pembuktian kepada Fiskus (Terbanding/Pemeriksa). Perlu pemohon banding sampaikan bahwa sistem perpajakan yang berlaku di Indonesia tidak menganut sistem pembuktian terbalik;

bahwa sesuai angka 2 (dua) Surat Nomor S-6445/WPJ.07/2011 tanggal 21 Oktober 2011 tentang Penjelasan terkait Keputusan Terbanding Nomor KEP-2428/WPJ.07/2011 tanggal 30 September 2011 menyatakan sebagai berikut:

bahwa berdasarkan LPP dan KKP Pemeriksa bahwa koreksi pemeriksa atas DPP Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri sebesar Rp37,314,526,762,00 dilakukan karena penyerahan jasa yang dilakukan



Pemohon Banding bukan termasuk jenis jasa yang tidak dikenakan PPN, dimana setelah dilakukan pemeriksaan bersumber dari *General Ledger* dan arus kas masuk yang bersumber dari *Statement of account* ANZ Panin Bank, Pemeriksa meyakini bahwa nilai penyerahan JKP Tahun 2008 sebesar Rp37,314,526,762,00 dan aliran dana masuk dalam rekening koran bank Pemohon Banding adalah dari konsumen/*client* Pemohon Banding;

bahwa menurut Pemohon Banding, dalam mengoreksi DPP Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri, Fiskus (Terbanding/Pemeriksa) menggunakan uji arus kas masuk yang bersumber dari rekening koran. Namun sangat disayangkan - Fiskus (Terbanding/Pemeriksa) tidak menindaklanjuti uji arus kas masuk tersebut dengan pemeriksaan yang lebih mendalam sehingga Fiskus (Terbanding/Pemeriksa) tidak memiliki bukti yang kuat dan meyakinkan bahwa surat pemberitahuan masa Pajak Pertambahan Nilai yang disampaikan oleh Pemohon Banding (bila benar) adalah salah/keliru. Fiskus (Terbanding/Pemeriksa) juga tidak dapat memastikan kapan/saat pajak terutang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 ayat (1) UU PPN;

Bahwa Pasal 11 ayat (1) UU PPN mengatur:

Terutangnya pajak terjadi pada saat:

- a) penyerahan Barang Kena Pajak;
- b) impor Barang Kena Pajak;
- c) penyerahan Jasa Kena Pajak;
- d) pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf d;
- e) pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf e; atau
- f) ekspor Barang Kena Pajak;

bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 11 ayat (1) di atas, UU PPN menganut "*accrual basis*" sebagai prinsip dasar. Adalah tidak relevan- apakah penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak diikuti dengan penerimaan pembayaran atau tidak. Bahwa ketentuan mengenai pembayaran sesungguhnya merupakan pengecualian dari "*accrual basis*" sebagai prinsip dasar;

Pasal 11 ayat (2) UU PPN mengatur:

"Dalam hal pembayaran diterima sebelum penyerahan Barang Kena



Pajak atau sebelum penyerahan Jasa Kena Pajak, atau dalam hal pembayaran dilakukan sebelum dimulainya pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf d atau Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf e, saat terutangnya pajak adalah pada saat pembayaran”;

Dalam memori penjelasannya, Pasal 11 ayat (2) UU PPN menjelaskan sebagai berikut:

Dalam hal pembayaran diterima sebelum penyerahan Barang Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf a, sebelum penyerahan Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf c, atau sebelum dimulainya pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf d, atau sebelum dimulainya pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf e, saat terutangnya pajak adalah saat pembayaran;

bahwa berdasarkan uraian di atas, Pemohon Banding tidak setuju dengan koreksi Dasar Pengenaan Pajak Pajak Pertambahan Nilai oleh Fiskus (Terbanding/Pemeriksa) yang didasarkan pada uji arus kas masuk (rekening koran). Uji arus kas masuk sebenarnya hanyalah *“starting point”* namun bukan bukti yang kuat, berkaitan dan meyakinkan sebagaimana dimaksud Pasal 12 (3), Pasal 29 (2) UU KUP;

bahwa Uji arus kas yang digunakan oleh Fiskus (Terbanding/Pemeriksa) untuk mengoreksi Dasar Pengenaan Pajak, juga tidak dapat membuktikan bahwa arus kas masuk mencerminkan Dasar Pengenaan Pajak sebagaimana dimaksud ketentuan Pasal 9 ayat (1) UU PPN;

Pasal 9 ayat (1) UU KUP mengatur:

Pajak Pertambahan Nilai yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif sebagaimana dimaksud dalam Pasal 7 dengan Dasar Pengenaan Pajak;

Dalam memori penjelasannya, Pasal 9 ayat (1) UU PPN menjelaskan:

Cara menghitung Pajak Pertambahan Nilai yang terutang adalah dengan mengalikan jumlah Harga

Jual, Penggantian, Nilai Impor, Nilai Ekspor atau Nilai Lain yang ditetapkan dengan Keputusan

Menteri Keuangan dengan tarif pajak sebagaimana ditetapkan dalam



Pasal 7 ayat (1). Pajak yang terutang ini merupakan Pajak Keluaran, yang dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak;

bahwa Memperhatikan ketentuan di atas koreksi Dasar Pengenaan Pajak oleh Fiskus (Terbanding/Pemeriksa) yang telah hanya didasarkan pada uji arus kas adalah salah/keliru karena tidak memenuhi ketentuan Pasal 12 ayat (3) UU KUP *juncto* Pasal 9 ayat (1) dan Pasal 11 ayat (1) UU PPN;

bahwa Pemohon Banding memohon kepada Majelis Hakim Pengadilan Pajak Yang Mulia, agar SKPKB PPN Nomor 00302/207/07/056/10 Masa Pajak Januari sampai dengan Desember 2008 tanggal 07 Juli 2010, dinyatakan batal demi hukum;

Penerbitan SKPKB PPN Nomor 00302/207/08/056/10 Tidak Memenuhi Memori Penjelasan Pasal 29 ayat (2) UU KUP;

Dalam memori penjelasannya, Pasal 29 ayat (2) UU KUP menjelaskan bahwa:

Pendapat dan simpulan petugas pemeriksa harus didasarkan pada bukti yang kuat dan berkaitan serta berlandaskan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan;

Berdasarkan Memori Penjelasan Pasal 29 ayat (2) UU KUP di atas, penerbitan surat ketetapan pajak kurang bayar oleh Terbanding telah tidak didasarkan pada bukti yang kuat serta berkaitan serta berlandaskan pada ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan;

Pemenuhan bukti yang kuat dan berkaitan menurut Pemohon Banding merupakan persyaratan mutlak yang harus dipenuhi oleh Fiskus (Terbanding/Pemeriksa) selaku aparat pemerintah agar Pemohon Banding selaku warga masyarakat dapat terlindungi dari perbuatan sewenang-wenang;

Bahwa uji arus kas masuk menurut Pemohon Banding seharusnya hanya dijadikan sebagai "*starting point*", namun bukan sebagai dasar penerbitan surat ketetapan pajak kurang bayar itu sendiri. Pemeriksa harus menindaklanjuti "*starting point*" tersebut dengan pemeriksaan yang mendalam agar diperoleh bukti yang kuat, berkaitan dan meyakinkan bahwa (bila benar) Pemohon Banding telah melakukan penyerahan Jasa Kena Pajak yang terutang Pajak Pertambahan Nilai dengan tarif 10% sebagaimana dimaksud ketentuan Pasal 7 ayat (1) UU PPN.



Dengan memperhatikan uraian di atas, menurut Pemohon Banding, penerbitan surat ketetapan pajak kurang bayar pajak pertambahan nilai oleh Fiskus (Terbanding/Pemeriksa) telah tidak didasarkan pada bukti yang kuat, berkaitan dan meyakinkan serta telah tidak berlandaskan pada ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku sebagaimana dimaksud ketentuan Pasal 29 ayat (2) UU KUP;

bahwa Pemohon Banding memohon kepada Majelis Hakim yang mulia agar SKPKB PPN Nomor 00302/207/08/056/10 tanggal 7 Juli 2010 Masa Pajak Januari sampai dengan Desember 2008 dinyatakan batal demi hukum;

bahwa Penerbitan SKPKB PPN Nomor 00302/207/08/056/10 Tidak Memenuhi Ketentuan Pasal 23 ayat (8) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 199/PMK.03/2007;

bahwa Pasal 22 ayat (8) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 199/PMK.03/2007 tanggal 28 Desember 2007 tentang Tata Cara pemeriksaan Pajak mengatur:

Dalam hal terdapat perbedaan pendapat antara Wajib Pajak dengan Pemeriksa Pajak dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan, Wajib Pajak dapat mengajukan permintaan agar perbedaan tersebut dibahas lebih dahulu dengan tim pembahas;

bahwa dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan, terdapat perbedaan pendapat antara Pemohon Banding dengan Pemeriksa Pajak. Sesuai ketentuan Pasal 23 ayat (8) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 199/PMK.03/2007, Wajib Pajak diberikan hak untuk mengajukan permintaan agar perbedaan pendapat antara Wajib Pajak dan Pemeriksa Pajak dibahas lebih dahulu dengan Tim Pembahas;

bahwa dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan pajak tersebut, Terbanding tidak memberitahukan hak dan kewajiban Wajib Pajak (Pemohon Banding) untuk mengajukan pembahasan dengan tim pembahas sebagaimana dimaksud ketentuan Pasal 23 ayat (8) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 199/PMK.03/2007. Namun-pemeriksa pajak langsung menerbitkan surat ketetapan pajak kurang bayar. Akibatnya Pemohon Banding tidak mendapatkan kesempatan untuk menjelaskan duduk perkara sengketa pajak yang sebenarnya;

bahwa menurut Pemohon Banding, penerbitan surat ketetapan pajak kurang bayar (SKPKB) oleh Terbanding Tidak Memenuhi ketentuan Pasal 23 ayat (8) Peraturan Menteri Nomor 199/PMK.03/2007;



bahwa Pasal 36 ayat (1) huruf d) UU KUP mengatur:

Direktur Jenderal Pajak karena jabatan atau atas permohonan Wajib Pajak dapat membatalkan hasil pemeriksaan pajak atau surat ketetapan pajak dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tanpa pembahasan akhir hasil pemeriksaan dengan Wajib Pajak;

bahwa pembahasan hasil pemeriksaan pajak antara Pemohon Banding dengan Tim Pembahas sebagaimana dimaksud Pasal 23 ayat 8) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 199/PMK.03/2007 merupakan hak Pemohon Banding selaku Wajib Pajak selaku warga masyarakat yang dijamin oleh undang-undang;

bahwa namun sangat disayangkan hak yang telah dijamin oleh undang-undang tersebut tidak diberikan oleh Fiskus (Terbanding/Pemeriksa) sehingga pembahasan hasil pemeriksaan tidak dilaksanakan secara tuntas sebagaimana diatur dalam ketentuan perpajakan yang berlaku;

bahwa dengan memperhatikan Pasal 36 ayat (1) huruf d) UU KUP, walau tanpa diminta oleh Wajib Pajak sekalipun, berdasarkan asas administrasi pemerintahan yang baik dan bersih (*behoorlijk bestuur*) Fiskus (Terbanding) sudah seharusnya membatalkan surat ketetapan pajak yang penerbitannya tidak dilaksanakan sesuai prosedur yang benar;

bahwa Pemohon Banding memohon kepada Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang terhormat agar SKPKB PPN Nomor 00302/207/07/056/10 Masa Pajak Januari sampai dengan Desember 2008 tanggal 07 Juli 2010 yang diterbitkan oleh Terbanding, dinyatakan batal demi hukum;

ALASAN MATERIAL

Menurut Pemeriksa

bahwa sesuai Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan Nomor PHP 215/WPJ.07/KP.0400.II.3/2010 tanggal 8 Juni 2010, koreksi obyek Pajak Pertambahan Nilai oleh pemeriksa dilakukan karena penyerahan jasa yang dilakukan Wajib Pajak bukan termasuk jenis jasa yang tidak dikenakan PPN. Selanjutnya, dalam menentukan jumlah penyerahan terutang PPN, pemeriksa menggunakan uji arus kas masuk pada rekening koran;

bahwa sesuai angka 2 (dua) Surat Nomor S-6445/WPJ.07/2011 tanggal 21 Oktober 2011 tentang Penjelasan terkait Keputusan Terbanding Nomor KEP-2428/WPJ.07/2011 tanggal 30 September 2011 menyatakan sebagai berikut:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Berdasarkan LPP dan KKP Pemeriksa bahwa koreksi pemeriksa atas DPP Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri sebesar Rp37,314,526,762,00 dilakukan karena penyerahan jasa yang dilakukan Pemohon Banding bukan termasuk jenis jasa yang tidak dikenakan PPN, dimana setelah dilakukan pemeriksaan bersumber dari *General Ledger* dan arus kas masuk yang bersumber dari *Statement of account* ANZ Panin Bank, Pemeriksa meyakini bahwa nilai penyerahan JKP Tahun 2008 sebesar Rp37,314,526,762,00 dan aliran dana masuk dalam rekening koran bank Pemohon Banding adalah dari konsumen/*client* Pemohon Banding dengan perincian sebagai berikut:

Bulan	Uraian Transaksi	Penyerahan (Rp)	PPN (Rp)	Keterangan
Januari	Southern Arc Mineral	2.581.363.636	258.136.364	Client
Februari	Southern Arc Mineral	2.941.272.727	294.127.273	Client
Maret	Southern Arc Mineral	6.249.318.182	624.931.818	Client
April	Southern Arc Mineral	837.000.000	83.700.000	Client
Mei	Southern Arc Mineral	4.458.745.455	445.874.545	Client
Juni	Southern Arc Mineral	5.565.881.818	556.588.182	Client
Juli	Southern Arc Mineral	4.428.872.727	442.887.273	Client
Agustus	Southern Arc Mineral	3.048.298.855	304.829.885	Client
September	Southern Arc Mineral	3.400.920.818	340.092.082	Client
	Geomin Intl			Client
Oktober	Southern Arc Mineral	946.804.788	94.680.479	Client
November	Southern Arc Mineral	1.243.148.873	124.314.887	Client
Desember	Southern Arc Mineral	1.612.898.884	161.289.888	Client
	Total	37.314.526.762	3.731.452.676	

Menurut Pemohon Banding

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan alasan Terbanding. Agar diperoleh gambaran yang lengkap atas duduk perkara permohonan banding, Pemohon Banding menyampaikan kronologis sebagai berikut:

Bahwa Pemohon Banding adalah perusahaan yang didirikan di Indonesia sebagaimana akta pendirian perusahaan Nomor 01 tanggal 1 November 2000 dibuat oleh Notaris Ediwarman Gucci, S.H. dan telah mendapatkan pengesahan dari Menteri Kehakiman dan Hak Asasi Manusia Nomor C-8352.HT.01.01TH2001 tanggal 6 Juli 2001;

Bahwa sesuai dengan perijinan yang diterbitkan, kegiatan usaha pemohon banding adalah penyediaan jasa konsultasi di bidang Pertambangan umum, minyak dan gas bumi, manajemen bisnis dan investasi;

Bahwa Pemohon Banding dapat melaksanakan kegiatan usaha



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

konsultasi dan saran dalam hal: a) Geoteknikal, eksplorasi proyek dan manajemen di bidang pertambangan umum, minyak dan gas bumi; b) Pengadaan dan peluang usaha terbaru dan pemasarannya;

Bahwa Indotant Inc/SAMI (*client*), merupakan perusahaan yang bertempat kedudukan di Kanada yang bergerak pada industri pertambangan mineral. Sebagai upaya pengembangan usaha, Indotant/SAMI bermaksud untuk mengembangkan usaha bidang pertambangan emas, perak dan mineral ikutan lainnya di Indonesia;

Bahwa Indotant Inc/SAMI telah mendapatkan Surat Ijin Penyelidikan Pendahuluan (SIPP) dari Pemerintah untuk 3 (tiga) wilayah konsesi yakni Sulawesi Selatan, Lombok dan Sumbawa yakni melakukan kegiatan penyelidikan pendahuluan terhadap potensi dan prospek bahan galian emas tembaga dan mineral ikutannya. Penyelidikan pendahuluan ini dimaksudkan agar dapat diketahui apakah di wilayah konsesi tersebut terdapat kandungan mineral yang layak;

Bahwa untuk melaksanakan kegiatan penyelidikan pendahuluan tersebut Indotant Inc/SAMI (*client*) menunjuk PT. Jasa Prima Raya (Pemohon Banding) sebagai perusahaan yang melaksanakan kegiatan penyelidikan pendahuluan;

Bahwa Indotant/SAMI memberikan kuasa kepada Mr. Hamish J Cambell selaku direktur perseroan (Pemohon Banding) agar dapat melaksanakan kegiatan penyelidikan pendahuluan termasuk memperoleh ijin yang diperlukan, melakukan koordinasi dengan pihak-pihak yang terkait dan menghadap pejabat pemerintah baik pusat maupun kabupaten bila diperlukan;

Bahwa seluruh informasi yang dihasilkan dari kegiatan penyelidikan pendahuluan dikirimkan kepada Indotant/SAMI (*client*) di Kanada sebagai dasar pengambilan keputusan oleh para direksi apakah rencana pengembangan usaha pertambangan di wilayah yang telah mendapatkan ijin prinsip tersebut layak (*feasible*) dilaksanakan;

Bahwa apabila berdasarkan informasi yang dihasilkan dan dikirimkan oleh Pemohon Banding kepada Indotant/SAMI (Kanada) memang layak yakni memiliki kandungan mineral yang layak, maka direksi dari Indotant/SAMI (Kanada) akan memutuskan pendirian perusahaan yang berbadan hukum Indonesia yang selanjutnya perusahaan yang baru dibentuk tersebut yang akan melakukan aktivitas pertambangan sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1967 tentang Ketentuan Ketentuan Pokok Pertambangan;

Bahwa namun sebaliknya apabila berdasarkan informasi yang dihasilkan



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

dan dikirimkan oleh Pemohon Banding kepada kepada Indotant/SAMI di Kanada bahwa kandungan mineral tidak cukup, maka direksi PT Indotant/SAMI (Kanada) akan memutuskan tidak ditindaklanjuti dengan aktifitas berikutnya sebagaimana dimaksud Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1967 tentang Ketentuan Ketentuan Pokok Pertambangan;

Bahwa Sesuai perjanjian kerja (*service agreement*) antara Indotant/SAMI (pemegang konsesi pertambangan) dengan Pemohon banding, seluruh biaya yang terjadi termasuk pembelian bahan (*material*) dan jasa yang diperlukan dalam aktivitas *study* pendahuluan akan di *reimburs* ("on costs") sepenuhnya oleh pemohon banding kepada Indotant/SAMI (*client*). Untuk itu Pemohon Banding akan mengajukan permintaan dana ("*cash call*") setiap bulan kepada Indotant/SAMI (Kanada). Jumlah "*cash call*" yang diminta didasarkan pada rencana kegiatan yang akan dilaksanakan;

Bahwa atas jasa *study* pendahuluan tersebut Pemohon Banding akan mendapatkan *retainer fees* sebesar US\$ 1,000/per bulan. Sedangkan atas jasa para ahli pertambangan yang dipergunakan selama aktivitas *study* pendahuluan tersebut Pemohon Banding akan membebankan biaya tenaga kerja berdasarkan *day charges* sebagai berikut:

<i>National</i>	US\$ 100,00/day
<i>Expatriates</i>	US\$ 350,00/day

Bahwa *retainer fees* dan selisih lebih antara *day charges* dan biaya gaji (termasuk *rest* dan *recreation*, tunjangan hari raya, *annual leave*) merupakan penghasilan bagi Pemohon Banding. Pendapatan Pemohon Banding timbul dari tagihan-tagihan yang dilakukan oleh Pemohon Banding kepada Indotant Inc/SAMI yang bertempat kedudukan di Kanada;

Bahwa kegiatan penyelidikan pendahuluan yang dilaksanakan oleh Pemohon Banding adalah untuk kepentingan Indotant/SAMI yang semata-mata dimaksudkan untuk mengumpulkan informasi (indikasi) awal apakah kandungan mineral di wilayah konsesi layak untuk dilaksanakan atau tidak. Informasi tersebut dikirimkan ke Indotant/SAMI yang bertempat kedudukan di Vancouver-Kanada dan digunakan sebagai pengambilan keputusan oleh direksi Indotant/SAMI;

Dasar Hukum

Bahwa Tidak Terdapat Bentuk Usaha Tetap (*Permanent Establishment*) dari Indotant Inc/SAMI di Indonesia;

Pasal 2 ayat (5) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan



("UU PPh") mengatur:

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

- a) tempat kedudukan manajemen;
- b) cabang perusahaan;
- c) kantor perwakilan;
- d) gedung/kantor;
- e) pabrik;
- f) bengkel;
- g) pertambangan dan penggalian sumber alam, wilayah kerja pengeboran yang digunakan untuk eksplorasi pertambangan;
- h) perikanan, peternakan, pertanian, perkebunan, atau kehutanan;
- i) proyek konstruksi, instalasi, atau proyek perakitan;
- j) pemberian jasa dalam bentuk apapun oleh pegawai atau oleh orang lain, sepanjang dilakukan lebih dari 60 (enam puluh) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan;
- k) orang atau badan yang bertindak selaku agen yang kedudukannya tidak bebas;
- l) agen atau pegawai dari perusahaan asuransi yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menerima premi asuransi atau menanggung risiko di Indonesia;

Bahwa Indonesia dan Kanada telah menandatangani Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (*Tax Treaty Agreement*). Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (*Tax Treaty Agreement*) adalah *lex specialist*, Pasal 5 ayat (3) huruf d) dan e) Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (*Tax Treaty Agreement*) antara Indonesia dan Kanada mengatur:

The term "permanent establishment" shall not be deemed to include the maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of purchasing goods or merchandise, or for collecting information, for the enterprise; the maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of advertising, for the supply of information, for scientific research, or for similar activities which have a preparatory or auxiliary character, for the enterprise;

Bahwa penunjukan Mr. Hamish J. Cambell selaku direktur perseroan



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

(Pemohon Banding) sebagai pihak yang menerima kuasa dari Indotant/SAMI dimaksudkan agar kegiatan penyelidikan pendahuluan sebagaimana Surat Ijin Penyelidikan Pendahuluan (SIPP) yang diterbitkan oleh instansi pemerintah yang terkait dengan kegiatan mengumpulkan informasi (indikasi) adanya kandungan mineral dalam wilayah konsesi tambang dapat berjalan dengan baik, termasuk melakukan koordinasi dengan instansi terkait dan menghadap pejabat pemerintah baik pusat maupun daerah (bila diperlukan);

Bahwa dengan memperhatikan ketentuan Pasal 5 ayat (3) huruf d) dan e) Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (*Tax Treaty Agreement*) antara Indonesia dan Kanada, penunjukan Mr. Hamish J. Cambell sebagai pihak yang menerima kuasa tidak memenuhi syarat sebagai Bentuk Usaha Tetap (*Permanent Establishment*) bagi Indotant/SAMI di Indonesia;

Pajak Pertambahan Nilai adalah Pajak atas Konsumsi Dalam Negeri dan Bersifat Netral;

Paragraf 6 Memori Penjelasan Umum UU PPN menjelaskan:

Dengan mengingat pada sistemnya Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah untuk memperlihatkan bahwa dua macam pajak yang diatur disini merupakan satu kesatuan sebagai pajak atas konsumsi di dalam negeri;

bahwa selanjutnya dalam Paragraf 11 Memori Penjelasan Umum UU PPN dijelaskan:

Selanjutnya atas ekspor barang dikenakan pajak dengan tarif 0% (nol persen) atau dengan kata lain, dibebaskan dari pajak, bahkan Pajak Pertambahan Nilai yang telah termasuk dalam harga barang yang diekspor, dapat dikembalikan. Pembebasan dan pengembalian pajak yang telah dibayar atas barang yang diekspor ini adalah sesuai dengan prinsip pengenaan pajak atas konsumsi (pemakaian umum) barang dan jasa di dalam negeri atau di dalam Daerah Pabean. Karenanya atas barang yang tidak dikonsumsi di dalam negeri (diekspor), tidak dikenakan pajak. Dasar pertimbangan lain adalah agar dalam harga barang yang diekspor itu tidak termasuk beban pajak sehingga dengan demikian membantu menekan harga pokok barang ekspor dan meningkatkan daya saingnya di pasaran internasional. Sebaliknya atas impor barang dikenakan pajak yang sama dengan produksi barang dalam negeri;

Bahwa berdasarkan Memori Penjelasan Umum UU PPN tersebut dapat disimpulkan sebagai berikut:

Pajak Pertambahan Nilai di Indonesia merupakan pajak konsumsi dalam negeri.

Artinya pajak pertambahan nilai hanya dikenakan atas konsumsi yang dilakukan



di dalam negeri. Pajak Pertambahan Nilai sebagai pajak atas konsumsi dalam negeri dapat dimaknai bahwa tujuan akhir pajak pertambahan nilai adalah mengenakan pajak atas pengeluaran untuk konsumsi (*a tax on consumption expenditure*);

bahwa dalam hal Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak dikonsumsi di luar negeri, maka pajak pertambahan nilai tidak akan dipungut di Indonesia, namun akan dipungut di luar negeri yakni di negara di mana konsumsi dilakukan. Hal ini sejalan dengan prinsip tempat tujuan (*Destination principle*) bukan prinsip tempat asal (*Origin Principle*);

Bahwa Pajak Pertambahan Nilai di Indonesia memiliki karakter yang netral. Artinya, Pajak Pertambahan Nilai dikenakan baik atas konsumsi barang kena pajak dan jasa kena pajak, baik yang dihasilkan dari dalam negeri maupun yang diimpor dari luar negeri. Apabila atas ekspor Barang Kena Pajak dikenakan pajak dengan tarif 0 % (nol persen) maka untuk menjaga netralitas pajak pertambahan nilai, atas ekspor Jasa Kena Pajak juga dikenakan pajak dengan tarif 0% (nol persen);

Bahwa Pemohon Banding merupakan perusahaan yang menyediakan jasa penyelidikan pendahuluan di bidang pertambangan mineral. Atas informasi yang dihasilkan dari kegiatan penyelidikan pendahuluan dikirimkan kepada Indotant/SAMI (*client*) yang bertempat kedudukan di Kanada untuk digunakan sebagai materi rapat direksi sehingga dapat diputuskan apakah rencana pengembangan tambang mineral di wilayah konsesi dapat dilanjutkan atau tidak;

Ketentuan Pasal 4A ayat (3) UU PPN mengatur:

Penetapan jenis jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) didasarkan atas kelompok-kelompok jasa sebagai berikut:

- a. jasa di bidang pelayanan kesehatan medik;
- b. jasa di bidang pelayanan sosial;
- c. jasa di bidang pengiriman surat dengan prangko;
- d. jasa di bidang perbankan, asuransi, dan sewa guna usaha dengan hak opsi;
- e. jasa di bidang keagamaan;
- f. jasa di bidang pendidikan;
- g. jasa di bidang kesenian dan hiburan yang telah dikenakan pajak tontonan;
- h. jasa di bidang penyiaran yang bukan bersifat iklan;
- i. jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air;
- j. jasa di bidang tenaga kerja;



- k. jasa di bidang perhotelan;
- l. jasa yang disediakan oleh Pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum;

Bahwa memperhatikan ketentuan Pasal 4A ayat (3) UU PPN, jasa penyelidikan pendahuluan pada bidang pertambangan mineral tidak termasuk dalam jenis jasa yang tidak dikenakan pajak pertambahan nilai. Dengan demikian, jasa penyelidikan pendahuluan pada bidang pertambangan merupakan jasa kena pajak;

Pasal 4 UU PPN mengatur:

Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas

- a) penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;
- b) impor Barang Kena Pajak;
- c) penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;
- d) pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
- e) pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean; atau
- f) ekspor Barang Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak;

Sesuai dengan ketentuan di atas, penyerahan Jasa Kena Pajak ke Luar Daerah Pabean (ekspor Jasa Kena Pajak) belum diatur secara tegas dalam UU PPN Tahun 2000.

Namun dalam Memori Penjelasannya Pasal 4 huruf c) UU PPN menjelaskan sebagai berikut:

Pengusaha yang melakukan kegiatan penyerahan Jasa Kena Pajak meliputi baik Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3A ayat (1) maupun Pengusaha yang seharusnya dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak tetapi belum dikukuhkan;

Penyerahan jasa yang terutang pajak harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:

- a) jasa yang diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak,
- b) penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean, dan
- c) penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya;

Bahwa termasuk dalam pengertian penyerahan Jasa Kena Pajak adalah Jasa Kena Pajak yang dimanfaatkan untuk kepentingan sendiri dan atau Jasa



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Kena Pajak yang diberikan secara cuma-cuma;

Bahwa Indotan Inc./SAMI (*client*) merupakan perusahaan yang bertempat kedudukan di Kanada dan tidak memiliki Bentuk Usaha Tetap (*Permanent Establishment*) di Indonesia. Menurut Pemohon Banding penyerahan Jasa Kena Pajak kepada Indotan Inc./SAMI (*client*) merupakan penyerahan Jasa Kena Pajak ke Luar Daerah Pabean;

Pasal 7 ayat (2) UU PPN mengatur:

“Tarif Pajak Pertambahan Nilai atas ekspor Barang Kena Pajak adalah 0% (nol persen)”;

Bahwa atas Ekspor Barang Kena pajak dikenakan tarif pajak pertambahan nilai sebesar 0% (nol persen). Sesuai *legal character* pajak pertambahan nilai yang bersifat netral - maka menurut Pemohon Banding atas penyerahan Jasa Kena Pajak kepada Indotan Inc./SAMI yang bertempat-kedudukan di Kanada merupakan Penyerahan Jasa Kena Pajak ke Luar Daerah Pabean sehingga terutang pajak pertambahan nilai dengan tarif 0% (nol persen);

Bahwa sesuai Prinsip Akuntansi Keuangan yang Diterima Umum (*GAAP= General Accepted Accounting Principles*), biaya yang Pemohon Banding tagihkan atas jasa penyelidikan pendahuluan sebagaimana SIPP (Surat Ijin Penyelidikan Pendahuluan akan dikapitalisasi sebagai biaya pra-operasi dalam laporan keuangan dan diakui sebagai aktiva oleh Indotan/SAMI di Kanada;

Selanjutnya atas biaya pra-operasi (yang tercatat sebagai aktiva) akan ditransfer oleh Indotan/SAMI (Kanada) ke perusahaan di Indonesia yang akan dibentuk untuk melakukan aktivitas pertambangan selanjutnya sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1967 tentang Ketentuan Ketentuan Pokok Pertambangan;

Bahwa Selanjutnya untuk memenuhi Prinsip Akuntansi Keuangan yang Diterima Umum (*GAAP = General Accepted Accounting Principles*) yang dikenal dengan *matching principles* yakni penandingan antara biaya dan pendapatan, biaya pra-operasi yang ditransfer dari Indotan/SAMI (Kanada) akan diamortisasi sesuai dengan ketentuan yang berlaku oleh perusahaan yang akan dibentuk di Indonesia sebagaimana dimaksud Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1967 tentang Ketentuan Ketentuan Pokok Pertambangan;

Pasal 4 huruf d) UU PPN mengatur:

Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Dalam Memori Penjelasannya, Pasal 4 huruf d) UU PPN menjelaskan:

Untuk dapat memberikan perlakuan pengenaan pajak yang sama dengan impor Barang Kena Pajak, atas Barang Kena Pajak Tidak Berwujud yang berasal dari luar Daerah Pabean yang dimanfaatkan oleh siapa pun di dalam Daerah Pabean juga dikenai Pajak Pertambahan Nilai;

Contoh:

Pengusaha A yang berkedudukan di Jakarta memperoleh hak menggunakan merek yang dimiliki Pengusaha B yang berkedudukan di Hongkong. Atas pemanfaatan merek tersebut oleh Pengusaha A di dalam Daerah Pabean terutang Pajak Pertambahan Nilai.

Berdasarkan ketentuan Pasal 4 huruf d) di atas, menurut Pemohon Banding, Pajak Pertambahan Nilai akan terutang pada saat biaya pra-operasi tersebut ditransfer oleh Indotant/SAMI (Kanada) ke perusahaan yang akan dibentuk yang bertempat kedudukan di Indonesia;

Bahwa oleh karena itu, bila atas biaya penyelidikan pendahuluan yang Pemohon Banding tagihkan kepada Indotant/SAMI (Kanada) dikenakan Pajak Pertambahan Nilai dengan tarif 10% (sepuluh persen), maka akan mengakibatkan timbulnya pengenaan pajak berganda (*double taxations*) yakni pertama pada saat di ekspor (diserahkan) kepada Indotant/SAMI dan yang ke-2 dikenakan lagi pada saat biaya penyelidikan pendahuluan yang termasuk dalam biaya pra-operasi ditransfer kembali ke perusahaan yang akan dibentuk sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1967 tentang Ketentuan Ketentuan Pokok Pertambangan;

KESIMPULAN

Bahwa berdasarkan penjelasan di atas, menurut Pemohon Banding (Pemohon Banding) koreksi oleh Pemeriksa (Terbanding) adalah keliru. Pemohon Banding memohon kepada Majelis Hakim yang mulia agar berkenan mengabulkan seluruh permohonan banding Pemohon Banding dan menetapkan jumlah pajak yang masih harus dibayar adalah sebagai berikut:

No	Uraian	Jumlah (Rp)
1	Dasar Pengenaan Pajak	
	a. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang terutang PPN:	
	a.1. Ekspor	39.628.950.863
	a.2. Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	467.529.194
	a.3. Penyerahan yang PPN-nya dipungut oleh Pemungut PPN	0
	a.4. Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	0
	a.5. Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	0
	a.6. Jumlah (a.1 + a.2 + a.3 + a.4 + a.5)	40.096.480.057
	b. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang tidak terutang PPN	0
	c. Jumlah Seluruh Penyerahan (a.6 + b)	40.096.480.057
	d. Atas Impor BKP/Pemanfaatan JKP dari Luar Daerah Pabean/Pemungutan Pajak oleh Pemungut Pajak/Kegiatan Membangun Sendiri/Penyerahan atas Aktiva Tetap yang Menurut Tujuan Semula Tidak Untuk diperjualbelikan:	



d.1. Impor BKP	0
d.2. Pemanfaatan BKP tidak berwujud dari Luar Daerah Pabean	0
d.3. Pemanfaatan JKP dari Luar Daerah Pabean	0
d.4. Pemungutan Pajak oleh Pemungut PPN	0
d.5. Kegiatan Membangun Sendiri	0
d.6. Penyerahan atas Aktiva Tetap yang Menurut Tujuan Semula Tidak untuk diperjualbelikan	0
d.7. Jumlah (d.1 atau d.2 atau d.3 atau d.4 atau d.5 atau d.6)	0
2 Penghitungan PPN Kurang Bayar	
a. Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri (tarif x 1.a.2 atau 1.d.7)	46.752.919
b. Dikurangi	
b.1 PPN yang disetor di muka dalam Masa Pajak yang sama	0
b.2 Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	3.965.847.901
b.3 STP (pokok kurang bayar)	
b.4. dibayar dengan NPWP sendiri	
b5. lain-lain	
b6. Jumlah	3.965.847.901
c. Diperhitungkan	
c.1 SKPPKP	
d. Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan	3.965.847.901
e. Jumlah Perhitungan PPN Kurang bayar	(3.919.094.982)
3 Kelebihan pajak yang sudah	
a. Dikompensasikan ke masa pajak berikutnya	4.086.787.352
b. Dikompensasikan ke masa pajak (karena pembetulan)	0
c. jumlah	4.086.787.352
4 Jumlah PPN yang kurang dibayar	167.692.370
5 Sanksi Administrasi	
Bunga Pasal 13 (2) KUP	0
kenaikan Pasal 13 (3) KUP	0
Bunga pasal 13 (5) KUP	0
Kenaikan pasal 13 (5) KUP	0
kenaikan pasal 17 C (5) KUP	0
kenaikan pasal 17 D (5) KUP	0
Jumlah	0
6 Jumlah PPN yang masih harus dibayar (4 + 5.g)	167.692.370

bahwa Sanksi administrasi berupa Bunga Pasal 13 (2) KUP dan Kenaikan Pasal 13 (3) KUP tidak Pemohon Banding perhitungkan dan mohon untuk tidak diperhitungkan oleh Majelis Hakim yang terhormat. Sebab kelebihan pajak yang dikompensasikan pada masa berikutnya tersebut tidak diperhitungkan (tidak di-offset) dengan PPN Keluaran dalam SPT Masa PPN Masa berikutnya sehingga kompensasi tersebut hanya mengakibatkan peningkatan jumlah akumulasi PPN Lebih bayar pada masa-masa berikutnya.

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-54491/PP/M.VA/16/2014, tanggal 20 Agustus 2014, yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

MENGADILI

Menyatakan mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-2428/WPJ.07/2011 tanggal 30 September 2011 tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Januari - Desember 2008 Nomor 00302/207/08/056/10 tanggal 07 Juli 2010, atas nama PT Jasa Prima Raya, NPWP: 02.006.450.8-056.000, beralamat di: Graha Krama Yudha



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Lantai 3, Jalan Warung Jati Barat 43, Jakarta 12760, sehingga jumlah PPN Barang dan Jasa yang masih harus dibayar menjadi sebagai berikut:

PPN keluaran yang harus dipungut	Rp	46.752.919,00
Pajak Masukan yang dapat dikreditkan	Rp	<u>3.965.847.901,00</u>
PPN kurang (lebih) dibayar	(Rp)	3.919.094.982,00
PPN dikompensasi ke masa berikutnya	Rp	<u>4.086.787.352,00</u>
PPN yang kurang (lebih) dibayar	Rp	<u>167.692.370,00</u>
PPN yang masih kurang (lebih) dibayar	Rp	167.692.370,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-54491/PP/M.VA/16/2014, tanggal 20 Agustus 2014, diberitahukan kepada Terbanding pada tanggal 12 September 2014, kemudian terhadapnya oleh Terbanding dengan perantaraan kuasanya, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-3335/PJ./2014, tanggal 19 November 2014, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 08 Desember 2014, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 08 Desember 2014;

Menimbang, bahwa tentang permohonan Peninjauan Kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 26 Februari 2016, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban Memori Peninjauan Kembali yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 16 Maret 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-alasan Peninjauan Kembali yang pada pokoknya sebagai berikut:

I. Tentang Pokok Sengketa Pengajuan Peninjauan Kembali

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



Koreksi Dasar Pengenaan Pajak PPN Masa Pajak Januari sampai dengan Desember 2008 sebesar Rp37.314.526.762,00;

yang tidak dapat dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak;

II. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali

Bahwa setelah Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) membaca, memeriksa dan meneliti Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.54491/PP/M.VA/16/2014 tanggal 20 Agustus 2014, maka dengan ini menyatakan sangat keberatan atas putusan Pengadilan Pajak tersebut, karena pertimbangan hukum yang keliru dan telah mengabaikan fakta-fakta hukum (*rechtsfeit*) dan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dalam pemeriksaan Banding di Pengadilan Pajak atau setidaknya tidaknya telah membuat suatu kekhilafan baik berupa *error facti* maupun *error juris* dalam membuat pertimbangan-pertimbangan hukumnya, sehingga pertimbangan hukum dan penerapan dasar hukum yang telah digunakan menjadi tidak tepat serta menghasilkan putusan yang nyatanya tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan (*contra legem*), khususnya peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;

1. Bahwa pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak atas sengketa peninjauan kembali ini sebagaimana tertuang dalam putusan *a quo*, antara lain berbunyi sebagai berikut:

Halaman 69:

bahwa berdasarkan pemeriksaan dan penelitian terhadap bukti-bukti yang disampaikan oleh Pemohon Banding tersebut, terbukti bahwa Jasa Kena Pajak diserahkan atau dimanfaatkan oleh pihak di luar negeri;

bahwa Terbanding menyerahkan putusan kepada Majelis mengenai Jasa Kena Pajak yang diserahkan atau dimanfaatkan oleh pihak di luar negeri, apakah terutang PPN atau tidak karena ketentuan undang-undang sendiri tidak dengan tegas mengatur hal tersebut;

bahwa Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000, Pasal 4 huruf c menyebutkan "Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha";

bahwa penjelasan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang



Nomor 18 Tahun 2000, Pasal 4 huruf c menyebutkan "Penyerahan jasa yang terutang pajak harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:

- a. Jasa yang diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak
 - b. Penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean, dan
 - c. Penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya;
- bahwa berdasarkan bukti-bukti yang disampaikan oleh Pemohon Banding diketahui bahwa penyerahan "produk akhir kegiatan penyelidikan pendahuluan" tersebut adalah kepada pihak luar negeri (di luar Daerah Pabean);

bahwa karena telah terbukti penyerahan jasa yang dilakukan Pemohon Banding dalam sengketa ini adalah kepada penerima jasa di luar Daerah Pabean maka sesuai ketentuan Pasal 4 huruf c Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000, penyerahan jasa tersebut bukan merupakan objek PPN karena tidak memenuhi syarat sebagai penyerahan jasa yang terutang PPN;

bahwa berdasarkan uraian dan keterangan tersebut di atas, Majelis berpendapat koreksi Dasar Pengenaan Pajak PPN Masa Pajak Januari sampai dengan Desember 2008 sebesar Rp37.314.526.762,00 tidak dapat dipertahankan;

2. Bahwa ketentuan perundang-undangan yang digunakan sebagai dasar pengajuan Peninjauan Kembali dalam perkara a quo adalah sebagai berikut:

2.1. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak:

Pasal 69 ayat (1):

"Alat bukti dapat berupa:

- a. Surat atau tulisan;
- b. keterangan ahli;
- c. keterangan para saksi
- d. pengakuan para pihak; dan/atau
- e. pengetahuan hakim";

Pasal 76:

Hakim menentukan apa yang harus dibuktikan, beban pembuktian beserta penilaian pembuktian dan untuk sahnya pembuktian



diperlukan paling sedikit 2 (dua) alat bukti sebagaimana dimaksud dalam Pasal 69 ayat (1);

Pasal 78:

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

Pasal 91 huruf c dan huruf e:

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;

2. 2. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000, antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 28 ayat (1):

Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas dan Wajib Pajak badan di Indonesia, wajib menyelenggarakan pembukuan;

Pasal 28 ayat (3):

Pembukuan atau pencatatan tersebut harus diselenggarakan dengan memperhatikan iktikad baik dan mencerminkan keadaan atau kegiatan usaha yang sebenarnya;

Pasal 28 ayat (5):

Pembukuan diselenggarakan dengan prinsip taat asas dan dengan stelsel akrual atau stelsel kas;

2. 3. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 (UU PPN), antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 1 angka 5:

Jasa adalah setiap kegiatan pelayanan berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang atau fasilitas atau kemudahan atau hak tersedia untuk dipakai,



termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan;

Pasal 1 angka 6:

Jasa Kena Pajak adalah jasa sebagaimana dimaksud dalam angka 5 yang dikenakan pajak berdasarkan undang-undang ini;

Pasal 1 angka 7:

Penyerahan Jasa Kena Pajak adalah setiap kegiatan pemberian Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam angka 6;

Pasal 4 huruf c:

Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;

Memori Penjelasan Pasal 4 huruf c:

Penyerahan jasa yang terutang pajak harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:

- a. jasa yang diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak,
- b. penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean; dan
- c. penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya;

Pasal 4A ayat (3):

Penetapan jenis jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) didasarkan atas kelompok-kelompok jasa sebagai berikut:

- a. jasa di bidang pelayanan kesehatan medik;
- b. jasa di bidang pelayanan sosial;
- c. jasa di bidang pengiriman surat dengan prangko;
- d. jasa di bidang perbankan, asuransi, dan sewa guna usaha dengan hak opsi;
- e. jasa di bidang keagamaan;
- f. jasa di bidang pendidikan;
- g. jasa di bidang kesenian dan hiburan yang telah dikenakan pajak tontonan;
- h. jasa di bidang penyiaran yang bukan bersifat iklan;
- i. jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air;
- j. jasa di bidang tenaga kerja;
- k. jasa di bidang perhotelan;



l. jasa yang disediakan oleh Pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum;

2.4. Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai (PP 144), mengatur sebagai berikut:

Pasal 5:

Kelompok jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai adalah:

- a. jasa di bidang pelayanan kesehatan medik;
- b. jasa di bidang pelayanan sosial;
- c. jasa di bidang pengiriman surat dengan prangko;
- d. jasa di bidang perbankan, asuransi, dan sewa guna usaha dengan hak opsi;
- e. jasa di bidang keagamaan;
- f. jasa di bidang pendidikan;
- g. jasa di bidang kesenian dan hiburan yang telah dikenakan pajak tontonan;
- h. jasa di bidang penyiaran yang bukan bersifat iklan;
- i. jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air;
- j. jasa di bidang tenaga kerja;
- k. jasa di bidang perhotelan;
- l. jasa yang disediakan oleh Pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum;

2.5. Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2002 tentang Perubahan atas Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang PPN dan PPn BM sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 (PP 24), antara lain mengatur bahwa:

Pasal 13 ayat (4):

Terutangnya Pajak atas penyerahan Jasa Kena Pajak, terjadi pada saat mulai tersedianya fasilitas atau kemudahan untuk dipakai secara nyata, baik sebagian atau seluruhnya;

Pasal 14 ayat (1):

Tempat pajak terutang atas penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean adalah di tempat tinggal atau tempat kedudukan dan tempat kegiatan usaha



dilakukan, yaitu di tempat Pengusaha dikukuhkan atau seharusnya dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;

3. Bahwa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dan berdasarkan hasil pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak sebagaimana yang telah dituangkan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.54491/PP/M.VA/16/2014 tanggal 20 Agustus 2014 serta berdasarkan penelitian atas dokumen-dokumen milik Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dan fakta-fakta yang nyata-nyata terungkap pada persidangan, maka Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) menyatakan sangat keberatan dengan pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak sebagaimana diuraikan pada Butir V.1. di atas dengan penjelasan sebagai berikut:

3.1. bahwa berdasarkan penelitian dalam proses pemeriksaan, keberatan sampai dengan persidangan, dapat disimpulkan bahwa pekerjaan yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) untuk kliennya adalah pekerjaan pemberian jasa dengan memperhatikan hal-hal sebagai berikut:

- 1) Sesuai dengan perizinan yang diterbitkan oleh instansi pemerintah yang terkait, maksud dan tujuan serta kegiatan usaha Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah penyediaan jasa konsultasi di bidang pertambangan umum, minyak dan gas bumi, manajemen bisnis dan investasi. Untuk mencapai maksud tersebut Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dapat melaksanakan kegiatan usaha konsultasi dan saran dalam hal a) Geoteknikal, eksplorasi proyek dan manajemen di bidang pertambangan umum, minyak, dan gas bumi b) Pengadaan dan peluang usaha terbaru dan pemasarannya.
- 2) Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) terdaftar di KPP Penanaman Modal Asing Tiga dengan KLU Jenis Usaha 11200 yaitu Jasa Pertambangan Minyak dan Gas Bumi.
- 3) Berdasarkan Perjanjian Jasa antara Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dengan Indotan Inc tanggal 24 Juni 2002 dan antara Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dengan Southern Arc



Minerals Inc tanggal 1 Agustus 2004 dapat diketahui hal-hal sebagai berikut:

- Pasal 1 mengenai Jasa Perusahaan menyebutkan *“Kontraktor (Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding)) harus menyediakan kepada klien jasa teknis dan profesional”*;
- Pasal 3 mengenai Syarat dan Ketentuan Jasa menyebutkan *“Dengan pertimbangan penuh terhadap kinerja rasa”*;
- Pasal 4 mengenai Syarat Pembayaran menyebutkan *“Dengan mempertimbangkan penuh terhadap kinerja jasa ... klien harus membayar kontraktor (Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding)) biaya bulanan berdasarkan jam/hari kerja aktual yang digunakan dalam kegiatan-kegiatan yang terkait langsung dengan kepentingan eksplorasi mineral klien di Indonesia”*;
- Pasal 7 mengenai Penangguhan dan Pengakhiran Jasa menyebutkan *“Klien dan Konsultan (Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding)) dapat mengakhiri jasa ...”*;

Lingkup Jasa yang diberikan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sebagaimana terdapat dalam lampiran 1 Perjanjian Jasa tersebut, yaitu:

- Menyediakan kantor perwakilan Jakarta terdaftar untuk kepentingan mineral klien di Indonesia.
- Menyediakan tenaga asing atau nasional yang berpengalaman untuk melakukan tugas-tugas yang relevan sebagaimana arahan dari klien yang mencakup dan tidak terbatas pada hal-hal berikut:
 - ✓ Mempercepat perizinan dari Departemen Penambangan;
 - ✓ Membuat laporan eksplorasi Direktorat Jenderal Sumber Daya Mineral;
 - ✓ Kumpulan *database* geologi pada masing-masing properti mineral serta evaluasi dan pelaporan berikutnya jika diperlukan;
 - ✓ Merencanakan dan melaksanakan program kerja eksplorasi seperti yang diminta oleh klien;



✓ Mengumpulkan dan membuat pada pembukuan standar industri akun perusahaan;

4) Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), sampai dengan proses persidangan juga telah menyatakan bahwa kegiatan usaha yang dilakukan adalah penyerahan jasa ke luar daerah Pabean;

3. 2. bahwa berdasarkan ketentuan perpajakan yang berlaku, jasa yang diserahkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) termasuk dalam pengertian jasa sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 5 Undang-Undang PPN yang menyatakan bahwa *Jasa adalah setiap kegiatan pelayanan berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang atau fasilitas atau kemudahan atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan;*

3. 3. Bahwa dalam Pasal 4 huruf c UU PPN menyatakan bahwa:
Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha.

Memori Penjelasan Pasal 4 huruf c menyatakan bahwa:
Penyerahan jasa yang terutang pajak harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:

- a. *jasa yang diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak,*
- b. *penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean; dan*
- c. *penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya;*

3. 4. Berdasarkan penelitian atas data-data yang ada dalam berkas banding, kami berpendapat bahwa syarat-syarat jasa yang terutang PPN sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf c Undang-Undang PPN dan penjelasannya, telah terpenuhi dengan uraian sebagai berikut:

1) *jasa yang diserahkan merupakan jasa kena pajak*

- Bahwa berdasarkan penelitian dalam berkas perjanjian Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), jasa yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) yaitu jasa konsultasi dan penelitian di bidang pertambangan



- Berdasarkan ketentuan Pasal 1 angka 6 Undang-Undang PPN, *Jasa Kena Pajak adalah jasa sebagaimana dimaksud dalam angka 5 yang dikenakan pajak berdasarkan undang-undang ini;*
 - Berdasarkan ketentuan Pasal 4A ayat (3) Undang-Undang PPN dan Pasal 5 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000, jasa konsultasi dan penelitian tidak termasuk dalam jenis jasa yang tidak dikenakan PPN.
 - Bahwa pengenaan PPN menganut prinsip "*negatif list*", yaitu apabila suatu jasa tidak disebutkan dalam Undang-Undang PPN dan peraturan pelaksanaannya sebagai jenis jasa yang tidak dikenakan PPN, maka atas penyerahan jasa tersebut merupakan penyerahan Jasa Kena Pajak dan dikenakan PPN;
 - Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 4A ayat (3) Undang-Undang PPN dan Pasal 5 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000, jasa konsultasi dan penelitian pertambangan tidak termasuk dalam jenis jasa yang tidak dikenakan PPN, sehingga jasa konsultasi dan penelitian termasuk dalam pengertian Jasa Kena Pajak.
- 2) *penyerahan dilakukan di dalam daerah pabean;*
- bahwa berdasarkan penelitian dalam proses pemeriksaan sampai dengan keberatan, serta dokumen perjanjian Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), terungkap bahwa kegiatan jasa yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) merupakan kegiatan penelitian pendahuluan termasuk pengumpulan berbagai informasi seperti banyaknya kandungan mineral yang berada pada wilayah konsesi yaitu Sulawesi Selatan, Lombok dan Sumbawa
 - Berdasarkan ketentuan Pasal 1 angka 7 Undang-Undang PPN, disebutkan bahwa "*Penyerahan Jasa Kena Pajak adalah setiap kegiatan pemberian Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam angka 6*";
 - bahwa dengan demikian, penyerahan jasa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah



merupakan pemberian jasa yang dilakukan di Indonesia/di dalam Daerah Pabean

- Mengingat bahwa kegiatan pemberian jasa yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dilakukan di dalam dalam Daerah Pabean, maka syarat kedua atas jasa yang terutang pajak, yaitu penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean, telah terpenuhi;

3) *penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya*

- Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) terdaftar di KPP Penanaman Modal Asing Tiga dengan KLU Jenis Usaha 11200 yaitu Jasa Pertambangan Minyak dan Gas Bumi.
- Bahwa sesuai dengan perizinan yang diterbitkan oleh instansi pemerintah yang terkait, maksud dan tujuan serta kegiatan usaha Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah penyediaan jasa konsultasi di bidang pertambangan umum, minyak dan gas bumi, manajemen bisnis dan investasi. Untuk mencapai maksud tersebut Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dapat melaksanakan kegiatan usaha konsultasi dan saran dalam hal a) Geoteknikal, eksplorasi proyek dan manajemen di bidang pertambangan umum, minyak, dan gas bumi b) Pengadaan dan peluang usaha terbaru dan pemasarannya.
- Berdasarkan fakta di atas, diperoleh kesimpulan bahwa penyerahan jasa oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya. Dengan demikian syarat ketiga suatu jasa yang terutang pajak, yaitu penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya, telah terpenuhi.
- Berdasarkan fakta-fakta di atas, diketahui bahwa seluruh syarat suatu jasa terutang PPN sebagaimana dimaksud dalam penjelasan Pasal 4 huruf c Undang-Undang PPN telah terpenuhi. Oleh karena itu, kami berkesimpulan bahwa penyerahan jasa yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) terutang PPN;



3. 5. Bahwa terkait dalil yang disampaikan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) bahwa penerima JKP berada di luar daerah Pabean sehingga syarat untuk dapat dikatakan terutang PPN yang tercantum dalam Pasal 4 huruf c UU PPN tidak terpenuhi dan untuk membantah pendapat Majelis yang menyatakan bahwa karena telah terbukti penyerahan jasa yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dalam sengketa ini adalah kepada penerima jasa di luar Daerah Pabean maka sesuai ketentuan Pasal 4 huruf c Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000, penyerahan jasa tersebut bukan merupakan objek PPN karena tidak memenuhi syarat sebagai penyerahan jasa yang terutang PPN;

Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sampai dengan proses persidangan telah menyampaikan ketentuan dan teori-teori sebagai berikut:

- 1) bahwa sesuai dengan ketentuan Pasal 23 ayat (2) Undang-Undang Dasar 1945, ketentuan-ketentuan perpajakan yang merupakan landasan pemungutan pajak ditetapkan dengan undang-undang. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 dan perubahannya tentang PPN Barang dan Jasa dan PPnBM sebagai pengganti Undang-Undang Pajak Penjualan Tahun 1951, merupakan landasan hukum dalam pengenaan pajak atas konsumsi di dalam negeri. Makna kalimat pajak konsumsi dalam negeri kira-kira adalah bahwa, PPN sebagai pajak atas konsumsi barang atau jasa, dimaksudkan untuk dikenakan atas belanja barang atau jasa konsumen terakhir di dalam negeri, prinsip dasar bahwa PPN hanya dikenakan atas konsumsi di dalam negeri menunjukkan bahwa Undang-Undang PPN Tahun 1984 dan perubahannya menggunakan asas destinasi atau asas tujuan, asas yang dianut oleh hampir seluruh sistem pajak atas konsumsi atau *Value Added Tax (VAT)* di seluruh dunia;
- 2) bahwa penggunaan asas destinasi ini dapat dimaklumi mengingat pada dasarnya semua negara yang menerapkan



pajak atas konsumsi menginginkan keseragaman perlakuan pajak wilayah *cross border* atau *tax frontiers*. Asas ini mempertahankan sifat-sifat non diskriminasi, netralis internal dan netralis eksternal;

3) bahwa sesuai dengan tulisan Waluyo Daryadi KS dalam “Nol Persen Dalam PPN, Tarif atau Prinsip, antara lain dinyatakan dalam pelaksanaannya, asas destinasi ini memerlukan beberapa syarat antara lain:

- Adanya suatu kawasan/wilayah pengenaan pajak (*tax territory*) yang disebut Daerah Pabean (*Customs Area*), tempat terjadinya transaksi barang dan jasa untuk tujuan konsumsi (konsumtif individual) oleh konsumen terakhir sebagai destinataris pajak yang mencerminkan netralitas legal (*legal internal neutrality*) artinya beban pajak (*tax incidence*) benar-benar dipikul oleh destinataris pajak;
- Penggunaan tarif tunggal (*uniform rate*) dan sifat pajak yang non kumulatif sehingga tidak menimbulkan dampak negatif (*non interference*) bagi pengusaha dalam menentukan alokasi faktor-faktor produksi baik dalam kegiatan usaha terintegrasi maupun usaha non integrasi, sebagai wujud netralitas ekonomis (*internal economic neutrality*);
- Adanya perlakuan pajak yang sama antara produk impor dengan produk dalam negeri artinya terhadap barang impor dikenakan pajak dengan tarif yang sama dengan barang buatan dalam negeri, disebut sub asas non diskriminasi dalam asas destinasi sebagai salah satu wujud netralis eksternal (*eksternal neutrality*) dalam *tax frontiers*;
- Adanya pembebasan atas pajak (ekspor) barang hasil produksi dalam negeri yang dikirim keluar negeri, dan pajak yang sudah dibayar atas perolehan barang dari dalam negeri atau dari impor yang dipakai dalam proses produksi barang yang diekspor dikembalikan, juga sebagai wujud netralitas eksternal (*external neutrality*) dalam urusan *cross border tax*. Pada Asas Tujuan atau Asas Destinasi, perlakuan pajak terhadap ekspor termasuk dalam asas atau sub asas nol perseratus (0%) untuk penyesuaian lintas



- batas wilayah pemajakan (suatu negara) (*zero rated application for the border tax adjustment principle*);
- 4) bahwa penerapan prinsip destinasi dalam pengenaan PPN untuk barang hampir tidak terjadi permasalahan yang signifikan, hal ini berkaitan dengan sifat barang yang nyata sehingga tempat terutang PPN yaitu dimana barang tersebut di konsumsi dapat dengan mudah diketahui, karena *proxy* yang menunjukkan tempat barang berpotensi untuk dikonsumsi dapat dengan jelas diidentifikasi;
 - 5) bahwa berbeda dengan jasa, penerapan *destination principle* terhadap penyerahan jasa, sering kali menimbulkan kompleksitas permasalahan tersendiri, disebabkan sifat dasar dari jasa yang bersifat abstrak dan tidak dengan mudah dapat diidentifikasi saat dan tempat jasa tersebut di konsumsi (*Ben Terra dalam VAT in the EEC: The Place of Supply* 1989 halaman 464);
 - 6) Bahwa salah satu rujukan yang dapat dipedomani adalah bahwa pada saat itu beberapa negara pengikut PPN atau VAT adalah Eropa Barat yang berpedoman pada *EEC Sixth directive* yang berlaku sejak 17 Mei 1977
 - 7) Bahwa sekalipun *Economic Europe Community (EEC)* mendukung asas destinasi dalam penerapan VAT, namun mereka menetapkan *general rule* untuk jasa, VAT dikenakan di tempat penyedia jasa. Tentu saja *general rule* tersebut tidak berlaku secara mutlak, yaitu VAT selalu dikenakan di tempat penyedia jasa, tetapi ada beberapa pengecualian yaitu VAT dikenakan di tempat penerima jasa, pengecualian ini dapat terjadi apabila ternyata *proxy* di mana jasa dikonsumsi telah dapat diidentifikasi;
 - 8) bahwa pada Masyarakat Ekonomi Eropa, ada sebuah *rule* yang sering digunakan untuk menentukan tempat dimana VAT dikenakan yaitu *PWSECO, Place Where the Supply is Effective Carried Out*. Berdasar *European Community Directive* terbaru, *PWSECO* digunakan sebagai *allocation rule* untuk berbagai *services* jasa;
 - 9) bahwa *Place of supply of services* berdasarkan tulisan *Rita de La Feria dalam Place Where The Supply/Activity is*



Effectively Carried Out as an allocation Rule: VAT vs Direct Taxation,

www.fd.unl.pt/anexsos/cv%20rita%20la%20Feria.pdf,

sebagai berikut:

<i>Rule</i>	<i>Place of Supply</i>	<i>EEC VAT Directive</i>
<i>General rule for B2C transactions</i>	<i>Place where the supplier has established his business</i>	<i>Article 43</i>
<i>General rule for B2B transactions</i>	<i>Place where the supplier has established his business</i>	<i>Article 43</i>
<i>Services connected with immovable property</i>	<i>Place where the immovable property is located</i>	<i>Article 45</i>
<i>Cultural, artistic, sporting, scientific, educational, entertainment</i>	<i>Place where activities are physically carried out</i>	<i>Article 52 a</i>
<i>Service of consultants, engineers, consultancy firm, lawyer, accountant</i>	<i>Place where customer is established</i>	<i>Article 56 1c</i>

10) bahwa selain itu Prof. Gunadi dalam artikel yang berjudul “Pajak Pertambahan Nilai Transaksi Lintas Yuridiksi”, Jakarta, Majalah Berita Pajak Edisi Februari 2009, halaman 11 sampai dengan 16 berpendapat sebagai berikut:

Dalam rangka mengurai benang ruwet kompleksitas pemajakan ekspor jasa tersebut rasanya perlu melihat beberapa naskah yang menunjukkan historis sekitar lahirnya UU PPN. Namun rasanya juga tidak mudah untuk memperoleh naskah-naskah dimaksud.

Salah satu rujukan yang dapat dipedomani adalah bahwa pada saat itu beberapa negara pengikut PPN atau VAT adalah Eropah Barat yang berpedoman pada EEC Sixth directive yang berlaku sejak 17 Mei 1977. Menurut Ben Terra saat itu ekspor dan impor jasa tidak dimasukkan dalam sistem VAT dengan tidak mengatur tempat dan saat terutang pajak. Terdapat pemikiran bahwa secara administratif dan pengawasan (oleh Pabean) tempat terutang VAT yang paling efektif adalah tempat pembelian jasa (purchase principle). Pembelian menunjukkan adanya pengeluaran yang mewakili ketersediaan jasa untuk dikonsumsi.

Perbedaan karakter antara barang dan jasa memerlukan perbedaan perlakuan administratif. Barang umumnya



bersifat visibel dan controllable (secara fisik) oleh pabean, sedang jasa kebanyakan invisibel dan petugas pabean hampir tidak pernah secara fisik mampu melihat ekspor jasa. Secara fisik ekspor barang dapat diadministrasikan melalui Pemberitahuan Ekspor Barang (PEB), sedangkan ekspor jasa tidak mudah di PEBkan. Dari aspek administrasi dan pengawasan, kalau ekspor barang yang visibel, controllabel dan dapat diPEBkan saja tidak sulit disalahgunakan untuk memperoleh restitusi pajak apalagi atas ekspor jasa yang invisibel dan tidak controllabel.

Dengan berbagai pertimbangan tersebut, boleh jadi bahwa atas ekspor jasa, UU PPN menganut purchase principle (sepaimana dikenalkan EEC sixth Directive) agar terjadi efisiensi administrasi pemungutan PPN mengurangi moral hazard penyalahgunaan tarif pajak 0% atas ekspor jasa dalam rangka mengamankan hak fiskal negara dan masyarakat (public fisc). Maka berdasar purchase principle setiap penyerahan JKP oleh PKP dalam daerah pabean Indonesia tanpa memperhatikan pemanfaatannya apakah terjadi di luar daerah pabean akan selalu dikenakan PPN karena pembelian JKP terjadi di dalam daerah pabean Indonesia;

11) Bahwa hal ini diperkuat lagi dengan adanya ketentuan PP 143 Tahun 2000 Pasal 13 ayat (4) di mana disebutkan bahwa: *"Terutangnya Pajak atas penyerahan Jasa Kena Pajak, terjadi pada saat mulai tersedianya fasilitas atau kemudahan untuk dipakai secara nyata, baik sebagian atau seluruhnya.";*

3. 6. bahwa dengan demikian dapat disimpulkan bahwa tempat terutangnya PPN atas penyerahan Jasa Kena Pajak sebagaimana yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) ditentukan berdasarkan tempat dimana penyerahan Jasa Kena Pajak dilakukan, sesuai ketentuan Pasal 4 huruf c UU PPN;

3. 7. bahwa ketentuan-ketentuan, literatur, serta teori-teori yang disebutkan mengenai penyerahan jasa yang dimanfaatkan diluar daerah pabean, sebagaimana telah diuraikan di atas merupakan



upaya yang telah Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) lakukan untuk mengetahui bagaimana seharusnya memaknai "penyerahan jasa" sebagaimana tertera pada Pasal 4 huruf c Undang-Undang PPN, untuk dapat memberikan putusan yang adil dalam permohonan keberatan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding);

3. 8. bahwa fakta lainnya bahwa jasa yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) terutang PPN, adalah bahwa untuk seluruh Masa Pajak yang disengketakan, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) telah mengkreditkan seluruh pajak masukannya sehingga hal ini dapat membuktikan bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) telah mengakui semua kegiatan usahanya terutang PPN;
3. 9. Bahwa fakta ini kemudian untuk menyanggah pertimbangan Majelis yang menyatakan *bahwa penyerahan jasa tersebut bukan merupakan objek PPN karena tidak memenuhi syarat sebagai penyerahan jasa yang terutang PPN;*
3. 10. Bahwa berdasarkan Pasal 9 ayat (5) UU PPN dinyatakan bahwa:
Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sepanjang bagian penyerahan yang terutang pajak dapat diketahui dengan pasti dari pembukuannya, maka jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak;
Dalam penjelasan atas ketentuan di atas, antara lain disebutkan bahwa:
Pengusaha Kena Pajak yang dalam suatu Masa Pajak melakukan penyerahan yang terutang pajak dan penyerahan yang tidak terutang pajak, hanya dapat mengkreditkan Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak. Bagian penyerahan yang terutang pajak tersebut harus dapat diketahui dengan pasti dari pembukuan Pengusaha Kena Pajak;
3. 11. Bahwa berdasarkan Pasal 9 ayat (6) UU PPN dinyatakan bahwa:
Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan



penyerahan yang tidak terutang pajak, sedangkan Pajak Masukan untuk penyerahan yang terutang pajak tidak dapat diketahui dengan pasti, maka jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan untuk penyerahan yang terutang pajak dihitung dengan menggunakan pedoman yang diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan;

- 3.12. Bahwa dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000, telah diberikan pedoman penghitungan pengkreditan pajak masukan bagi pengusaha kena pajak yang melakukan penyerahan yang terutang pajak dan penyerahan yang tidak terutang pajak, dimana pajak masukan yang dapat dikreditkan dihitung kembali dengan menggunakan formula sebagai berikut:

$$PM \text{ yang tidak dapat dikreditkan} = \frac{X}{Y} \times PM$$

dengan ketentuan bahwa:

X adalah jumlah peredaran atau penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai dalam tahun buku yang bersangkutan;

Y adalah jumlah seluruh peredaran dalam tahun buku yang bersangkutan;

PM adalah Pajak Masukan yang telah dikreditkan seluruhnya;

- 3.13. Bahwa berdasarkan ketentuan di atas, diatur dengan tegas apabila PKP selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak (PPN), maka pajak masukan yang dapat dikreditkan adalah atas pajak masukan yang berkaitan dengan penyerahan yang terutang pajak (PPN). Apabila pajak masukan atas penyerahan yang tidak terutang PPN tidak diketahui dengan pasti, maka pajak masukan yang dapat dikreditkan dihitung secara proporsional antara penyerahan yang terutang PPN dengan penyerahan yang tidak terutang PPN;

- 3.14. Bahwa dengan mengkreditkan seluruh Pajak Masukannya membuktikan bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) mengakui bahwa semua kegiatan usahanya terutang PPN;



- 3.15. Berdasarkan fakta-fakta dan ketentuan-ketentuan tersebut di atas, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat bahwa pendapat Majelis yang menyatakan bahwa penyerahan jasa oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) *bukan merupakan objek PPN karena tidak memenuhi syarat sebagai penyerahan jasa yang terutang PPN*, namun Majelis tidak melakukan penghitungan kembali atas pajak masukan yang telah dikreditkan seluruhnya oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), adalah tidak konsisten dan nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan Pasal 9 ayat (5) dan Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang PPN dan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000, bahwa seandainya dalam upaya Peninjauan Kembali ini Mahkamah Agung memutuskan memperkuat pendapat Majelis Pengadilan Pajak, maka Pajak Masukan harus ditagih dan dikoreksi proporsional dengan transaksi yang tidak terutang PPN;
- 3.16. Bahwa Majelis sesuai dengan ketentuan dalam Pasal 76 UU Pengadilan Pajak, memiliki kewenangan untuk menentukan beban pembuktian dan alat bukti yang digunakan (bersifat aktif), namun Majelis juga harus mempertimbangkan pendapat kedua belah pihak (*Asas Audio Et Alteram partem*);
- 3.17. Dalam sengketa *a quo* Majelis Hakim terbukti telah bersikap tidak berimbang, karena Majelis tidak mempertimbangkan penjelasan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) melalui berbagai ketentuan, literatur serta teori sebagai upaya mengetahui bagaimana seharusnya memaknai "penyerahan jasa" sebagaimana tertera pada Pasal 4 huruf c Undang-Undang PPN;
- 3.18. Bahwa Majelis Hakim seharusnya mempertimbangkan penjelasan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dalam memutus sengketa, tidak hanya mendengarkan pendapat Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) yang pada intinya menyatakan *bahwa penerima JKP berada di luar daerah Pabean sehingga syarat untuk dapat dikatakan terutang PPN yang tercantum dalam Pasal 4 huruf c UU PPN tidak terpenuhi*;



- 3.19. Bahwa dengan demikian, putusan Majelis yang telah mengabulkan seluruh permohonan banding Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), nyata-nyata telah diambil dengan penilaian pembuktian yang tidak adil bagi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding), dan tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku, sehingga tidak memenuhi ketentuan dalam Pasal 78 UU Pengadilan Pajak yang menyatakan *Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim;*
- 3.20. Bahwa dengan demikian dapat disimpulkan bahwa amar pertimbangan dan amar putusan Majelis yang berketetapan Koreksi Dasar Pengenaan Pajak PPN Masa Pajak Januari sampai dengan Desember 2008 sebesar Rp37.314.526.762,00 *tidak dapat dipertahankan* telah dibuat dengan tidak berdasarkan kepada fakta-fakta yang ada serta ketentuan peraturan perpajakan yang berlaku, sehingga melanggar ketentuan Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 tentang Pengadilan Pajak dan sesuai ketentuan Pasal 91 huruf e Undang-Undang Nomor 14 tentang Pengadilan Pajak diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung;
4. Bahwa berdasarkan fakta-fakta hukum (*fundamentum petendi*) tersebut di atas secara keseluruhan telah membuktikan secara jelas dan nyata-nyata bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah memutus perkara *a quo* tidak berdasarkan pada ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, sehingga pertimbangan dan amar putusan Majelis Hakim pada pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak nyata-nyata telah salah dan keliru serta tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku (*contra legem*), khususnya dalam bidang perpajakan, sehingga putusan Majelis Hakim *a quo* tidak memenuhi ketentuan Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Oleh karena itu maka Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.54491/PP/M.VA/16/2014 tanggal 20 Agustus 2014 harus dibatalkan;
- III. Bahwa dengan demikian, putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.54491/PP/M.VA/16/2014 tanggal 20 Agustus 2014 yang menyatakan:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-2428/WPJ.07/2011 tanggal 30 September 2011 tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Januari-Desember 2008 Nomor 00302/207/08/056/10 tanggal 07 Juli 2010 atas nama: PT. Jasa Prima Raya, NPWP: 02.005.450.8-056.000, Jenis Usaha: Jasa Pertambangan Umum Lainnya, beralamat di: Graha Krama Yudha 3rd Floor, Jalan Warung Jati Barat 43, Jakarta Selatan 12760 sehingga PPN Masa Pajak Januari sampai dengan Desember 2008 dihitung kembali menjadi sebagaimana perhitungan tersebut di atas (halaman 2); adalah tidak benar dan nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;

PERTIMBANGAN HUKUM

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

Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dibenarkan, karena putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor: KEP-2428/WPJ.07/2011, tanggal 30 September 2011, mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa, Masa Pajak Januari - Desember 2008, Nomor: 00302/207/08/056/10, tanggal 07 Juli 2010, atas nama Pemohon Banding, NPWP: 02.005.450.8-056.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi Rp167.692.370,00 adalah sudah tepat dan benar, dengan pertimbangan:

- a. Bahwa alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi Dasar Pengenaan Pajak (DPP) Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Januari sampai dengan Desember 2008 sebesar Rp37.314.526.762,00 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 *a quo* telah dilakukan rekonsiliasi atas bukti-bukti yang memadai antara Pemohon Banding dan Terbanding, sehingga penyerahan jasa yang

Halaman 42 dari 44 halaman. Putusan Nomor 1537/B/PK/PJK/2016



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

dilakukan Pemohon Banding ke luar daerah pabean tidak terutang PPN, dan oleh karenanya koreksi Terbanding (sekarang Pemohon Peninjauan Kembali) tidak dapat dipertahankan karena tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 4 huruf c Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai;

- b. Bahwa dengan demikian, tidak terdapat putusan Pengadilan Pajak yang nyata-nyata bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 91 huruf e Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

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

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

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

MENGADILI,

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

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

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Rabu, tanggal 14 Desember 2016, oleh H. Yulius, S.H., M.H., Hakim Agung Mahkamah Agung yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., M.S., dan Yosran, S.H., M.Hum., Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh Heni Hendrarta Widya



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Sukmana Kurniawan, S.H., M.H., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

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

ttd./Yosran, S.H., M.Hum.

Ketua Majelis,

ttd./ H. Yulius, S.H., M.H.

Panitera Pengganti,

ttd./Heni Hendrarta Widya Sukmana Kurniawan, S.H., M.H.

Biaya-biaya:

1. Meterai	Rp	6.000,00
2. Redaksi	Rp	5.000,00
3. Administrasi	<u>Rp2.489.000,00</u>	
Jumlah		Rp2.500.000,00

Untuk salinan
Mahkamah Agung RI
atas nama Panitera,
Panitera Muda Tata Usaha Negara,

H. Ashadi, S.H.

NIP 19540827 198303 1 002