



PUTUSAN

Nomor 1792/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 No. 40-42, Jakarta 12190, dalam hal ini memberikan kuasa kepada:

1. Dadang Suwarna, Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak;
2. Dayat Pratikno, Kasubdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
3. Farchan Ilyas, Kepala Seksi Peninjauan Kembali, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi Direktorat Keberatan dan Banding;
4. Sylvira Fibrianingrum, Penelaah Keberatan, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan banding;

Kesemuanya berkantor di Jalan Jenderal Gatot Subroto No. 40-42, Jakarta, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-2877/PJ./2015 tanggal 10 Agustus 2015;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

melawan:

PT. FREEPORT INDONESIA, beralamat di Jl. HR. Rasuna Said Kav.X-7 No. 6, Plaza 89 Lantai 5, Jakarta Selatan 12940;

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. 61168/PP/M.XVB/15/2015, tanggal 29 April 2015 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon banding, dengan posita perkara sebagai berikut:



Latar Belakang

Bahwa berdasarkan Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan Nomor Pemb-099/OPN/PJ.701/2007 tanggal 24 Agustus 2007, telah dilakukan pemeriksaan oleh Tim Optimalisasi Penerimaan Negara ("TOPN") Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan Pajak Direktorat Jenderal Pajak untuk semua jenis pajak terhadap Pemohon Banding untuk Tahun Pajak 2006;

Bahwa berdasarkan hasil pemeriksaan tersebut, Kantor Pelayanan Pajak Wajib Pajak Besar Satu menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar PPh Badan Tahun Pajak 2006 Nomor: 00008/206/06/091/11 tanggal 03 November 2011, dengan perhitungan sebagai berikut:

Uraian	Jumlah USD Menurut		Koreksi (USD)
	SPT Pemohon Banding	SKPKB PPh Badan	
Peredaran Usaha	4,394,784,106.00	4,395,373,767.00	589,661.00
Harga Pokok Penjualan	1,458,545,970.00	1,407,657,497.00	50,888,473.00
Laba Bruto	2,936,238,136.00	2,987,716,270.00	51,478,134.00
Biaya Umum & Administrasi	270,328,022.00	270,328,022.00	-
Penghasilan Netto Dalam Negeri	2,665,910,114.00	2,717,388,248.00	51,478,134.00
Penghasilan dari Luar Usaha	10,210,593.00	11,121,950.00	911,357.00
Penghasilan Netto Luar Negeri	-	-	-
Jumlah Penghasilan Neto	2,676,120,707.00	2,728,510,198.00	52,389,491.00
Kompensasi Kerugian	-	-	-
Penghasilan Kena Pajak	2,676,120,707.00	2,728,510,198.00	52,389,491.00
PPh Badan Terutang	936,641,588.00	954,977,841.00	18,336,253.00
Kredit Pajak	936,641,588.00	936,641,588.00	-
Pajak yang tidak/kurang dibayar	-	18,336,253.00	18,336,253.00
Sanksi Administrasi	-	8,801,401.00	8,801,401.00
Jumlah PPh Badan Yang Masih Harus Dibayar	-	27,137,654.00	27,137,654.00

Bahwa Pemohon Banding telah membayar seluruh pajak terutang sebagaimana tersebut dalam SKPKB PPh Badan Tahun Pajak 2006 yaitu sebesar USD27,137,654.00 pada tanggal 2 Desember 2011 serta melaporkannya kepada Kantor Pelayanan Pajak Wajib Pajak Besar Satu pada tanggal 6 Desember 2011;

Bahwa selanjutnya, berdasarkan SKPKB PPh Badan Tahun Pajak 2006 tersebut, Pemohon Banding telah mengajukan Surat Keberatan kepada Terbanding melalui KPP WP Besar Satu dengan surat nomor 005/TAX-LTO/II/2012 tanggal 01 Februari 2012;

Bahwa berdasarkan Surat Nomor: S-00100/WPJ.19/KP.0103/2012 tanggal 2 Februari 2012 yang diterbitkan oleh KPP WP Besar Satu



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

diberitahukan bahwa Surat Keberatan yang diajukan Pemohon Banding telah memenuhi persyaratan formal;

Atas Surat Keberatan tersebut telah diterbitkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-10/PJ/2013 tanggal 28 Januari 2013 tentang Keberatan Pemohon Banding atas SKPKB PPh Badan Tahun 2006 Nomor: 00008/206/06/091/11 tanggal 3 November 2011 ("Keputusan Keberatan");

Bahwa dalam Keputusan Keberatan tersebut, Terbanding memutuskan mempertahankan jumlah pajak yang masih harus dibayar dalam SKPKB Nomor: 00008/206/06/091/11 tanggal 03 November 2011, atau dengan kata lain, Terbanding menolak seluruh permohonan keberatan yang Pemohon Banding ajukan, dengan perincian sebagai berikut:

Uraian	Semula (USD)	Ditambah/ (Dikurangi) (USD)	Menjadi (USD)
Penghasilan Netto	2,728,510,198.00	-	2,728,510,198.00
Kompensasi Kerugian	-	-	-
Penghasilan Kena Pajak	2,728,510,198.00	-	2,728,510,198.00
PPh Terutang	954,977,841.00	-	954,977,841.00
Kredit Pajak	936,641,588.00	-	936,641,588.00
Pajak yang tidak/kurang dibayar	18,336,253.00	-	18,336,253.00
Sanksi Administrasi	8,801,401.00	-	8,801,401.00
Jumlah PPh Badan Yang Masih Harus Dibayar	27,137,654.00	-	27,137,654.00

bahwa alasan dan Penjelasan Permohonan Banding

Alasan dan Penjelasan Materi Sengketa

Bahwa Pemohon Banding mengajukan Banding atas sebagian koreksi Terbanding terkait dengan Harga Pokok Penjualan, yaitu atas koreksi biaya *Sea Transportation* dan biaya *Insurance* dengan jumlah sebagai berikut:

Deskripsi	Jumlah USD		
	Total Koreksi	Koreksi Bagian Pemohon Banding	Keberatan Pemohon Banding
Sea Transportation	51,944,834.00	48,308,696.00	48,308,696.00
Insurance	500,684.00	465,636.00	465,636.00
Other Expenses	2,273,270.00	2,114,141.00	-
	54,718,788.00	50,888,473.00	-

Bahwa dalam surat Banding ini, penggunaan istilah biaya "*sea transportation*", biaya "pengapalan konsentrat", atau biaya "*freight*" memiliki maksud yang sama. Istilah biaya "*insurance*" dan biaya "asuransi" juga memiliki maksud yang sama;

Bahwa berdasarkan Surat Nomor : S-1164/PJ.07/2013 tanggal 14 Februari 2013 tentang Penjelasan atas Keputusan Keberatan Tahun Pajak 2006



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

diketahui bahwa Peneliti Keberatan menolak seluruh permohonan keberatan dengan rincian sebagai berikut:

No	Keterangan	Koreksi Positif Dasar Pengenaan Pajak dalam USD		
		Menurut SKPKB	Menurut Keputusan Keberatan	Ditambah / (Dikurangi)
1	Biaya <i>Sea Transportation (Freight)</i>	48,308,696.00	48,308,696.00	-
2	Biaya <i>Insurance</i>	465,636.00	465,636.00	-
	Total	48,774,332.00	48,774,332.00	-

bahwa atas Keputusan Keberatan tersebut Pemohon Banding mengajukan Banding atas koreksi-koreksi sebagai berikut:

1. Biaya *Sea Transportation (Freight)* sebesar USD 48.308.696,00
2. Biaya *Insurance* sebesar USD 465.636,00

Bahwa Pemohon Banding sampaikan alasan dan penjelasan materi sengketa:

Menurut Terbanding

Bahwa berdasarkan Surat Terbanding Nomor: S-1164/PJ.07/2013 diketahui bahwa hasil penelitian keberatan menyimpulkan bahwa tidak terdapat cukup alasan untuk menerima keberatan Pemohon Banding atas sengketa koreksi Harga Pokok Penjualan berupa Biaya *Sea Transportation (Freight)* sebesar USD48.308.696,00 dan Biaya *Insurance* sebesar USD465,636.00 serta mempertahankan koreksi Terbanding dengan alasan - alasan sebagai berikut: bahwa sesuai Pasal 33A ayat (4) Undang-Undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008, *Wajib Pajak yang menjalankan usaha di bidang pertambangan minyak dan gas bumi, pertambangan umum, dan pertambangan lainnya berdasarkan kontrak bagi hasil, kontrak karya, atau perjanjian kerjasama perusahaan pertambangan yang masih berlaku pada saat berlakunya Undang-Undang ini, pajaknya dihitung berdasarkan ketentuan dalam kontrak bagi hasil, kontrak karya, atau perjanjian kerjasama perusahaan pertambangan tersebut sampai dengan berakhirnya kontrak atau perjanjian kerjasama dimaksud;*

Bahwa sesuai Kontrak Karya, pada saat menghitung Penghasilan Kena Pajak Pemohon Banding harus memperhatikan ketentuan yang tercantum di dalam lampiran "F" Kontrak karya butir 11 huruf (a) bahwa *penghasilan kotor yang diterima atau diperoleh dari penjualan hasil produksi atas dasar F.O.B*



tempat pengapalan di Indonesia, sehingga Pemohon Banding harus tunduk pada ketentuan di atas dalam menghitung Penghasilan Kena Pajak;

Bahwa pengertian FOB tempat pengapalan di Indonesia sebagaimana diatur pada butir 11 huruf (a) Lampiran "F" Kontrak Karya berarti syarat penjualan yang mengatur bahwa biaya *sea transportation* dan biaya *insurance* dan pelabuhan asal ke pelabuhan tujuan merupakan tanggung jawab *buyer*;

Bahwa dengan demikian, biaya *Sea Transportation* dan biaya *Insurance* sampai dengan pelabuhan tujuan seharusnya tidak dapat dibiayai karena sesuai dengan butir 11 huruf (a) Lampiran "F" Kontrak Karya yang menyatakan syarat penjualan adalah FOB tempat pengapalan di Indonesia;

Bahwa berdasarkan uraian di atas, dapat disimpulkan bahwa koreksi Terbanding atas biaya *Sea Transportation* dan biaya *Insurance* telah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan dan rujukan atas perhitungan biaya pengapalan harus dikaitkan dengan ketentuan FOB tempat pengapalan di Indonesia sebagaimana diatur dalam butir 11 huruf a Lampiran "F" Kontrak Karya;

Bahwa berdasarkan uraian di atas, peneliti berpendapat bahwa koreksi Terbanding telah benar yaitu sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan dan Kontrak Karya;

Menurut Pemohon Banding

Bahwa untuk memberikan penjelasan yang komprehensif maka uraian Surat Banding ini Pemohon Banding pisahkan menjadi dua bagian, sebagai berikut:

1. Perbandingan konstruksi hukum penghitungan Penghasilan Kena Pajak menurut Kontrak Karya dan Undang-Undang Pajak Penghasilan; dan
2. *Generally accepted international business practice* terkait dengan biaya *Sea Transportation* dan biaya *Insurance*:
 - a. Syarat Penyerahan Barang ("*Terms of Delivery*") dalam Penjualan Konsentrat Pemohon Banding;
 - b. Incoterms 2000 sebagai referensi dalam *Concentrate Sales Agreement*;
 - c. Incoterms 2000 dan *Terms of Delivery* dalam Penjualan Konsentrat Pemohon Banding;

Perbandingan konstruksi hukum penghitungan Penghasilan Kena Pajak menurut Kontrak Karya dan Undang-Undang Pajak Penghasilan

Bahwa tabel berikut ini adalah rincian uraian perbandingan dasar hukum penghitungan Penghasilan Kena Pajak menurut Kontrak Karya dan Undang-



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Undang Pajak Penghasilan sebagai pemahaman dasar atas konstruksi hukum yang berlaku;

Menurut Undang-Undang Pajak Penghasilan	Menurut Kontrak Karya
1. Dasar Penghitungan Penghasilan Kena Pajak atau "PKP" ("Taxable Income")	
<p>Pasal 16 ayat (1), yaitu Penghasilan Kena Pajak ("PKP") sebagai dasar penerapan tarif bagi Wajib Pajak dalam negeri dalam suatu Tahun Pajak dihitung dengan cara mengurangi:</p> <ol style="list-style-type: none">Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1); denganPengurangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 ayat (1) dan dan Pasal 9 ayat (1) huruf b, c dan d tentang biaya-biaya yang dibolehkan dikurangkan untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak (<i>deductible expenses</i>), dan Pasal 7 ayat (1) tentang PTKP.	<p>Pasal 13 ayat (3) Kontrak Karya mengaturbahwa "[...] untuk menghitung penghasilan kena pajak ("<i>taxable income</i>") berlaku tata cara perhitungan Pajak Penghasilan sebagaimana tercantum dalam Lampiran "F" yang merupakan bagian dari Persetujuan (Kontrak Karya) ini dan kecuali ditetapkan lain dalam Persetujuan ini dan dalam Lampiran "F", ketentuan sebagaimana dinyatakan dalam Undang-undang Pajak Penghasilan 1984, Undang-undang No. 7 Tahun 1983 dan peraturan pelaksanaannya, akan berlaku".</p> <p>Ayat 13 Lampiran "F" mengatur bahwa "Penghasilan Kena Pajak" ("<i>Taxable Income</i>") dalam suatu Tahun berarti Pendapatan Kotor ("<i>Gross Income</i>") di dalam Tahun itu sesudah dikurangi dengan jumlah-jumlah yang berhubungan dengan pengeluaran-pengeluaran ("<i>expenses</i>"), biaya-biaya ("<i>costs</i>") dan kemudahan-kemudahan ("<i>allowences</i>") (termasuk jenis-jenis yang disebut dalam ayat 3 sampai dengan 10 dari Lampiran "F" ini) yang diizinkan oleh undang-undang dan peraturan-peraturan yang berlaku dan oleh Persetujuan ini (<i>as permitted by the laws and regulations from time to time in effect and by this Agreement</i>).</p>
Kesimpulan: <p>Berdasarkan ketentuan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa, dalam menghitung PKP, Pemohon Banding maupun Terbanding <u>wajib</u> menerapkan:</p> <ol style="list-style-type: none">Ayat 11 Lampiran "F" Kontrak Karya untuk menentukan suatu <u>penghasilan</u> sebagai objek PPh;Ayat3 sampai 10 Lampiran "F" Kontrak Karya untuk menentukan apakah suatu biaya merupakan <u>deductible expenses</u>;Ketentuan mengenai <i>other expenses</i> sebagai <u>deductible expenses</u> dan <u>non-deductible expenses</u> harus sesuai dengan Undang-Undang PPh Tahun 1984 beserta perubahannya.	
2. Definisi Penghasilan	
<p>Pasal 4 ayat (1) yang mengatur tentang definisi dan jenis-jenis penghasilan yang menjadi objek pajak penghasilan</p>	<p>Ayat 11 Lampiran "F" Kontrak Karya mendefinisikan "Penghasilan Kotor" dengan pernyataan "<i>Gross Income means all amounts, other than exempt income defined under the laws and regulations in effect on the date of the signing of this Agreement, paid to or accrued by the Company, including: (a) the gross proceeds received or accrued from the sale of the Product F.O.B. point of shipment in Indonesia on the basis described in Article 11 of this Agreement [...]</i>"</p>
Kesimpulan: <p>Ketentuan tersebut, baik Pasal 4 ayat (1) UU PPh maupun Ayat 11 Lampiran "F" Kontrak Karya, secara khusus digunakan sebagai <u>dasar hukum</u> menentukan suatu penghasilan sebagai objek PPh atau tidak. Selain itu, khusus untuk penjualan produk Pemohon Banding dan untuk tujuan kepastian hukum, hal ini juga menjadi dasar hukum atas pengakuan penghasilan ("<i>Revenue Recognition</i>") yang dicatat dalam pembukuan perusahaan, yaitu diakui pada saat pengapalan (<i>FOB point of shipment</i>). Oleh karena itu, ketentuan Ayat 11 Lampiran "F" Kontrak Karya <u>tidak dapat digunakan</u> sebagai dasar hukum, baik oleh Pemohon Banding maupun oleh Terbanding, untuk menentukan syarat atau metode penyerahan barang dalam penjualan dan <i>deductibility</i> suatu biaya, misalnya biaya <i>Sea Transportation</i> dan biaya <i>Insurance</i>, sebagai <i>deductible</i> atau <i>non-deductible expenses</i>.</p>	
3. Deductible Expenses	
<p>Pasal 6 ayat (1) huruf a mengatur bahwa besarnya PKP ditentukan oleh penghasilan</p>	<p>Secara umum, Kontrak Karya mengatur tentang <i>deductible expenses</i> dalam Ayat 13 Lampiran "F" yaitu bahwa</p>



Menurut Undang-Undang Pajak Penghasilan	Menurut Kontrak Karya																								
bruto dikurangi biaya untuk <u>mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan</u> itu, meliputi biaya pembelian bahan, [...]. ("Prinsip 3M")	<p>"Penghasilan Kena Pajak" ("Taxable Income") dalam suatu Tahun berarti Pendapatan Kotor ("Gross Income") di dalam Tahun itu sesudah <u>dikurangi</u> dengan jumlah-jumlah yang berhubungan dengan pengeluaran-pengeluaran ("expenses"), biaya-biaya ("costs") dan kemudahan-kemudahan ("allowances") (termasuk jenis-jenis yang disebut dalam ayat 3 sampai dengan 10 dari Lampiran "F" ini) yang diizinkan oleh undang-undang dan peraturan-peraturan yang berlaku <u>dan</u> oleh Persetujuan ini (as permitted by the laws and regulations from time to time in effect and by this Agreement)".</p> <p>Untuk memperjelas pemahaman konstruksi hukum atas deductible expenses dalam Lampiran "F" Kontrak Karya, maka dapat mengacu kepada tabel jenis biaya berikut ini:</p> <table><tr><th>No</th><th>Jenis Biaya</th><th>Lampiran "F" Kontrak Karya</th></tr><tr><td>1</td><td>Biaya Operasi</td><td>Ayat 3</td></tr><tr><td>2</td><td>Biaya Depresiasi</td><td>Ayat 4</td></tr><tr><td>3</td><td>Biaya Amortisasi</td><td>Ayat 5</td></tr><tr><td>4</td><td>Biaya Penjualan, Umum & Administrasi</td><td>Ayat 6</td></tr><tr><td>5</td><td>Biaya Bunga</td><td>Ayat 7</td></tr><tr><td>6</td><td>Biaya Eksplorasi & Pengembangan</td><td>Ayat 9</td></tr><tr><td>7</td><td>Biaya Lain-Lain</td><td>Ayat 10</td></tr></table> <p>Terkait dengan dasar hukum deductibility atas biaya Sea Transportation dan biaya Insurance hal tersebut tercantum dalam Ayat 3 (J) Lampiran "F" Kontrak Karya yang mengatur bahwa "Operating Expenses in any Year" yaitu "the amount deductible from income of all accruable expenses attributable to the Enterprise in such year. Operating Expenses shall include, among other things (antara lain), the following amounts: [...] (J) Amounts for handling, loading, storing, <u>transporting</u> and <u>shipping</u>, other delivery costs (including <u>insurance</u>). [...]"</p>	No	Jenis Biaya	Lampiran "F" Kontrak Karya	1	Biaya Operasi	Ayat 3	2	Biaya Depresiasi	Ayat 4	3	Biaya Amortisasi	Ayat 5	4	Biaya Penjualan, Umum & Administrasi	Ayat 6	5	Biaya Bunga	Ayat 7	6	Biaya Eksplorasi & Pengembangan	Ayat 9	7	Biaya Lain-Lain	Ayat 10
No	Jenis Biaya	Lampiran "F" Kontrak Karya																							
1	Biaya Operasi	Ayat 3																							
2	Biaya Depresiasi	Ayat 4																							
3	Biaya Amortisasi	Ayat 5																							
4	Biaya Penjualan, Umum & Administrasi	Ayat 6																							
5	Biaya Bunga	Ayat 7																							
6	Biaya Eksplorasi & Pengembangan	Ayat 9																							
7	Biaya Lain-Lain	Ayat 10																							
<p>Kesimpulan:</p> <p>Mengacu kepada frasa kalimat dalam Ayat 13 Lampiran "F" Kontrak Karya yang mengatur bahwa "Taxable Income" in any Year means Gross Income in such Year after deducting therefrom all amounts in respect of expenses, costs and allowances (including the items defined in paragraphs 3 through 10 of this Annex "F") as permitted by the laws and regulations from time to time in effect and by this Agreement.", maka dapat disimpulkan bahwa Lampiran "F" Kontrak Karya merupakan ketentuan khusus yang digunakan Pemohon Banding sebagai dasar hukum untuk menentukan apakah suatu biaya dapat menjadi deductible expenses atau tidak. Ketentuan sebagaimana dimaksud dalam UU PPh Tahun 1984 beserta perubahannya, sepanjang tidak bertentangan dengan Lampiran "F" Ayat 3 s.d. 9, merupakan ketentuan umum yang dapat digunakan oleh Pemohon Banding maupun Terbanding menentukan apakah suatu biaya merupakan deductible expenses yaitu pada Pasal 6 ayat (1) dan untuk non-deductible expenses pada Pasal 9 ayat (1).</p> <p>Berdasarkan deskripsi kalimat dalam ketentuan Lampiran "F" Kontrak Karya, tabel berikut ini adalah pengelompokan dasar hukum dalam menentukan apakah suatu biaya Pemohon Banding merupakan deductible expenses.</p> <table><tr><th>No</th><th>Jenis Biaya</th><th>Dasar Hukum "Deductible Expense"</th></tr><tr><td>1</td><td>Biaya Operasi</td><td rowspan="6">Lampiran "F" Kontrak Karya</td></tr><tr><td>2</td><td>Biaya Depresiasi</td></tr><tr><td>3</td><td>Biaya Amortisasi</td></tr><tr><td>4</td><td>Biaya Penjualan, Umum & Administrasi</td></tr><tr><td>5</td><td>Biaya Bunga</td></tr><tr><td>6</td><td>Biaya Eksplorasi & Pengembangan</td></tr><tr><td>7</td><td>Biaya Lain-Lain</td><td>Lampiran "F" Kontrak Karya dan UU PPh 1984 beserta perubahannya</td></tr></table>		No	Jenis Biaya	Dasar Hukum "Deductible Expense"	1	Biaya Operasi	Lampiran "F" Kontrak Karya	2	Biaya Depresiasi	3	Biaya Amortisasi	4	Biaya Penjualan, Umum & Administrasi	5	Biaya Bunga	6	Biaya Eksplorasi & Pengembangan	7	Biaya Lain-Lain	Lampiran "F" Kontrak Karya dan UU PPh 1984 beserta perubahannya					
No	Jenis Biaya	Dasar Hukum "Deductible Expense"																							
1	Biaya Operasi	Lampiran "F" Kontrak Karya																							
2	Biaya Depresiasi																								
3	Biaya Amortisasi																								
4	Biaya Penjualan, Umum & Administrasi																								
5	Biaya Bunga																								
6	Biaya Eksplorasi & Pengembangan																								
7	Biaya Lain-Lain	Lampiran "F" Kontrak Karya dan UU PPh 1984 beserta perubahannya																							



Menurut Undang-Undang Pajak Penghasilan	Menurut Kontrak Karya
<p>Sehubungan biaya <i>Sea Transportation</i> dan biaya <i>Insurance</i>, dasar hukum yang digunakan untuk menentukan <i>deductible expenses</i> selain sesuai dengan Prinsip 3M, hal ini diatur secara jelas dalam Ayat 3 Huruf J Lampiran "F" Kontrak Karya bahwa biaya <i>transporting and shipping (Sea Transportation)</i> serta biaya <i>Insurance</i> merupakan Biaya Operasi (<i>Operating Expenses</i>) yang dapat dikurangkan untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak Pemohon Banding (<i>deductible expenses</i>).</p> <p>Dengan demikian, sesuai ketentuan-ketentuan tersebut di atas Pemohon Banding maupun Terbanding tidak dapat melakukan koreksi fiskal atas biaya <i>Sea Transportation</i> dan biaya <i>Insurance</i> karena Kontrak Karya dan Pasal 6 ayat (1) dan Pasal 9 ayat (1) UU PPh 1984 dan perubahannya secara jelas mengatur bahwa biaya-biaya tersebut merupakan <i>deductible expenses</i>.</p>	
4. Non-deductible Expenses	
Ketentuan tentang <i>non-deductible expenses</i> diatur pada Pasal 9 ayat (1) UU No. 7 Tahun 1983 s.d.t.d. UU No. 17 Tahun 2000 tentang UU PPh.	<p>Kontrak Karya <u>tidak mengatur</u> tentang <i>non-deductible expenses</i>, namun:</p> <p>a. Pasal 13 ayat (3) Kontrak Karya mengatur bahwa untuk menghitung penghasilan kena pajak ("<i>taxable income</i>"), berlaku tata cara perhitungan Pajak Penghasilan sebagaimana tercantum dalam Lampiran "F" yang merupakan bagian dari Persetujuan (Kontrak Karya) ini dan kecuali ditetapkan lain dalam Persetujuan ini dan dalam Lampiran "F", ketentuan sebagaimana dinyatakan dalam Undang-undang Pajak Penghasilan 1984, Undang-undang No. 7 Tahun 1983 dan peraturan pelaksanaannya, akan berlaku; dan</p> <p>b. Lampiran "F" Pasal 13 mengatur bahwa "Penghasilan Kena Pajak" ("<i>Taxable Income</i>") dalam suatu Tahun berarti Pendapatan Kotor ("<i>Gross Income</i>") di dalam Tahun itu sesudah dikurangi dengan jumlah-jumlah yang berhubungan dengan pengeluaran-pengeluaran ("<i>expenses</i>"), biaya-biaya ("<i>costs</i>") dan kemudahan-kemudahan ("<i>allowances</i>") (termasuk jenis-jenis yang disebut dalam ayat 3 sampai dengan 10 dari Lampiran "F" ini) yang diizinkan oleh undang-undang dan peraturan-peraturan yang berlaku dan sesuai dengan Persetujuan ini (<i>as permitted by the laws and regulations from time to time in effect and by this Agreement</i>);</p>
<p>Kesimpulan:</p> <p>Kontrak Karya tidak mengatur secara khusus tentang <i>non-deductible expenses</i>, namun ketentuan tentang <i>deductible expenses</i> diatur pada Ayat 3 s.d. 10 Lampiran "F" Kontrak Karya. Pada Ayat 10 disebutkan bahwa <i>deductible expenses</i> atas Biaya Lain-lain diatur berdasarkan Pasal 6 UU PPh. Oleh karena itu, ketentuan tentang <i>non-deductible expenses</i> sebagaimana diatur dalam Pasal 9 UU PPh 1984 beserta perubahannya berlaku pula bagi Pemohon Banding sepanjang tidak bertentangan dengan Lampiran "F" Ayat 3 s.d. 9. Dengan demikian ketentuan Pasal 9 UU PPh 1984 beserta perubahannya harus/wajib diterapkan baik oleh Pemohon Banding maupun Terbanding. Dengan kata lain, baik Pemohon Banding maupun Terbanding hanya dapat melakukan <i>fiscal adjustment</i> atas suatu pos biaya sebagai <i>non-deductible expense</i> apabila biaya tersebut termasuk ke dalam <i>list of non-deductible expenses</i> sebagaimana diatur dalam Pasal 9 UU PPh 1984 beserta perubahannya sepanjang tidak bertentangan dengan Lampiran "F" Ayat 3 s.d. 9.</p>	
5. Prinsip akuntansi yang berlaku	
Secara umum UU No. 6 Tahun 1983 beserta perubahannya tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan ("UU KUP") tidak mengatur prinsip akuntansi yang dapat diterapkan dalam menyelenggarakan pembukuan kecuali bahwa Pasal 28 ayat (4) mengatur bahwa Pembukuan sekurang-kurangnya terdiri dari catatan yang dikerjakan secara teratur tentang keadaan kas dan bank,	Pasal 13 (13) (iv) Kontrak Karya mengatur secara khusus bahwa " <i>In determining the Company's net taxable income, sound, consistent and generally accepted accounting principle used in the Mining Industry shall be employed, provided [...]</i> ".



Menurut Undang-Undang Pajak Penghasilan	Menurut Kontrak Karya
daftar hutang-piutang dan daftar persediaan barang, dan pada setiap Tahun Pajak berakhir Pemohon Banding harus menutup pembukuannya dengan membuat neraca dan perhitungan rugi laba berdasarkan prinsip pembukuan yang taat asas (konsisten) dengan tahun sebelumnya.	
<p><u>Pencatatan biaya Freight dan Insurance di Laporan Keuangan PT FI</u></p> <p>Pemohon Banding telah mengakui pendapatan berdasarkan FOB point of shipment sesuai dengan Ayat 11 Lampiran "F" Kontrak Karya yang mengatur bahwa "Gross Income" means all amounts, other than exempt income defined under the laws and regulations in effect on the date of the signing of this Agreement, paid to or accrued by the Company, including: (a) the gross proceeds received or accrued from the sale of the Product F.O.B. point of shipment in Indonesia on the basis described in Article 11 of this Agreement..."</p> <p>Dalam Bahasa Indonesia, ketentuan tersebut diartikan sebagai "Penghasilan kotor berarti semua jumlah, selain dari pendapatan yang dikecualikan ditetapkan menurut Undang-undang dan peraturan-peraturan yang berlaku pada tanggal ditandatangani Persetujuan ini, dibayar kepada atau yang diperoleh perusahaan, termasuk: (a) penghasilan kotor yang diterima atau diperoleh dari penjualan hasil produksi atas dasar F.O.B tempat pengapalan di Indonesia berdasarkan ketentuan-ketentuan yang diatur dalam Pasal 11 dari persetujuan ini".</p> <p>Mengingat bahwa Pasal 11 (a) Lampiran "F" Kontrak Karya sebagai dasar hukum yang menentukan suatu penghasilan sebagai objek PPh serta pengakuan penghasilan ("revenue recognition"); bukan merupakan dasar hukum pengakuan biaya dan/atau metode pengiriman barang dalam penjualan, sehingga Terbanding tidak dapat menggunakan Pasal 11 (a) Lampiran "F" Kontrak Karya sebagai dasar hukum untuk melakukan koreksi fiskal biaya Sea Transportation dan biaya Insurance sebagai non-deductible expenses.</p> <p>Adapun atas pengakuan biaya freight dan insurance telah dicatat pada operating expense sesuai dengan Ayat 3 Huruf J Lampiran "F" Kontrak Karya yang mengatur bahwa "Operating Expenses in any Year" yaitu "the amount deductible from income of all accruable expenses attributable to the Enterprise in such year. Operating Expenses shall include, among other things (antara lain), the following amounts: [...] (J) Amounts for handling, loading, storing, transporting and shipping, other delivery costs (including insurance). [...]"</p> <p>Dalam Bahasa Indonesia, ketentuan tersebut diartikan sebagai "Biaya operasi dalam tahun manapun berarti jumlah yang dikurangkan dari penerimaan untuk semua jumlah pengeluaran yang diakibatkan oleh Perusahaan dalam tahun tersebut. Biaya operasi dapat termasuk, antara lain, jumlah-jumlah sebagai berikut: [...] (J) Jumlah-jumlah untuk bongkar, muat, penyimpanan, pengangkutan, dan pengapalan, dan biaya-biaya pengiriman lainnya (termasuk asuransi)".</p> <p>Laporan Keuangan Pemohon Banding telah diaudit oleh Akuntan Publik Ernst&Young dengan opini Wajar Tanpa Pengecualian sehingga dapat disimpulkan bahwa pengungkapan biaya freight dan insurance sebagai bagian dari operating expense telah sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku. Sebagai pendukung, dalam buku "Accounting Principles", Weygandt, Kimmel, and Kieso menyatakan bahwa "freight costs incurred by the seller on outgoing merchandise are an operating expense to the seller". Pernyataan tersebut dapat diartikan sebagai "biaya freight yang ditanggung oleh penjual terhadap barang dalam perjalanan adalah merupakan biaya operasi bagi penjual".</p>	
<p><u>Kesimpulan:</u></p> <p>Dengan demikian, mengacu pada ketentuan di atas, serta berdasarkan Laporan Keuangan Pemohon Banding yang telah diaudit oleh Kantor Akuntan Publik Ernst&Young, dapat disimpulkan bahwa Pemohon Banding telah mengungkapkan dan mengakui biaya Sea Transportation dan Insurance sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku, khususnya prinsip <u>pengungkapan dan pengakuan biaya</u> yang timbul dalam operasional Pemohon Banding di bidang Mining Industry, khususnya pertambangan konsentrat tembaga.</p>	
<p>6. Eksistensi suatu transaksi</p>	
Pasal 28 ayat (3) UU KUP 1984 dan perubahannya mengatur bahwa Pembukuan atau pencatatan tersebut harus diselenggarakan dengan memperhatikan itikad baik dan mencerminkan keadaan atau kegiatan usaha yang sebenarnya (prinsip	Pasal 13 ayat (13) (ii) Kontrak Karya mengatur bahwa "The Company and its Subsidiaries and Affiliates are subject to the provisions of Income Tax Law 1984, Law No. 7 of 1983 and Law No. 6 of 1983 concerning General Tax Provisions and Procedures and of this Agreement in connection with such formal and procedural tax matters as Tax Identification



Menurut Undang-Undang Pajak Penghasilan	Menurut Kontrak Karya
<i>existence</i> (keberadaan) dan <i>occurrence</i> (keterjadian).	<i>Number, Tax Return, tax payment, reporting and rights as to taxation such as tax objection, refund, tax credit, compensation and penalties</i> ".
<p>Kesimpulan:</p> <p>Dengan demikian, berdasarkan <i>Article</i> 13 (13) (ii) Kontrak Karya tersebut, dalam hubungannya dengan formal dan prosedur perpajakan, Pemohon Banding harus menerapkan UU KUP Tahun 1983 dan perubahannya. Oleh karena itu, dalam pembukuan/pencatatan suatu transaksi, Pemohon Banding harus menyelenggarakan pencatatan/pembukuan, baik penghasilan dan/atau biaya, dengan memperhatikan itikad baik dan mencerminkan keadaan atau kegiatan usaha yang sebenarnya sebagaimana diatur dalam Pasal 28 ayat (3) UU KUP.</p> <p>Berdasarkan hal itu, maka suatu penghasilan dan/atau biaya, termasuk biaya <i>Sea Transportation</i> dan biaya <i>Insurance</i>, hanya dapat diakui keberadaan (<i>existence</i>) dan keterjadiannya (<i>occurrence</i>) apabila biaya tersebut dicatat dengan itikad baik dan mencerminkan keadaan atau kegiatan usaha yang sebenarnya. Biaya yang benar-benar <i>exist</i> dan <i>occur</i> tidak dapat diabaikan oleh Pemohon Banding maupun Terbanding. Dengan kata lain, dalam hubungannya dengan Pemeriksaan, Terbanding hanya dapat mengabaikan biaya <i>Sea Transportation</i> dan biaya <i>Insurance</i> yang dilaporkan oleh Pemohon Banding di dalam SPT Tahunan PPh Badan-nya apabila biaya tersebut tidak memenuhi prinsip <i>existence</i> (keberadaan) dan <i>occurrence</i> (keterjadian) sebagaimana diatur dalam Pasal 28 ayat (3) UU KUP Tahun 1983 dan perubahannya.</p>	

Bahwa berdasarkan perbandingan konstruksi hukum penghitungan Penghasilan Kena Pajak menurut Kontrak Karya dan Undang-Undang Pajak Penghasilan, dapat disimpulkan bahwa:

Bahwa **dasar hukum utama** untuk menentukan *deductibility* dari suatu biaya, termasuk biaya *Sea Transportation* dan biaya *Insurance*, adalah Pasal 13 Lampiran "F" Kontrak Karya, yaitu frasa kalimat yang menyatakan "*Taxable Income*" in any Year means Gross Income in such Year after **deducting** therefrom **all amounts** in respect of **expenses**, costs and allowances (**including** the items defined in **paragraphs 3 through 10 of this Annex "F"**) as permitted by the laws and regulations from time to time in effect and by this Agreement."

Bahwa oleh karena itu, dasar hukum untuk menentukan *deductibility* dari biaya *Sea Transportation* dan biaya *Insurance* adalah:

- Ayat 3 (j) Lampiran "F" Kontrak Karya (biaya untuk bongkar, muat, penyimpanan, pengangkutan dan pengapalan, dan biaya-biaya pengiriman lainnya (termasuk asuransi);
 - Pasal 6 ayat (1) Undang-Undang PPh dan perubahannya (*deductible expenses*); dan
 - Pasal 9 Undang-Undang PPh 1984 beserta perubahannya, sepanjang tidak bertentangan dengan Lampiran "F" Ayat 3 sampai dengan 9 Kontrak Karya;
- bahwa ayat 11 (a) Lampiran "F" Kontrak Karya merupakan :

1. Dasar hukum untuk menentukan suatu penghasilan sebagai objek PPh;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

2. Dasar hukum untuk menentukan saat pengakuan penghasilan (“*Revenue Recognition*”) yang dicatat dalam pembukuan perusahaan, yaitu diakui pada saat pengapalan (*FOB point of shipment*); dan
3. Bukan sebagai dasar hukum yang mengatur bahwa “syarat penyerahan barang” (“*terms of delivery*”) dalam penjualan harus menggunakan metode FOB (*Free On Board*).

Bahwa menurut definisi dalam ketentuan ini, khusus untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak, Penghasilan Kotor harus **diakui** dan dilaporkan berdasarkan *FOB point of shipment*;

Bahwa ketentuan ini **tidak** mengatur bahwa “syarat penyerahan barang” dalam penjualan **harus** *FOB shipping point*;

Bahwa ketentuan ini pada dasarnya mengandung 2 (dua) maksud, yaitu:

1. Penghasilan Kotor diakui begitu barang sudah masuk ke kapal, bukan setelah barang sampai tujuan; dan
2. Penghasilan Kotor harus dilaporkan berdasarkan nilai yang disepakati atas barang itu sendiri yaitu nilai FOB tidak termasuk unsur biaya-biaya lainnya (misalnya biaya *Sea Transportation* dan biaya *Insurance*);

Bahwa oleh karena itu, ketentuan Pasal 11 Lampiran “F” Kontrak Karya **Tidak dapat** digunakan sebagai dasar hukum, baik oleh Pemohon Banding maupun oleh Terbanding, untuk menentukan syarat atau metode penyerahan barang dalam penjualan dan/atau *deductibility* suatu biaya sebagai *deductible expenses* atau *non-deductible expenses*;

Bahwa berdasarkan rincian dasar hukum tersebut, dapat disimpulkan bahwa biaya *Sea Transportation* dan *Insurance* merupakan biaya yang dapat dikurangkan untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak (*deductible expenses*) karena:

- a. Biaya tersebut benar-benar dapat dibuktikan ada dan dikeluarkan oleh Pemohon Banding (terjadi) sesuai bukti-bukti yang tersedia yaitu kesepakatan yang dituangkan dalam *Concentrate Sales Agreement (CSA)* antara Pemohon Banding dan *buyer*-nya, serta *invoice* dan bukti pembayarannya;
- b. Pengakuan dan pencatatan biaya tersebut telah memenuhi prinsip akuntansi yang diakui, diterapkan secara konsisten dan diterima secara umum dalam industri pertambangan;
- c. Biaya tersebut terdapat di dalam rincian biaya yang dapat dikurangkan untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak (*deductible expenses*), khususnya Pasal 3 (j) Lampiran “F” Kontrak Karya;



d. Biaya tersebut memenuhi prinsip 3 M sebagaimana diatur dalam Pasal 6 ayat (1) Undang-Undang PPh 1984 dan perubahannya karena Pemohon Banding telah melakukan upaya terbaiknya untuk menegosiasikan harga dan *term of sale* untuk memaksimalkan penghasilannya sesuai dengan Pasal 11 ayat (2) Kontrak Karya;

Bahwa biaya tersebut tidak terdapat di dalam rincian biaya yang tidak dapat dikurangkan untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) Undang-Undang PPh 1984 dan perubahannya;

Generally accepted international business practice terkait dengan biaya Sea Transportation dan biaya Insurance

Syarat Penyerahan Barang ("Terms of Delivery") dalam Penjualan Konsentrat Pemohon Banding

Bahwa Pasal 11 Lampiran "F" Kontrak Karya mendefinisikan "Penghasilan Kotor" dengan pernyataan "*Gross Income means all amounts, other than exempt income defined under the laws and regulations in effect on the date of the signing of this Agreement, paid to or accrued by the Company, including: (a) the gross proceeds received or accrued from the sale of the Product F.O.B. point of shipment in Indonesia on the basis described in Article 11 of this Agreement...*"

Bahwa selanjutnya Pasal 11 ayat (2) Kontrak Karya mengatur bahwa "*The Company shall sell the Products in accordance with generally accepted international business practices, and use its best efforts to do so at prices and on terms of sale which will maximize the economic return from the operations hereunder, giving effect to world market conditions and other circumstances prevailing at the time of sale or contract, [...]*";

Bahwa pada dasarnya Kontrak Karya tidak mengatur syarat penyerahan barang ("*term of delivery*"), karena hal ini merupakan wilayah komersial;

Bahwa ketentuan tentang penjualan secara umum diatur pada Pasal 11 ayat (2) Kontrak Karya yang mengatur bahwa perusahaan harus menjual hasil produksinya sesuai dengan praktik-praktik bisnis internasional yang umum berlaku pada saat dilakukannya penjualan atau disepakatinya kontrak penjualan ("*Concentrate Sales Agreement-CSA*");

Bahwa dengan demikian, pada dasarnya Kontrak Karya menyerahkan aspek komersial sepenuhnya kepada perusahaan sepanjang dalam rambu-rambu sesuai dengan praktik-praktik bisnis internasional yang berlaku umum;



Bahwa karena itu Ayat 11 (a) Lampiran F KK juga merujuk pada Pasal 11 melalui frasa “berdasarkan ketentuan-ketentuan yang dirumuskan dalam Pasal 11” (“*on the basis described in Article 11 of this Agreement*”);

Bahwa Pemohon Banding telah melakukan upaya terbaiknya untuk menegosiasikan harga dan *term of sale* untuk memaksimalkan penghasilannya sesuai dengan Pasal 11 ayat (2) Kontrak Karya;

Bahwa karena harga metal telah ditentukan berdasarkan harga pasar (LME Index), maka upaya terbaik yang dapat Pemohon Banding lakukan adalah melakukan negosiasi dengan pembeli (perusahaan *smelter*) atas *treatment charge* dan *refining charge* (TC/RC), jadwal pembayaran (*payment schedule*) termasuk metode syarat penyerahan barang (*terms of delivery*);

Bahwa hal-hal tersebut di atas telah dituangkan dalam kesepakatan berdasarkan CSA antara Pemohon Banding dan pembeli yang telah sesuai dengan *generally accepted international business practice prevailing at the time of sale or contract*;

Bahwa berdasarkan dokumen CSA antara Pemohon Banding dengan pembeli afiliasi maupun non afiliasi diperoleh kesimpulan tentang *Delivery of Concentrate&Insurance* untuk periode Januari – Desember Tahun 2006, dengan rincian pembeli sebagai berikut:

No	Buyer		CSA Number	Terms of Delivery (Article 5)
1	Atlantic Copper, S.A.	Afiliasi	93-2	CIF Port of Discharge
2	PT Smelting	Afiliasi	98-1	CIF Port of Discharge
3	Glencore AG	Non Afiliasi	05-1	CIF Port of Discharge
4	Hindalco Industries Ltd	Non Afiliasi	97-1	CIF Port of Discharge
5	LS Nikko Copper Inc.	Non Afiliasi	96-1	CIF Port of Discharge
6	Pasar (Philippines Associated Smelting and Refining Corporation)	Non Afiliasi	02-1	CIF Port of Discharge
7	Sterlite Industries (India) Ltd	Non Afiliasi	02-6	CIF Port of Discharge
8	Yunnan & Hong Kong Metal	Non Afiliasi	01-25	CIF Port of Discharge
9	Gerald Metal Inc	Non Afiliasi	05-2	CIF Port of Discharge
10	Trafigura A.G.	Non Afiliasi	06-1	CIF Port of Discharge
11	Transamine, SA	Non Afiliasi	00-1	CIF Port of Discharge
12	Dowa Mining Co. Ltd.	Non Afiliasi	01-5	CFR Port of Discharge
13	Furukawa Co. Ltd.	Non Afiliasi	01-4	CFR Port of Discharge
14	Mitsubishi Materials Corporation	Non Afiliasi	01-5	CFR Port of Discharge
15	Mitsui Mining & Smelting Co Ltd	Non Afiliasi	01-2	CFR Port of Discharge
16	Nittetsu Mining Co Ltd	Non Afiliasi	01-2	CFR Port of Discharge
17	Nippon Mining & Metals Co. Ltd.	Non Afiliasi	01-1	CFR Port of Discharge



No	Buyer		CSA Number	Terms of Delivery (Article 5)
18	Sumitomo Metal Mining Co. Ltd.	Non Afiliasi	01-3	CFR Port of Discharge

Bahwa dengan demikian diketahui bahwa penjualan Pemohon Banding untuk periode Januari – Desember Tahun 2006, seluruh syarat penyerahan barang (*terms of delivery*) yang digunakan adalah CIF dan CFR;

bahwa selain itu perlu diingat bahwa tidak ada perbedaan syarat penyerahan barang (*terms of delivery*) antara pembeli afiliasi dan non afiliasi;

bahwa hal ini menunjukkan bahwa syarat penyerahan barang (*terms of delivery*) dalam CSA yaitu CIF atau CFR merupakan hasil terbaik yang disepakati antara penjual dan pembeli serta menunjukkan praktek yang berlaku umum dalam perdagangan *copper concentrate* sehingga memenuhi prinsip dalam Pasal 11 ayat (2) Kontrak Karya;

Bahwa terkait dengan pelaksanaan Ayat 11 (a) Lampiran “F” Kontrak Karya yang mendefinisikan Penghasilan Kotor adalah penerimaan kotor yang diterima atau diperoleh dari penjualan produk berdasarkan FOB *point of shipment*, bukan berarti bahwa ketentuan tersebut **mewajibkan** Pemohon Banding menggunakan FOB *point of shipment* dalam setiap penjualannya; bahwa Pemohon Banding tetap dapat menggunakan *terms of delivery* selain FOB *point of shipment* (misal CIF atau CFR), yang dapat dibuktikan dalam CSA yang **TELAH** ditandatangani, dan mengikat secara hukum, Pemohon Banding dengan Pembeli afiliasi (pada prinsipnya sama dengan Pembeli non-afiliasi), yaitu bahwa *terms of delivery* yang disepakati adalah **CIF**;

Bahwa dapat Pemohon Banding jelaskan bahwa CSA tersebut telah melewati tahapan sebagaimana diatur dalam Pasal 11 (4) Kontrak Karya sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa CSA tersebut dianggap telah mendapat persetujuan dari Pemerintah;

Bahwa dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa CIF sebagaimana telah disepakati dalam CSA, dan mengikat secara hukum, antara Pemohon Banding dan Pembeli Afiliasi-nya adalah *terms of delivery* yang sama dengan yang dilakukan dengan Pembeli Non Afiliasi dimana hal ini telah diketahui dan diijinkan oleh Pemerintah;

Bahwa perlu diketahui bahwa Pasal 11 (4) Kontrak Karya mengatur dalam hal penjualan dilakukan dengan Pembeli afiliasi, dan untuk tujuan agar harga yang dibayar adalah harga yang sesuai dengan Pasal 13 dan Lampiran “F” Kontrak Karya, serta memenuhi prinsip “harga wajar” (*Arm’s lenght price*),



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Pemohon Banding **wajib** mengajukan proposal CSA tersebut kepada Pemerintah;

Bahwa jika Pemerintah telah menyetujuinya, atau dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan Pemerintah tidak memberikan tanggapan atas proposal CSA tersebut, maka CSA tersebut **dianggap** telah memenuhi ketentuan Pasal 13 dan Lampiran "F" Kontrak Karya serta memenuhi prinsip "harga wajar" (*Arm's length price*);

Bahwa pemahaman Terbanding yang menginterpretasikan bahwa Ayat 11 (a) Lampiran "F" Kontrak Karya mengharuskan/mewajibkan Pemohon Banding untuk menggunakan *FOB point of shipment* sebagai *terms of delivery*-nya adalah **tidak memiliki dasar hukum** sehingga **tidak dapat** dijadikan alasan untuk menentukan *deductibility* biaya *Sea Transportation* dan *Insurance*;

Bahwa dengan demikian, CSA yang telah dibuat, disepakati oleh, dan mengikat secara hukum Pemohon Banding dan Pembelinya, khususnya yang mengatur tentang biaya transportasi dan asuransi ditanggung oleh Pemohon Banding (penjual), telah sesuai dengan ketentuan dalam Kontrak Karya; Incoterms 2000 sebagai referensi dalam Concentrate Sales Agreement

Bahwa berdasarkan dokumen CSA antara Pemohon Banding dengan pembeli afiliasi maupun non afiliasi, tabel berikut ini adalah uraian dari masing-masing *Article 4* atau *5* tentang *Delivery of Concentrate* dan *Article 6* atau *7* tentang *Insurance*;

Terms Of Delivery	Concentrates Sales Agreement		
	Pasal	Perihal	Uraian
CIF	Article 5	Delivery of Concentrates	Seller shall deliver each shipment of Concentrates CIF (Incoterms 2000 / Latest Edition) to one (1) Port of Discharge designated by each Buyer pursuant to Section X.X, unless an alternate port is determined as provided in Section X.X, with discharge risk and expense as well as any inland freight for Buyer's account.
CIF	Article 7	Insurance	Seller shall obtain and pay for ocean marine cargo insurance on each cargo of Concentrates sold hereunder.
CFR	Article 5	Delivery of Concentrates	Seller shall deliver each shipment of Concentrates CFR (Incoterms 2000) to one (1) Port of Discharge designated by each Buyer pursuant to Section X.X, unless an alternate port is determined as provided in Section X.X, with discharge risk and expense as well as any inland freight for Buyer's account.
CFR	Article 7	Insurance	Buyer shall obtain and pay for ocean marine cargo insurance on each cargo of Concentrates sold hereunder.
CIF/CFR	Article 5	Title and Risk of Loss	Title and all risks of loss shall pass to Buyer as cargo progressively passes the rail of the vessel at the Port of Loading.



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

bahwa berikut ini adalah tabel yang menjelaskan perbandingan antara perspektif atas pemahaman prinsip metode pengiriman barang ("*Terms of Delivery*") terkait dengan perpindahan kepemilikan barang ("*Transfer of Tittle*");

Prinsip " <i>terms of delivery</i> " CIF atau CFR		
Menurut Pemahaman Umum	Menurut Incoterms	Menurut <i>Concentrate Sales Agreement</i> (" <i>CSA</i> ")
Biaya <i>Freight</i> (termasuk biaya <i>Sea Transportation</i>) dan <i>Insurance</i> akan ditagihkan kepada pembeli dengan cara memasukkannya sebagai komponen harga jual barang (<i>sales price</i>).	Berdasarkan Butir B1 buku Incoterms 2000 (halaman 59 untuk CFR dan halaman 67 untuk CIF) disebutkan bahwa " <i>The buyer must pay the price as provided in the Contract of Sale</i> ". Dengan demikian, harga jual barang (<i>sales prices</i>) diserahkan pada kesepakatan yang mengikat secara hukum antara penjual dan pembeli.	Berdasarkan <i>Article</i> 5.1 dan 7.1 CSA serta bukti pendukungnya (<i>invoice</i> dan bukti pembayarannya), Pemohon Banding berkewajiban menanggung dan membayar biaya <i>Freight</i> (termasuk biaya <i>Sea Transportation</i>) dan/atau biaya <i>Insurance</i> , NAMUN biaya-biaya tersebut tidak ditagihkan kepada Pembeli dengan cara memasukkannya sebagai komponen harga barang karena, sesuai dengan <i>Article</i> 8.2, Pembeli harus membayar kepada Pemohon Banding harga <i>Concentrate</i> yang telah disepakati (dipatok), yaitu harga berdasarkan " <i>LME Copper-Grade A Settlement Price</i> " dikurangi dengan <i>deduction</i> yang telah disepakati.
Kepemilikan barang akan berpindah dari penjual kepada pembeli pada saat barang sampai di pelabuhan bongkar pembeli.	<i>Transfer of tittle</i> tidak diatur dalam Incoterms sehingga harus diatur secara khusus dalam kontrak.	Sesuai <i>Article</i> 5.10 CSA, kepemilikan barang dan seluruh resiko kehilangan (disepakati oleh Pemohon Banding dan Pembelinya) TELAH berpindah kepada Pembeli ketika barang (<i>Concentrate</i>) melewati dermaga kapal yang terdapat di dalam fasilitas pelabuhan Pemohon Banding di Papua (dulu Irian Jaya). Dengan demikian, hal ini telah sesuai dengan revenue recognition seperti yang diatur dalam Ayat 11 (a) Lampiran "F" Kontrak Karya.

bahwa mengacu kepada tabel di atas maka dapat diketahui dengan jelas dan pasti bahwa:

- kepemilikan barang** berpindah dari Penjual kepada Pembeli pada saat barang telah melewati dermaga kapal laut pada pelabuhan Penjual; **NAMUN**
- ketentuan ini tidak menghalangi dipenuhinya kewajiban penjual untuk menanggung dan membiayai biaya pengapalan (*freight*) dan asuransi berdasarkan syarat penyerahan barang CIF atau biaya pengapalan (tanpa biaya asuransi) berdasarkan syarat penyerahan barang CFR;

Bahwa karena kewajiban untuk menanggung biaya pengapalan (*freight*) dan asuransi ini telah disepakati antara penjual dan pembeli, maka biaya tersebut merupakan biaya untuk mendapatkan, menagih dan memelihara (3M) penghasilan bagi penjual;

Bahwa pemahaman umum yang disampaikan pada tabel di atas **tidak ditandatangani oleh**, dan **tidak mengikat secara hukum** Pemohon Banding dan Pembelinya sehingga Terbanding **tidak dapat** menggunakan pemahaman tersebut sebagai **dasar hukum** untuk menentukan apakah biaya *Freight*



(termasuk biaya *Sea Transportation*) dan *Insurance* dapat dikurangkan untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak (*legal basis for deductibility*);

Bahwa dalam hal ini, dasar hukum yang dapat digunakan oleh Terbanding adalah **CSA** yang merupakan perjanjian yang **ditandatangani oleh**, dan **mengikat secara hukum** Pemohon Banding dan Pembelinya;

Incoterms 2000 dan Terms of Delivery dalam Penjualan Konsentrat Pemohon Banding

Bahwa berdasarkan CSA antara Pemohon Banding dengan pembeli, syarat penyerahan barang yang disepakati adalah CIF atau CFR yang termasuk dalam kelompok "C-Terms" dalam Incoterms 2000;

Bahwa berdasarkan syarat penyerahan barang ini, dan sesuai dengan penjelasan mengenai kewajiban Penjual sebagaimana diuraikan pada butir B.2 (**Incoterms 2000 sebagai referensi dalam *Concentrate Sales Agreement***) di atas, maka biaya *Sea Transportation (freight)* menjadi tanggungan pihak penjual dan, sesuai dengan ketentuan C-Terms, biaya pengapalan konsentrat tersebut tidak ditagihkan kepada pembeli;

Bahwa berikut adalah beberapa hal yang terkait dengan *Incoterms 2000* yang perlu dipertimbangkan agar diperoleh **kesamaan pemahaman** dan **tidak terjadi salah pengertian** dalam memahami tujuan dan cakupan *Incoterms 2000*;

Bahwa pertama, **tujuan** *Incoterms 2000* adalah menyajikan seperangkat aturan internasional untuk menafsirkan istilah perdagangan yang paling umum digunakan dalam perdagangan luar negeri (halaman 5 paragraf pertama *Incoterms 2000*);

Bahwa kedua, perlu ditekankan bahwa **cakupan** *Incoterms 2000* adalah **terbatas** pada segala hal yang berkaitan dengan **hak dan kewajiban** pihak-pihak yang terkait dengan kontrak penjualan dan **hanya** yang terkait dengan **pengiriman** (*delivery*) barang berwujud (halaman 5 paragraf ketiga *Incoterms 2000*);

Bahwa ketiga, pada butir B1 buku *Incoterms 2000* (halaman 59 untuk CFR dan halaman 67 untuk CIF) disebutkan bahwa "*The buyer must pay the price as provided in the contract of sale*", artinya *Incoterms 2000* tidak mengatur nilai penggantian atas barang yang ditransaksikan dan menyerahkan sepenuhnya kepada kesepakatan yang mengikat secara hukum antara penjual dan pembeli;

Bahwa *Incoterms 2000* tidak mengatur, misalnya, bahwa karena penjual harus menanggung biaya pengapalan (*freight*) berdasarkan syarat penyerahan



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

barang CIF, maka biaya *freight* tersebut harus ditambahkan ke dalam nilai penggantian;

Bahwa nilai penggantian tersebut diserahkan sepenuhnya kepada kesepakatan penjual dan pembeli baik memasukkan atau tidak memasukkan penggantian biaya *freight*;

bahwa dalam konteks perdagangan konsentrat tembaga, biaya *freight* tersebut ditanggung sepenuhnya oleh penjual dan tidak ditambahkan ke harga barang;

Bahwa sebagai pendukung atas pendapat dan alasan di atas, dalam surat Banding Pemohon Banding lampirkan:

- Terjemahan tersumpah dan fotokopi *Incoterms 2000*; dan
- Terjemahan tersumpah dan fotokopi *Copper Concentrate Freight Cost - A Report for PT Freeport Indonesia* oleh *Wood Mackenzie – Metal Consulting*;

Kesimpulan

Bahwa berdasarkan alasan dan penjelasan permohonan Banding tersebut di atas, maka Pemohon Banding berpendapat bahwa koreksi dasar pengenaan pajak atas PPh Badan menjadi sebagai berikut:

No	Keterangan	Koreksi Dasar Pengenaan Pajak dalam USD		
		Keputusan Keberatan	Permohonan Banding	Ditambah / (Dikurangi)
1	Biaya Sea Transportation (Freight)	48,308,696.00	-	(48,308,696.00)
2	Biaya Insurance	465,636.00	-	(465,636.00)
	Total	48,774,332.00	-	(48,774,332.00)

Selanjutnya, jumlah PPh yang masih harus dibayar menurut Pemohon Banding seharusnya menjadi **USD1,873,628.00** dengan rincian sebagai berikut:

Uraian	Jumlah USD Menurut		Koreksi Dibatalkan (USD)
	Keberatan Pemohon Banding	Permohonan Banding	
Peredaran Usaha	4,395,373,767.00	4,395,373,767.00	-
Harga Pokok Penjualan	1,407,657,497.00	1,456,431,829.00	48,774,332.00
Laba Bruto	2,987,716,270.00	2,938,941,938.00	(48,774,332.00)
Biaya Umum & Administrasi	270,328,022.00	270,328,022.00	-
Penghasilan Netto Dalam Negeri	2,717,388,248.00	2,668,613,916.00	(48,774,332.00)
Penghasilan dari Luar Usaha	11,121,950.00	11,121,950.00	-
Penghasilan Netto Luar Negeri	-	-	-
Jumlah Penghasilan Neto	2,728,510,198.00	2,679,735,866.00	(48,774,332.00)
Kompensasi Kerugian	-	-	-
Penghasilan Kena Pajak	2,728,510,198.00	2,679,735,866.00	(48,774,332.00)
PPh Badan Terutang	954,977,841.00	937,907,553.00	(17,070,288.00)
Kredit Pajak	936,641,588.00	936,641,588.00	-



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Uraian	Jumlah USD Menurut		Koreksi Dibatalkan (USD)
	Keberatan Pemohon Banding	Permohonan Banding	
Pajak yang tidak/kurang dibayar	18,336,253.00	1,265,965.00	(17,070,288.00)
Sanksi Administrasi	8,801,401.00	607,663.00	(8,193,738.00)
Jumlah PPh Badan Yang Masih Harus Dibayar	27,137,654.00	1,873,628.00	(25,264,026.00)

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 61168/PP/M.XVB/15/2015, tanggal 29 April 2015 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor: KEP-10/PJ/2013 tanggal 28 Januari 2013, tentang Keberatan Wajib Pajak Atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Penghasilan Badan Tahun Pajak 2006 Nomor: 00008/206/06/091/11 tanggal 03 November 2011, atas nama: **PT. Freeport Indonesia**, NPWP : 01.069.536.9-091.000, alamat : Jl. HR. Rasuna Said Kav.X-7 No. 6, Plaza 89 Lantai 5, Jakarta Selatan 12940, sehingga Pajak Penghasilan Badan Tahun Pajak 2006 dihitung kembali menjadi sebagai berikut :

Penghasilan Neto	USD	2,679,735,866.00
Pajak Penghasilan Badan yang terutang	USD	937,907,553.00
Kredit Pajak	USD	936,641,588.00
PPh Badan Kurang Bayar	USD	1,265,965.00
Sanksi Administrasi Pasal 13 ayat (2) UU KUP	USD	607,663.00
Jumlah PPh Badan yang masih harus dibayar	USD	1,873,628.00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 61168/PP/M.XVB/15/2015, tanggal 29 April 2015, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 20 Mei 2015, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-2877/PJ./2015 tanggal 10 Agustus 2015, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak Jakarta pada tanggal 14 Agustus 2015, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 14 Agustus 2015;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 24 Juni 2016, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 22 Juli 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. Tentang Alasan Pengajuan Peninjauan Kembali

Bahwa putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.61168/PP/M.XVB/15/2015 Tanggal 29 April 2015, telah dibuat dengan tidak memperhatikan ketentuan yuridis formal atau mengabaikan fakta yang menjadi dasar pertimbangan dalam koreksi yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding), sehingga menghasilkan putusan yang tidak adil dan tidak sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku di Indonesia. Oleh karena itu Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.61168/PP/M.XVB/15/2015 Tanggal 29 April 2015, diajukan Peninjauan Kembali berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (selanjutnya disebut UU Pengadilan Pajak):

"Permohonan Peninjauan Kembali dapat diajukan berdasarkan alasan sebagai berikut:

e. Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku;"

II. Tentang Formal Jangka Waktu Pengajuan Memori Peninjauan Kembali

1. Bahwa Salinan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.61168/PP/M.XVB/15/2015 Tanggal 29 April 2015, atas nama **PT. Freeport Indonesia** (Termohon Peninjauan Kembali/semula Pemohon Banding), telah diberitahukan secara patut dan dikirimkan oleh Pengadilan Pajak kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan cara disampaikan secara langsung kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) pada tanggal **26**



Mei 2015 sesuai Tanda Terima Surat TPST Direktorat Jenderal Pajak Nomor Dokumen **201505260022**.

2. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e dan Pasal 92 ayat (3) *juncto* Pasal 1 angka 11 UU Pengadilan Pajak, maka pengajuan Memori Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.61168/PP/M.XVB/15/2015 Tanggal 29 April 2015, ini masih dalam tenggang waktu yang diijinkan oleh Undang-undang Pengadilan Pajak atau setidaknya-tidaknya antara tenggang waktu pengiriman/pemberitahuan Putusan Pengadilan Pajak tersebut dengan Permohonan Peninjauan Kembali ini belum lewat waktu sebagaimana telah ditentukan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, sudah sepatutnyalah Memori Peninjauan Kembali ini diterima oleh Mahkamah Agung Republik Indonesia.

III. Tentang Pokok Sengketa Pengajuan Peninjauan Kembali

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

- a. Koreksi Harga Pokok Penjualan berupa Biaya Sea Transportation (Freight) sebesar USD 48,308,696.00;
- b. Koreksi Harga Pokok Penjualan berupa Biaya Insurance sebesar USD 465,636.00

IV. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali

Bahwa setelah Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) membaca, memeriksa dan meneliti Putusan Pengadilan Pajak Nomor: **Put.61168/PP/M.XVB/15/2015 Tanggal 29 April 2015**, 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 nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan (*contra legem*), khususnya peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;

- A. Koreksi Harga Pokok Penjualan berupa Biaya Sea Transportation (Freight) sebesar USD 48,308,696.00;



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

Bahwa menurut pendapat Majelis, Terbanding menetapkan koreksi Biaya Sea Transportation (Freight) sebesar USD48,308,696.00 karena berdasarkan Pasal 11 huruf (a) Lampiran F Kontrak Karya, penghasilan kotor yang diterima atau diperoleh Pemohon Banding dari penjualan hasil produksi dihitung atas dasar FOB (Free On Board) tempat pengapalan di Indonesia;

Bahwa berdasarkan hal tersebut menurut Terbanding, persyaratan penjualan yang dilakukan Pemohon Banding adalah FOB;

Bahwa menurut Terbanding, sesuai dengan ketentuan Incoterms (International Commercial Terms), dalam hal persyaratan penjualan FOB, maka penjual tidak berhak membebankan biaya Sea Transportation (Freight);

Bahwa menurut Pemohon Banding, Pasal 11 huruf (a) Lampiran F Kontrak Karya bukan merupakan aturan yang mengatur tentang syarat penjualan, melainkan hanya mengatur tentang kapan penghasilan kotor harus diakui oleh Pemohon Banding;

Bahwa menurut Pemohon Banding, berdasarkan Butir 3 huruf 0) Lampiran F dan Kontrak Karya, biaya pengangkutan dan pengapalan dan biaya-biaya pengiriman lainnya (termasuk asuransi) dapat dikurangkan dalam menghitung Penghasilan Kena Pajak;

Bahwa Majelis telah memeriksa seluruh dokumen dan bukti-bukti yang ada dalam persidangan serta telah membaca Penjelasan Tertulis Terbanding Nomor S-15/PJ.07/2014 tanggal 03 Januari 2014 dan Penjelasan Tertulis Pemohon Banding yang diserahkan kepada Majelis pada saat persidangan;

Bahwa menurut pendapat Majelis, ketentuan peralihan dalam Pasal 33A ayat (4) Undang- Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 menyebutkan:

"Wajib Pajak yang menjalankan usaha di bidang pertambangan minyak dan gas bumi, pertambangan umum, dan pertambangan lainnya berdasarkan Kontrak Bagi Hasil, Kontrak Karya, atau perjanjian kerjasama perusahaan pertambangan yang masih



berlaku pada saat berlakunya Undang-undang ini, pajaknya dihitung berdasarkan ketentuan dalam Kontrak Bagi Hasil, Kontrak Karya, atau perjanjian kerjasama perusahaan pertambangan tersebut sampai dengan berakhirnya kontrak atau perjanjian kerjasama dimaksud.”

Bahwa berdasarkan Pasal 33A ayat (4) a quo, kewajiban perpajakan yang harus dilaksanakan oleh Pemohon Banding harus mengacu kepada Kontrak Karya antara Pemohon Banding dengan Pemerintah Republik Indonesia yang ditandatangani pada tanggal 30 Desember 1991;

Bahwa Ayat 11 huruf (a) Lampiran "F" Kontrak Karya tentang Aturan Menghitung Pajak Penghasilan (P. 11) menyebutkan sebagai berikut:

11. **"Penghasilan Kotor"** berarti semua jumlah, selain dari pendapatan yang dikecualikan ditetapkan menurut undang-undang dan peraturan-peraturan yang berlaku pada tanggal ditandatangani persetujuan ini, dibayar kepada atau yang diperoleh perusahaan, termasuk:

(a) penghasilan kotor yang diterima atau diperoleh dari penjualan hasil produksi atas dasar **F.O.B. tempat pengapalan di Indonesia** berdasarkan ketentuan-ketentuan yang dirumuskan dalam **Pasal 11** dari Persetujuan ini."

Bhwa menurut pendapat Majelis, definisi "penghasilan kotor" berdasarkan Ayat 11 huruf (a) Lampiran "F" Kontrak Karya merupakan penjabaran Pasal 4 ayat (1) Undang- Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 yang menyatakan sebagai berikut:

"Yang menjadi Objek Pajak adalah penghasilan yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun....."

Bahwa menurut pendapat Majelis, Ayat 11 huruf (a) Lampiran "F" Kontrak Karya mengatur tentang pengertian Penghasilan Kotor yang meliputi saat pengakuan penghasilan dan nilai yang harus



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

dilaporkan dalam Penghasilan Kotor;

Bahwa Ayat 11 huruf (a) Lampiran "F" Kontrak Karya bukan merupakan ketentuan yang mengatur syarat penjualan;

Bahwa berdasarkan ketentuan Ayat 11 huruf (a) Lampiran "F" Kontrak Karya tersebut, Pemohon Banding harus melaporkan Penghasilan Kotor dengan jumlah berdasarkan FOB tempat pengapalan di Indonesia;

Bahwa menurut pendapat Majelis, dengan adanya frasa "berdasarkan ketentuan- ketentuan yang dirumuskan dalam Pasal 11 dari Persetujuan ini", ketentuan Ayat 11 huruf (a) Lampiran "F" Kontrak Karya tidak mengatur aspek komersial dari transaksi penjualan karena hal tersebut telah diatur tersendiri dalam Pasal 11 Kontrak Karya;

Bahwa Pasal 11 ayat 2 Kontrak Karya tentang Pemasaran menyebutkan sebagai berikut:

"Perusahaan harus menjual hasil produksinya sesuai dengan praktek-praktek bisnis internasional yang umum berlaku dan berusaha sekeras-kerasnya untuk melaksanakan dengan harga-harga dan syarat-syarat penjuaian yang akan meningkatkan secara maksimal perolehan ekonomi dari operasi-operasi tersebut, memberikan pengaruh kepada kondisi-kondisi pasar dunia dan keadaan lainnya yang berlaku pada saat penjualan atau kontrak dibuat; dengan ketentuan bahwa Pemerintah mempunyai hak atas dasar yang berlaku umum dan tidak mendiskriminasi terhadap perusahaan, untuk melarang penjualan atau ekspor tersebut akan bertentangan dengan kewajiban-kewajiban internasional dari Pemerintah atau menurut pertimbangan politik luar negeri akan mempengaruhi kepentingan nasional Indonesia. Dalam hal ada larangan tersebut (selain pembatasan kuota yang diberlakukan menurut Perjanjian Pemasaran Komoditi International), jika Perusahaan tidak dapat menemukan pasar lain dengan persyaratan- persyaratan dan kondisi-kondisi yang sama, perusahaan akan diberikan bantuan dan kerjasama oleh Pemerintah untuk mengatasi akibat-akibat yang mungkin timbul dari larangan tersebut;

Bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis terhadap dokumen yang menjadi acuan Pemohon Banding dalam melakukan perdagangan

Halaman 24 dari 64 halaman. Putusan Nomor 1792/B/PK/PJK/2016

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)



internasional yaitu Incoterms 2000 (International Commercial Terms) - Peraturan resmi ICC untuk interpelasi tentang syarat-syarat perdagangan (P.9) terdapat fakta bahwa:

- Incoterms merupakan peraturan resmi ICC untuk interpretasi tentang syarat perdagangan dan memfasilitasi pelaksanaan perdagangan internasional;
- Penjualan dengan syarat pengiriman barang C.I.F. diperbolehkan oleh Incoterms karena merupakan syarat perdagangan yang umum dan lazim dalam perdagangan internasional;

Bahwa Pemohon Banding telah meminta kepada pihak Wood Mackenzie Metals Consulting untuk mengemukakan prinsip-prinsip yang diterima secara internasional di dalam penjualan dan pembelian konsentrat tembaga khususnya pada biaya pengangkutan yang dilakukan oleh Pemohon Banding;

Bahwa Majelis kemudian melakukan pemeriksaan terhadap Audit dari Wood Mackenzie Metals Consulting tentang Biaya Pengangkutan Konsentrat Tembaga - Laporan untuk PT Freeport Indonesia tanggal 5 Desember 2012 (P. 10);

Bahwa executive summary dari Wood Mackenzie Metals Consulting tersebut menyatakan sebagai berikut:

"Sudah menjadi kebiasaan di pasar-pasar tertentu, seperti untuk bauksit, alumina, bijih besi, biji nikel, dll dimana ongkos angkut ditanggung oleh pembeli. Tetapi pasar konsentrat tembaga berbeda, karena sebagian terbesar nilai tambah tembaga tetap berada pada pihak penambang dan sangat sedikit nilai tambah tembaga yang tersedia bagi pihak pelebur sehingga dengan keuntungan yang sangat rendah bagi pabrik peleburan, **standar industri yang berlaku untuk konsentrat tembaga adalah bahwa seluruh biaya pengiriman hingga ke tempat tujuan yang telah disepakati (biasanya pelabuhan penerima si pembeli) akan ditanggung oleh penjual atas dasar CIF (Cost insurance and Freight)**. Dengan cara ini sebagian besar kontrak konsentrat tembaga dinegosiasikan atas dasar CIF dengan harga-harga dan TC/RC yang ditawarkan atas dasar pengantaran sampai ke tempat, dan penjual bertanggung jawab atas semua biaya pengiriman dan asuransi sampai ke pelabuhan penerima yang ditetapkan oleh



pembeli”;

"Seperti halnya setiap transaksi komersial internasional, penjualan dan pembelian konsentrat tembaga ditentukan oleh seperangkat aturan yang diterima secara universal oleh pemerintah, otoritas hukum, dan para pelaku perdagangan di dunia. Aturan-aturan ini adalah serangkaian persyaratan perdagangan yang telah ditetapkan sebelumnya yang diterbitkan oleh International Chamber of Commerce (ICC) dan dikenal sebagai Incoterms” yang ditujukan terutama agar dapat secara jelas mengkomunikasikan setiap tugas, biaya dan resiko yang berhubungan dengan pengangkutan dan pengiriman barang”;

Bahwa berdasarkan executive summary dari pihak Wood Mackenzie Metals Consulting tersebut, syarat penjualan yang lazim dalam perdagangan konsentrat tembaga adalah C.I.F. (Cost, Insurance and Freight);

Bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis terhadap dokumen Concentrate Sales Agreement Between PT. Freeport Indonesia and LS-Nikko Copper Inc. (P.24) yang merupakan perjanjian penjualan konsentrat Pemohon Banding dengan pembeli terdapat fakta-fakta berikut:

- syarat pengiriman konsentrat adalah C.I.F. (Cost, Insurance and Freight);
- resiko kehilangan atau kerusakan barang maupun biaya tambahan yang disebabkan oleh sesuatu hal yang terjadi pada saat pengiriman, ditanggung oleh pembeli;
- Penjual harus membayar/menanggung biaya asuransi atas cargo pada setiap pengiriman konsentrat kepada pembeli;

Bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis terhadap dokumen :

P. 17 Pembuktian Term of Delivery;

P.21 Pemberitahuan Ekspor Barang (PEB) Tahun 2006;

P.22 Provisional Invoice (Invoice Penjualan);

Terdapat fakta bahwa cara penyerahan barang yang dilakukan oleh Pemohon Banding kepada pembeli konsentrat tembaga adalah C.I.F (Cost, Insurance and Freight);

Bahwa berdasarkan fakta-fakta sebagaimana tersebut di atas, Majelis berpendapat bahwa syarat penjualan yang lazim dilakukan dalam perdagangan konsentrat tembaga adalah C.I.F. (Cost,



Insurance and Freight) dan syarat penjualan yang dilakukan oleh Pemohon Banding dalam menjual konsentrat tembaga adalah C.I.F.;

Bahwa menurut pendapat Majelis, dengan diberlakukannya syarat penjualan C.I.F. maka berdasarkan Incoterms (International Commercial Terms), penjual menanggung semua biaya pabean ekspor, pengangkutan ke pelabuhan ekspor, bongkar muat di pelabuhan ekspor, pengangkutan ke pelabuhan penerima dan asuransi muatan (Cargo);

Bahwa berdasarkan hal tersebut, Biaya Sea Transportation (Freight) menjadi tanggung jawab Pemohon Banding;

Bahwa Ayat 3 huruf (j) Lampiran "F" Kontrak Karya tentang Aturan Menghitung Pajak Penghasilan menyebutkan sebagai berikut:

3. "Biaya Operasi" dalam Tahun manapun berarti jumlah yang dikurangkan dari penerimaan untuk semua jumlah pengeluaran yang diakibatkan oleh perusahaan dalam Tahun tersebut Biaya Operasi dapat termasuk, antara lain, jumlah-jumlah sebagai berikut:

(j) Jumlah-jumlah untuk **bongkar, muat, penyimpanan, pengangkutan dan pengapalan, dan biaya-biaya pengiriman lainnya (termasuk asuransi).**

Bahwa Ayat 13 Lampiran "F" Kontrak Karya tentang Aturan Menghitung Pajak Penghasilan menyebutkan sebagai berikut:

"Penghasilan Kena Pajak*" dalam suatu Tahun berarti pendapatan kotor di dalam Tahun itu sesudah dikurangi dengan jumlah-jumlah yang berhubungan dengan pengeluaran- pengeluaran, biaya-biaya dan kemudahan-kemudahan (termasuk/jenis-jenis yang disebut dalam ayat 3 sampai dengan 10 dari Lampiran "F" ini) yang diizinkan oleh undang- undang dan peraturan-peraturan yang berlaku dan sesuai dengan persetujuan ini. "

Bahwa menurut pendapat Majelis, definisi "Penghasilan Kena Pajak" berdasarkan Ayat 13 Lampiran "F" Kontrak Karya merupakan penjabaran Penghasilan Kena Pajak berdasarkan Pasal 6 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 yang menyatakan sebagai berikut:

"Besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri



dan bentuk usaha tetap, ditentukan berdasarkan penghasilan bruto dikurangi....."

Bahwa berdasarkan hal tersebut, menurut pendapat Majelis, berdasarkan Ayat 3 huruf (j) Lampiran "F" dan Ayat 13 Lampiran "F" Kontrak Karya, biaya bongkar muat, penyimpanan, pengangkutan dan pengapalan, dan biaya-biaya pengiriman lainnya (termasuk asuransi) merupakan biaya yang dapat dikurangkan dari Penghasilan Bruto untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak;

Bahwa menurut pendapat Majelis, Biaya Sea Transportation (Freight) yang dikeluarkan Terbanding sebesar USD48,308,696.00 dalam rangka penjualan konsentrat tembaga dapat dikurangkan dari Penghasilan Bruto untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak;

Bahwa berdasarkan dokumen dan bukti-bukti serta pertimbangan-pertimbangan Majelis sebagaimana tersebut di atas, Majelis berkesimpulan bahwa koreksi Biaya Sea Transportation (Freight) yang dilakukan oleh Terbanding sebesar USD48,308,696.00 tidak dapat dipertahankan;

Pendapat Berbeda (Dissenting Opinion)

Bahwa terhadap sengketa koreksi Biaya Sea Transportation (Freight) sebesar USD48,308,696.00, Hakim Anggota Drs. Didi Hardiman, Ak. memberikan pendapat berbeda sebagai berikut:

Bahwa menurut pendapat Hakim Anggota Drs. Didi Hardiman, Ak., Pasal 3 angka (iii) Kontrak Karya (P.11) tentang Pajak-Pajak dan Lain-Lain Kewajiban Keuangan Perusahaan menyebutkan sebagai berikut:

"Dengan mengindahkan ketentuan-ketentuan dalam Persetujuan ini, Perusahaan harus membayar kepada Pemerintah dan harus memenuhi kewajiban-kewajiban pajaknya seperti ditetapkan sebagai berikut:

(iii) Pajak Penghasilan Badan atas Penghasilan yang diperoleh Perusahaan";

Bahwa untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak berlaku tata cara penghitungan Pajak Penghasilan Badan yang diatur dalam Lampiran F Kontrak Karya;

Bahwa Lampiran "F" Kontrak Karya merupakan penjabaran Pasal 4 dan Pasal 6 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang



Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 yaitu dalam rangka menentukan Penghasilan Kena Pajak sebagai dasar penghitungan Pajak Penghasilan;

BBhwa Ayat 11 huruf (a) Lampiran "F" Kontrak Karya tentang Aturan Menghitung Pajak Penghasilan menyebutkan sebagai berikut:

11. "Penghasilan Kotor" berarti semua jumlah, selain dari pendapatan yang dikecualikan ditetapkan menurut undang-undang dan peraturan-peraturan yang berlaku pada tanggal ditandatangani persetujuan ini, dibayar kepada atau yang diperoleh perusahaan, termasuk:

*(a) penghasilan kotor yang diterima atau diperoleh dari penjualan hasil produksi atas dasar **F.O.B. tempat pengapalan di Indonesia** berdasarkan ketentuan-ketentuan yang dirumuskan dalam Pasal 11 dari Persetujuan ini*

Bahwa Pasal 1342 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata menyebutkan :

**Jika kata-kata suatu perjanjian jelas, tidak diperkenankan untuk menyimpang daripadanya dengan jalan penafsiran"*

*Bahwa dalam Ayat 11 huruf (a) Lampiran "F" Kontrak Karya telah jelas tertulis "**F.O.B. tempat pengapalan di Indonesia**" dan tidak dapat ditafsirkan lain sehingga menurut pendapat Hakim Anggota Drs. Didi Hardiman, Ak., frasa "**F.O.B. tempat pengapalan di Indonesia**" menjelaskan perihal syarat penjualan/penyerahan produk, bukan hanya merupakan jumlah yang harus dicantumkan oleh Pemohon Banding dalam peredaran usahanya;*

Bahwa menurut pendapat Hakim Anggota Drs. Didi Hardiman, Ak., berdasarkan ketentuan Ayat 11 huruf (a) Lampiran "F" Kontrak Karya dan Pasal 1342 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata, syarat penjualan yang dilakukan oleh Pemohon Banding dalam rangka penjualan konsentrat kepada pembeli adalah TOS (Free On Board) Point of Shipment";

Bahwa dengan demikian, pada saat konsentrat telah sampai di tempat pengapalan di Indonesia yaitu pelabuhan Amamapare di Timika, maka di pelabuhan tersebut telah terjadi penyerahan konsentrat dari Pemohon Banding kepada pembeli;



Bahwa oleh karena telah terjadi penyerahan konsentrat dari Pemohon Banding kepada pembeli, maka konsentrat tersebut menjadi milik pembeli sehingga biaya Sea Transportation (Freight) dari pelabuhan Amamapare ke pelabuhan tujuan menjadi tanggung jawab pembeli dan bukan tanggung jawab Pemohon Banding;

Bahwa berdasarkan Incoterms 2000 (International Commercial Terms) - Peraturan resmi ICC (International Chamber of Commerce) untuk interpelasi syarat-syarat perdagangan - 1 Januari 2000 (P.9), dalam hal syarat penjualan barang adalah "FOB Point of Shipment", maka biaya angkut (freight) dari pelabuhan asal ke pelabuhan tujuan menjadi tanggung jawab pembeli;

Bahwa Ayat 3 huruf (j) Lampiran "F" Kontrak Karya tentang Aturan Menghitung Pajak Penghasilan menyebutkan sebagai berikut:

3. "Biaya Operasi" dalam Tahun manapun berarti jumlah yang dikurangkan dari penerimaan untuk semua jumlah pengeluaran yang diakibatkan oleh perusahaan dalam Tahun tersebut. Biaya Operasi dapat termasuk, antara lain, jumlah-jumlah sebagai berikut :

(j) Jumlah-jumlah untuk bongkar, muat, penyimpanan, pengangkutan dan pengapalan, dan biaya-biaya pengiriman lainnya (termasuk asuransi).

Bahwa Ayat 13 Lampiran "F" Kontrak Karya tentang Aturan Menghitung Pajak Penghasilan menyebutkan sebagai berikut:

"Penghasilan Kena Pajak" dalam suatu Tahun berarti pendapatan kotor di dalam Tahun itu sesudah dikurangi dengan jumlah-jumlah yang berhubungan dengan pengeluaran- pengeluaran, biaya-biaya dan kemudahan-kemudahan (termasuk/jenis-jenis yang disebut dalam ayat 3 sampai dengan 10 dari Lampiran "F" ini) yang diizinkan oleh undang-undang dan peraturan-peraturan yang berlaku dan sesuai dengan persetujuan ini. "

Bahwa menurut pendapat Hakim Anggota Drs. Didi Hardiman, Ak., biaya yang dapat dikurangkan dalam rangka menghitung Penghasilan Kena Pajak sebagaimana diatur Ayat 3 huruf (j) dan Ayat 13 Lampiran "F" Kontrak Karya merupakan biaya yang dikeuarkan oleh Pemohon Banding dalam rangka bongkar, muat, penyimpanan, pengangkutan dan pengapalan, dan biaya-biaya pengiriman lainnya (termasuk asuransi) yang terkait dengan



pengiriman barang sampai dengan pelabuhan Amamapare atau selama konsentrat tersebut belum diserahkan kepada pihak pembeli;

Bahwa berdasarkan syarat penjualan "FOB Point of Shipment", pada saat konsentrat dikirim ke pelabuhan tujuan dari pelabuhan Amamapare, biaya bongkar, muat, penyimpanan, pengangkutan dan pengapalan, dan biaya-biaya pengiriman lainnya (termasuk asuransi) tidak ditanggung oleh Pemohon Banding melainkan menjadi beban pembeli konsentrat;

Bahwa menurut pendapat Hakim Anggota Drs. Didi Hardiman, Ak., Pasal 11 Kontrak Karya bukan merupakan aturan tentang perhitungan Pajak Penghasilan, sehingga aturan mengenai syarat-syarat penjualan sebagaimana tercantum dalam Pasal 11 Kontrak Karya hanya menyangkut tata cara penjualan dalam rangka menghitung laba secara komersial;

Bahwa menurut pendapat Hakim Anggota Drs. Didi Hardiman, Ak., Biaya Sea Transportation (Freight) yang dikeluarkan oleh Pemohon Banding sebesar USD48,308,696.00 dalam rangka penjualan konsentrat tembaga secara fiskal tidak dapat dikurangkan dari Penghasilan Bruto untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak;

Bahwa berdasarkan dokumen dan bukti-bukti serta pertimbangan-pertimbangan Hakim Anggota Drs. Didi Hardiman, Ak. sebagaimana tersebut di atas, Hakim Anggota Drs. Didi Hardiman, Ak. berkesimpulan bahwa koreksi Biaya Sea Transportation (Freight) yang dilakukan oleh Terbanding sebesar USD48,308,696.00 sudah tepat sehingga harus tetap dipertahankan;

2. Bahwa ketentuan perundang-undangan yang terkait dengan pokok sengketa yang digunakan sebagai dasar hukum peninjauan kembali antara lain sebagai berikut:

- 2.1. Bahwa Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (selanjutnya disebut UU Pengadilan Pajak), antara lain menyatakan sebagai berikut:**

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).

Penjelasan Pasal 76

Pasal ini memuat ketentuan dalam rangka menentukan kebenaran materiil, sesuai dengan asas yang dianut dalam Undang-undang perpajakan.

Pasal 78

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

Penjelasan Pasal 78

Keyakinan Hakim didasarkan pada penilaian pembuktian dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan

Pasal 84 ayat (1) huruf f

Putusan Pengadilan Pajak harus memuat:

- f. pertimbangan dan penilaian setiap bukti yang diajukan dan hal yang terjadi dalam persidangan selama sengketa itu diperiksa;

Pasal 91 huruf e

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

Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perUndang-Undangan yang berlaku;

- 2.2. **Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan** sebagaimana telah beberapa kali diubah dengan Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994, antara lain diatur sebagai berikut :

Pasal III



Undang-Undang ini mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 1995;

Pasal 33A ayat (4)

Wajib Pajak yang menjalankan usaha di bidang pertambangan minyak dan gas bumi, pertambangan umum, dan pertambangan lainnya berdasarkan Kontrak Bagi Hasil, Kontrak Karya, atau perjanjian kerjasama perusahaan pertambangan yang masih berlaku pada saat berlakunya Undang-undang ini, pajaknya dihitung berdasarkan ketentuan dalam Kontrak Bagi Hasil, Kontrak Karya, atau perjanjian kerjasama perusahaan pertambangan tersebut sampai dengan berakhirnya kontrak atau perjanjian kerjasama dimaksud;

Penjelasan Pasal 33A ayat (4)

"...walaupun Undang-Undang ini sudah mulai berlaku, namun kewajiban pajak bagi Wajib Pajak yang terikat dengan kontrak bagi hasil, kontrak karya atau perjanjian kerjasama perusahaan pertambangan tetap dihitung berdasarkan kontrak atau perjanjian dimaksud";

2.3. Kontrak Karya, antara lain diatur sebagai berikut:

Pasal 11 (2)

"Perusahaan harus menjual hasil produksinya sesuai dengan praktek-praktek bisnis internasional yang umum berlaku, dan berusaha sekeras-kerasnya untuk melaksanakannya dengan harga-harga dan syarat-syarat penjualan yang akan meningkatkan secara maksimal perolehan ekonomi....dst";

Pasal 13 Paragraph 3

"Perusahaan akan membayar Pajak Penghasilan Badan (dihitung sesuai dengan lampiran "F") atas penghasilan....dst";

Untuk menghitung penghasilan kena pajak, berlaku tata cara perhitungan pajak penghasilan sebagaimana tercantum dalam Lampiran "F" yang merupakan bagian dari persetujuan ini dan kecuali ditetapkan lain dalam persetujuan ini dan dalam lampiran "F", ketentuan sebagaimana dinyatakan dalam Undang-undang Pajak



Penghasilan 1984, Undang-undang No.7 Tahun 1983 dan peraturan pelaksanaannya, akan berlaku;

Lampiran "F": Aturan Menghitung Pajak Penghasilan Kontrak Karya mengatur:

Butir 11 huruf (a)

"Penghasilan Kotor" berarti semua jumlah, selain dari pendapatan yang dikecualikan ditetapkan menurut undang-undang dan peraturan-peraturan yang berlaku pada tanggal ditandatangani Persetujuan ini, dibayar kepada atau yang diperoleh Perusahaan, termasuk : (a) penghasilan kotor yang diterima atau diperoleh dari penjualan hasil produksi atas dasar F. O. B. tempat pengapalan di Indonesia berdasarkan ketentuan- ketentuan yang dirumuskan dalam Pasal 11 dari Persetujuan ini";

Butir 3 huruf (j)

"Biaya Operasi" dalam Tahun manapun berarti jumlah yang dikurangkan dari penerimaan untuk semua jumlah pengeluaran yang diakibatkan oleh Perusahaan dalam Tahun tersebut. Biaya Operasi dapat termasuk, antara lain, jumlah-jumlah sebagai berikut :

(j) Jumlah-jumlah untuk bongkar, muat, penyimpanan, pengangkutan dan pengapalan, dan biaya-biaya pengiriman lainnya (termasuk asuransi)."

2.4. Kitab Undang-Undang Hukum Perdata, antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 1342

"Jika kata-kata suatu perjanjian jelas, tidak diperkenankan untuk menyimpang daripadanya dengan jalan penafsiran";

Pasal 1348

"Semua janji yang dibuat dalam suatu perjanjian, harus diartikan dalam hubungan satu sama lain, tiap janji harus ditafsirkan dalam rangka perjanjian seluruhnya".

3. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) **tidak sependapat** dengan kesimpulan dan putusan Majelis **tidak dapat mempertahankan** koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) atas Biaya Sea Transportation (Freight) dalam Harga



Pokok Penjualan sebesar USD 48,308,696.00 dengan pertimbangan sebagai berikut :

3.1. Bahwa dalam sengketa ini baik Pemohon Banding dan Terbanding sama-sama mengacu / berdasarkan pada Kontrak Karya yang ada;

3.2. Bahwa berdasarkan Pasal 3 angka (iii) Kontrak Karya tentang Pajak-Pajak dan Lain-Lain Kewajiban Keuangan Perusahaan menyebutkan sebagai berikut :

“ Dengan mengindahkan ketentuan-ketentuan dalam Persetujuan ini, Perusahaan harus membayar kepada Pemerintah dan harus memenuhi kewajiban-kewajiban pajaknya seperti ditetapkan sebagai berikut:

(iii) Pajak Penghasilan Badan atas Penghasilan yang diperoleh Perusahaan”

Bahwa untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak Pemohon Banding berlaku tata cara penghitungan Pajak Penghasilan Badan yang diatur dalam Lampiran F Kontrak Karya;

Di samping itu, berdasarkan Pasal 33A ayat (4) UU PPh, kewajiban perpajakan yang harus dilaksanakan oleh Pemohon Banding harus mengacu kepada Kontrak Karya antara Pemohon Banding dengan Pemerintah Republik Indonesia yang ditandatangani pada tanggal 30 Desember 1991;

bahwa Lampiran "F" Kontrak Karya merupakan penjabaran Pasal 4 dan Pasal 6 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 yaitu dalam rangka menentukan Penghasilan Kena Pajak sebagai dasar penghitungan Pajak Penghasilan;

3.3. Bahwa selanjutnya, pada Ayat 11 huruf (a) Lampiran "F" Kontrak Karya tentang Aturan Menghitung Pajak Penghasilan menyebutkan sebagai berikut :

11. "Penghasilan Kotor" berarti semua jumlah, selain dari pendapatan yang dikecualikan ditetapkan menurut undang-undang dan peraturan-peraturan yang berlaku pada tanggal ditandatangani persetujuan ini, dibayar kepada atau yang diperoleh perusahaan, termasuk:



*(a) penghasilan kotor yang diterima atau diperoleh dari penjualan hasil produksi atas dasar **F.O.B. tempat pengapalan di Indonesia** berdasarkan ketentuan-ketentuan yang dirumuskan dalam Pasal 11 dari Persetujuan ini."*

Bahwa berdasarkan pada Ayat 11 huruf (a) Lampiran F Kontrak Karya, Terbanding melakukan koreksi terhadap Biaya Transportasi dan Biaya Asuransi karena dalam Ayat 11 huruf (a) Lampiran F Kontrak Karya tersebut diatur bahwa syarat penjualan Pemohon Banding secara fiskal adalah FOB tempat pengapalan di Indonesia sehingga Pemohon Banding seharusnya tidak mengurangi biaya penjualan berupa ongkos angkut dan asuransi dari tempat pengapalan di Indonesia ke pelabuhan di luar Indonesia pada saat melaporkan nilai penjualannya;

Bahwa diperoleh fakta yaitu nilai yang tercantum di invoice maupun faktur pajak / PEB adalah nilai FOB karena jumlah/nilai yang ditagihkan oleh Pemohon Banding ke customer hanya nilai barang tanpa termasuk ongkos angkut maupun biaya asuransi;

Bahwa cara pandang Pemohon Banding terhadap isi ayat 11 huruf (a) Lampiran F Kontrak Karya sudah sama dengan penafsiran Terbanding yang menjadi dasar koreksinya;

Bahwa Pemohon Banding mengakui untuk tujuan akuntansi jumlah penjualan dalam hal ini penjualan kotor sudah dicatat dan diakui atas dasar FOB (tanpa mengurangi nilai freight dan asuransi ke dalam nilai penjualan tersebut) sesuai dengan yang tercantum dalam Invoice, namun Pemohon Banding berdalih dapat mengurangi biaya freight dan asuransi dengan mengacu pada Paragraf 3 (j) Lampiran F Kontrak Karya;

3.4. Bahwa Pasal 1342 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata menyebutkan bahwa:

"Jika kata-kata suatu perjanjian jelas, tidak diperkenankan untuk menyimpang daripadanya dengan jalan penafsiran".

bahwa dalam Ayat 11 huruf (a) Lampiran F Kontrak Karya telah jelas tertulis "FOB tempat pengapalan di Indonesia" dan



tidak dapat ditafsirkan lain sehingga frasa "FOB tempat pengapalan di Indonesia" menjelaskan perihal syarat penjualan/penyerahan produk, bukan hanya merupakan jumlah yang harus dicantumkan oleh Pemohon Banding dalam Peredaran Usahanya

3.5. Bahwa Pasal 1348 kitab Undang-Undang Hukum Perdata menyebutkan bahwa :

"Semua janji yang dibuat dalam suatu perjanjian, harus diartikan dalam hubungan satu sama lain, tiap janji harus ditafsirkan dalam rangka perjanjian seluruhnya".

bahwa Pasal ini jelas menyebutkan bahwa suatu pasal-pasal suatu perjanjian tidak boleh bertentangan satu dengan lainnya;

bahwa oleh karena pada Kontrak Karya telah diatur bahwa syarat penyerahan secara fiskal adalah FOB tempat pengapalan di Indonesia, maka tidak terdapat ketentuan lainnya pada Kontrak Karya yang mengatur bahwa biaya penjualan berupa pengiriman produk dari pelabuhan di Indonesia ke pelabuhan di Luar Negeri dapat dibebankan secara fiskal;

bahwa dengan demikian, pada saat konsentrat telah sampai di tempat pengapalan di Indonesia yaitu pelabuhan Amamapare di Timika, maka di pelabuhan tersebut telah terjadi penyerahan konsentrat dari Pemohon Banding kepada pembeli;

bahwa oleh karena telah terjadi penyerahan konsentrat dari Pemohon Banding kepada pembeli, maka konsentrat tersebut menjadi milik pembeli sehingga biaya *Sea Transportation (Freight)* dari pelabuhan Amamapare ke pelabuhan tujuan menjadi tanggung jawab pembeli dan bukan tanggung jawab Pemohon Banding;

bahwa berdasarkan *Incoterms 2000* (International Commercial Terms) - Peraturan resmi ICC (International Chamber of Commerce) untuk interpelasi syarat-syarat perdagangan - 1 Januari 2000 (P.9), dalam hal syarat penjualan barang adalah "*FOB Point of Shipment*", maka



biaya angkut (*freight*) dan asuransi dari pelabuhan asal ke pelabuhan tujuan menjadi tanggung jawab pembeli;

- 3.6. Bahwa Ayat 3 huruf (j) Lampiran "F" Kontrak Karya tentang Aturan Menghitung Pajak Penghasilan menyebutkan sebagai berikut :

"Penghasilan Kena Pajak" dalam suatu Tahun berarti pendapatan kotor di dalam Tahun itu sesudah dikurangi dengan jumlah-jumlah yang berhubungan dengan pengeluaran- pengeluaran, biaya-biaya dan kemudahan-kemudahan (termasuk/jenis-jenis yang disebut dalam ayat 3 sampai dengan 10 dari Lampiran "F" ini) yang diizinkan oleh undang-undang dan peraturan-peraturan yang berlaku dan sesuai dengan persetujuan ini. "

Bahwa biaya yang dapat dikurangkan dalam rangka menghitung Penghasilan Kena Pajak sebagaimana diatur Ayat 3 huruf (j) dan Ayat 13 Lampiran "F" Kontrak Karya merupakan biaya yang dikeluarkan oleh Pemohon Banding dalam rangka bongkar, muat, penyimpanan, pengangkutan dan pengapalan, dan biaya-biaya pengiriman lainnya (termasuk asuransi) yang terkait dengan pengiriman barang sampai dengan pelabuhan Amamapare;

Bahwa berdasarkan syarat penjualan "*FOB Point of Shipment*", pada saat konsentrat dikirim ke pelabuhan tujuan dari pelabuhan Amamapare, biaya bongkar, muat, penyimpanan, pengangkutan dan pengapalan, dan biaya-biaya pengiriman lainnya (termasuk asuransi) tidak ditanggung oleh Pemohon Banding melainkan menjadi beban pembeli konsentrat;

Bahwa Pasal 11 Kontrak Karya bukan merupakan aturan tentang perhitungan Pajak Penghasilan, sehingga aturan mengenai syarat-syarat penjualan sebagaimana tercantum dalam Pasal 11 Kontrak Karya hanya menyangkut tata cara penjualan dalam rangka menghitung laba secara komersial;

Bahwa Biaya *Sea Transportation (Freight)* yang dikeluarkan oleh Pemohon Banding sebesar USD48,308,696.00 dalam rangka penjualan konsentrat tembaga secara fiskal tidak



dapat dikurangkan dari Penghasilan Bruto untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak;

3.7. Bahwa Ayat (13) Lampiran "F" Kontrak Karya tentang Aturan Menghitung Pajak Penghasilan menyebutkan sebagai berikut:

"Penghasilan Kena Pajak" dalam suatu Tahun berarti pendapatan kotor di dalam Tahun itu sesudah dikurangi dengan jumlah-jumlah yang berhubungan dengan pengeluaran- pengeluaran, biaya-biaya dan kemudahan-kemudahan (termasuk/jenis-jenis yang disebut dalam ayat 3 sampai dengan 10 dari Lampiran "F" ini) yang diizinkan oleh undang-undang dan peraturan-peraturan yang berlaku dan sesuai dengan persetujuan ini";

bahwa biaya yang dapat dikurangkan dalam rangka menghitung Penghasilan Kena Pajak sebagaimana diatur Ayat 3 huruf (j) dan Ayat 13 Lampiran "F" Kontrak Karya merupakan biaya yang dikeluarkan oleh Pemohon Banding dalam rangka bongkar, muat, penyimpanan, pengangkutan dan pengapalan, dan biaya-biaya pengiriman lainnya (termasuk asuransi) yang terkait dengan pengiriman barang sampai dengan pelabuhan Amamapare;

bahwa berdasarkan syarat penjualan "*FOB Point of Shipment*", pada saat konsentrat dikirim ke pelabuhan tujuan dari pelabuhan Amamapare, biaya bongkar, muat, penyimpanan, pengangkutan dan pengapalan, dan biaya-biaya pengiriman lainnya (termasuk asuransi) tidak ditanggung oleh Pemohon Banding melainkan menjadi beban pembeli konsentrat;

bahwa Pasal 11 Kontrak Karya bukan merupakan aturan tentang perhitungan Pajak Penghasilan, sehingga aturan mengenai syarat-syarat penjualan sebagaimana tercantum dalam Pasal 11 Kontrak Karya hanya menyangkut tata cara penjualan dalam rangka menghitung laba secara komersial; bahwa Biaya *Sea Transportation (Freight)* yang dikeluarkan oleh Pemohon Banding sebesar USD48,308,696.00 dalam rangka penjualan konsentrat tembaga secara fiskal tidak dapat dikurangkan dari Penghasilan Bruto untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak;



3.8. Bahwa konsep atau hal yang mendasari koreksi oleh Terbanding didukung oleh Hakim Anggota Drs. Didi Hardiman, Ak. yang tertuang dalam dissenting opinion-nya dalam putusan a quo;

3.9. Bahwa terhadap putusan Majelis yang tidak mempertahankan koreksi Terbanding ini telah terjadi kekeliruan karena Majelis telah bertindak tidak teliti dalam menafsirkan dan membaca ketentuan atau pasal dalam Kontrak Karya. Bahwa seharusnya dalam membaca dan menafsirkan suatu ketentuan dalam Kontrak Karya hendaknya tidak ditafsirkan secara parsial saja dengan tidak mengabaikan ketentuan yang lainnya dalam Kontrak Karya tersebut karena pada prinsipnya semua hal yang tertuang dalam Kontrak Karya saling mengait dan merupakan satu kesatuan utuh;

Bahwa salah satu Pasal yang menjadi acuan Majelis yaitu Pasal 11 ayat 2 Kontrak Karya pada halaman 62 dari 88 putusan aquo yang menyatakan “sesuai dengan praktek-praktek bisnis internasional yang umum berlaku” yang menurut Evaluator masih terlalu umum terkait dengan sengketa ini. Bahwa sistem FOB juga sesuai dengan praktek-praktek bisnis internasional yang umum berlaku dan dalam hal ini tidak hanya CIF saja yang berlaku secara internasional. Dengan demikian penggunaan Pasal 11 ayat 2 Kontrak Karya tersebut oleh Majelis menjadi rancu karena tujuan Majelis menjadi tidak jelas;

Bahwa berdasarkan dokumen Pemohon Banding berupa executive summary dari Wood Mackenzie Metals Consulting sebagaimana tercantum pada halaman 62-63 dari 88 putusan a quo diketahui bahwa untuk konsentrat tembaga standar industri yang berlaku adalah bahwa seluruh biaya pengiriman hingga ke tempat tujuan yang telah disepakati (biasanya pelabuhan penerima si pembeli) akan ditanggung oleh penjual atas dasar CIF (Cost, Insurance and Freight) namun pernyataan dari Wood Mackenzie Metals Consulting seharusnya tidak begitu saja diterima sebagai suatu kebenaran atau fakta oleh Majelis. Bahwa Pemohon Banding seharusnya menghormati Kontrak Karya yang sudah



dibuatnya sendiri dimana di dalamnya sudah disepakati penggunaan sistem FOB dalam penjualannya. Bahwa mengacu pada Pasal 1338 KUHPdata, Kontrak Karya tersebut merupakan undang-undang bagi para pihak yang membuatnya dan Pemohon Banding dengan itikad baik harusnya mematuhi penggunaan sistem FOB tempat pengapalan di Indonesia yang terdapat dalam Kontrak Karya; Dengan demikian tidak dapat dibenarkan jika Pemohon Banding keluar/ menyimpang dari Kontrak Karya yang ada dan tidak dapat dibenarkan jika membuat perjanjian dengan pihak customer dengan susbtansi perjanjian berbeda dengan Kontrak Karya;

Bahwa terhadap fakta tersebut tidak dicermati secara mendalam oleh Majelis dalam membuat putusan, Majelis malah cenderung membenarkan pernyataan dari pihak Wood Mackenzie Metals Consulting dan perjanjian yang dibuat antara Pemohon Banding dengan pihak customer sebagaimana bukti P.24 yang nyata-nyata melanggar isi dari Kontrak Karya;

3.10. 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 dengan demikian dapat disimpulkan bahwa amar pertimbangan dan amar putusan Majelis yang berketetapan tidak mempertahankan koreksi Terbanding atas Biaya Sea Transportation (Freight) sebesar USD 48,308,696.00 tidak sesuai dengan bukti dan fakta yang ada dan bertentangan dengan ketentuan dan Kontrak Karya yang berlaku, sehingga melanggar ketentuan Pasal 78 Undang-undang Nomor 14 tentang Pengadilan Pajak, oleh karena itu diusulkan untuk **diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung;**

B. Koreksi Harga Pokok Penjualan berupa Biaya Insurance sebesar USD 465,636.00



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

Bahwa menurut pendapat Majelis, Terbanding menetapkan koreksi Biaya Insurance sebesar USD465,636.00 karena berdasarkan Pasal 11 huruf (a) Lampiran F Kontrak Karya, penghasilan kotor yang diterima atau diperoleh Pemohon Banding dari penjualan hasil produksi dihitung atas dasar FOB (Free On Board) tempat pengapalan di Indonesia;

Bahwa berdasarkan hal tersebut menurut Terbanding, persyaratan penjualan yang dilakukan Pemohon Banding adalah FOB;

Bahwa menurut Terbanding, sesuai dengan ketentuan Incoterms (International Commercial Terms), dalam hal persyaratan penjualan FOB, maka penjual tidak berhak membebankan biaya Insurance;

Bahwa menurut Pemohon Banding, Pasal 11 huruf (a) Lampiran F Kontrak Karya bukan merupakan aturan yang mengatur tentang syarat penjualan, melainkan hanya mengatur tentang kapan penghasilan kotor harus diakui oleh Pemohon Banding;

Bahwa menurut Pemohon Banding, berdasarkan Butir 3 huruf (j) Lampiran F dan Kontrak Karya, biaya pengangkutan dan pengapalan dan biaya-biaya pengiriman lainnya (termasuk asuransi) dapat dikurangkan dalam menghitung Penghasilan Kena Pajak;

Bahwa Majelis telah memeriksa seluruh dokumen dan bukti-bukti yang ada dalam persidangan serta telah membaca Penjelasan Tertulis Terbanding Nomor : S-15/PJ.07/2014 tanggal 03 Januari 2014 dan Penjelasan Tertulis Pemohon Banding yang diserahkan kepada Majelis pada saat persidangan;

Bahwa menurut pendapat Majelis, ketentuan peralihan dalam Pasal 33A ayat (4) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 menyebutkan:

“Wajib Pajak yang menjalankan usaha di bidang pertambangan minyak dan gas bumi, pertambangan umum, dan pertambangan lainnya berdasarkan Kontrak Bagi Hasil, Kontrak Karya, atau perjanjian kerjasama perusahaan pertambangan yang masih



berlaku pada saat berlakunya Undang-undang ini, pajaknya dihitung berdasarkan ketentuan dalam Kontrak Bagi Hasil, Kontrak Karya atau perjanjian kerjasama perusahaan pertambangan tersebut sampai dengan berakhirnya kontrak atau perjanjian kerjasama dimaksud.”

Bahwa berdasarkan Pasal 33 ayat (4) a quo, kewajiban perpajakan yang harus dilaksanakan oleh Pemohon Banding harus mengacu kepada Kontrak Karya antara Pemohon Banding dengan Pemerintah Republik Indonesia yang ditandatangani pada tanggal 30 Desember 1991;

Bahwa Ayat 11 huruf (a) Lampiran “F” Kontrak Karya tentang Aturan Menghitung Pajak Penghasilan (P.11) menyebutkan sebagai berikut:

11. **“Penghasilan Kotor”** berarti semua jumlah, selain dari pendapatan yang dikecualikan ditetapkan menurut undang-undang dan peraturan-peraturan yang berlaku pada tanggal ditandatangani persetujuan ini, dibayar kepada atau yang diperoleh perusahaan, termasuk:

(a) penghasilan kotor yang diterima atau diperoleh dari penjualan hasil produksi atas dasar **F.O.B. tempat pengapalan di Indonesia** berdasarkan ketentuan-ketentuan yang dirumuskan dalam **Pasal 11** dari Persetujuan ini.”

Bahwa menurut pendapat Majelis, definisi “Penghasilan kotor” berdasarkan Ayat 11 huruf (a) Lampiran “F” Kontrak Karya merupakan penjabaran Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 yang menyatakan sebagai berikut:

“Yang menjadi Objek Pajak adalah penghasilan yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun.....”

bahwa menurut pendapat Majelis, Ayat 11 huruf (a) Lampiran “F” Kontrak Karya mengatur tentang pengertian Penghasilan Kotor yang meliputi saat pengakuan penghasilan dan nilai yang harus



dilaporkan dalam Penghasiiian Kotor;

bahwa Ayat 11 huruf (a) Lampiran "F" Kontrak Karya bukan merupakan ketentuan yang mengatur syarat penjualan;

bahwa berdasarkan ketentuan Ayat 11 huruf (a) Lampiran "F" Kontrak Karya tersebut, Pemohon Banding harus melaporkan Penghasilan Kotor dengan jumlah berdasarkan FOB tempat pengapalan di Indonesia;

bahwa menurut pendapat Majelis, dengan adanya frasa "*berdasarkan ketentuan-ketentuan yang dirumuskan dalam Pasal 11 dari Persetujuan ini*", ketentuan Ayat 11 huruf (a) Lampiran "F" Kontrak Karya tidak mengatur aspek komersial dari transaksi penjualan karena hal tersebut telah diatur tersendiri dalam Pasal 11 Kontrak Karya;

bahwa Pasal 11 ayat 2 Kontrak Karya tentang Pemasaran menyebutkan sebagai berikut:

"Perusahaan harus menjual hasil produksinya sesuai dengan praktek-praktek bisnis internasional yang umum berlaku dan berusaha sekeras-kerasnya untuk melaksanakan dengan harga-harga dan syarat-syarat penjualan yang akan meningkatkan secara maksimal perolehan ekonomi dari operasi-operasi tersebut, memberikan pengaruh kepada kondisi-kondisi pasar dunia dan keadaan lainnya yang berlaku pada saat penjualan atau kontrak dibuat; dengan ketentuan bahwa Pemerintah mempunyai hak atas dasar yang berlaku umum dan tidak mendiskriminasi terhadap perusahaan, untuk melarang penjualan atau ekspor tersebut akan bertentangan dengan kewajiban-kewajiban internasional dari Pemerintah atau menurut pertimbangan politik luar negeri akan mempengaruhi kepentingan nasional Indonesia. Dalam hal ada larangan tersebut (selain pembatasan kuota yang diberlakukan menurut Perjanjian Pemasaran Komoditi International), jika Perusahaan tidak dapat menemukan pasar lain dengan persyaratan- persyaratan dan kondisi-kondisi yang sama, perusahaan akan diberikan bantuan dan kerjasama oleh Pemerintah untuk mengatasi akibat-akibat yang mungkin timbul dari larangan tersebut;

bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis terhadap dokumen yang menjadi acuan Pemohon Banding dalam melakukan perdagangan



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

internasional yaitu *Incoterms 2000* (International Commercial Terms) - Peraturan resmi ICC untuk interpelasai tentang syarat-syarat perdagangan (P.9) terdapat fakta bahwa:

- *Incoterms* merupakan peraturan resmi ICC untuk interpretasi tentang syarat perdagangan dan memfasilitasi pelaksanaan perdagangan internasional;
- Penjualan dengan syarat pengiriman barang C.L.F. diperbolehkan oleh *Incoterms* karena merupakan syarat perdagangan yang umum dan lazim dalam perdagangan internasional;

bahwa Pemohon Banding telah meminta kepada pihak *Wood Mackenzie Metals Consulting* untuk mengemukakan prinsip-prinsip yang diterima secara internasional di dalam penjualan dan pembelian konsentrat tembaga khususnya pada biaya pengangkutan yang dilakukan oleh Pemohon Banding;

bahwa Majelis kemudian melakukan pemeriksaan terhadap Audit dari *Wood Mackenzie Metals Consulting* tentang Biaya Pengangkutan Konsentrat Tembaga - Laporan untuk PT Freeport Indonesia tanggal 5 Desember 2012 (P. 10);

bahwa *executive summary* dari *Wood Mackenzie Metals Consulting* tersebut menyatakan sebagai berikut:

"Sudah menjadi kebiasaan di pasar-pasar tertentu, seperti untuk bauksit, alumina, bijih besi, biji nikel, dll dimana ongkos angkut ditanggung oleh pembeli. Tetapi pasar konsentrat tembaga berbeda, karena sebagian terbesar nilai tambah tembaga tetap berada pada pihak penambang dan sangat sedikit nilai tambah tembaga yang tersedia bagi pihak pelebur sehingga dengan keuntungan yang sangat rendah bagi pabrik peleburan, standar industri yang berlaku untuk konsentrat tembaga adalah bahwa seluruh biaya pengiriman hingga ke tempat tujuan yang telah disepakati (biasanya pelabuhan penerima si pembeii) akan ditanggung oleh penjual atas dasar CIF (Cost Insurance and Freight). Dengan cara ini sebagian besar kontrak konsentrat tembaga dinegosiasikan atas dasar CIF dengan harga-harga dan TC/RC yang ditawarkan atas dasar pengantaran sampai ke tempat, dan penjual bertanggung jawab atas semua biaya pengiriman dan asuransi sampai ke pelabuhan penerima yang ditetapkan oleh

Halaman 45 dari 64 halaman. Putusan Nomor 1792/B/PK/PJK/2016

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)



pembeli."

"Seperti halnya setiap transaksi komersial internasional, penjualan dan pembelian konsentrat tembaga ditentukan oleh seperangkat aturan yang diterima secara universal oleh pemerintah, otoritas hukum, dan para pelaku perdagangan di dunia. Aturan-aturan ini adalah serangkaian persyaratan perdagangan yang telah ditetapkan sebelumnya yang diterbitkan oleh International Chamber of Commerce (ICC) dan dikenal sebagai "incoterms" yang ditujukan terutama agar dapat secara jelas mengkomunikasikan setiap tugas, biaya dan resiko yang berhubungan dengan pengangkutan dan pengiriman barang"

bahwa berdasarkan *executive summary* dari pihak Wood Mackenzie Metals Consulting tersebut, syarat penjualan yang lazim dalam perdagangan konsentrat tembaga adalah C.I.F. (Cost, Insurance and Freight);

bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis terhadap dokumen *Concentrate Sales Agreement Between PT. Freeport Indonesia and LS-Nikko Copper Inc.* (P.24) yang merupakan perjanjian penjualan konsentrat Pemohon Banding dengan pembeli terdapat fakta-fakta berikut:

- syarat pengiriman konsentrat adalah C.I.F. (Cost, Insurance and Freight);
- resiko kehilangan atau kerusakan barang maupun biaya tambahan yang disebabkan oleh sesuatu hal yang terjadi pada saat pengiriman, ditanggung oleh pembeli;
- Penjual harus membayar/menanggung biaya asuransi atas *cargo* pada setiap pengiriman konsentrat kepada pembeli;

bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis terhadap dokumen :

P. 17 Pembuktian Term of Delivery;

P.21 Pemberitahuan Ekspor Barang (PEB) Tahun 2006;

P.22 Provisional Invoice (Invoice Penjualan);

terdapat fakta bahwa cara penyerahan barang yang dilakukan oleh Pemohon Banding kepada pembeli konsentrat tembaga adalah C.I.F (Cost, Insurance and Freight);

bahwa berdasarkan fakta-fakta sebagaimana tersebut di atas, Majelis berpendapat bahwa syarat penjualan yang lazim dilakukan dalam perdagangan konsentrat tembaga adalah C.L.F. (Cost,



Insurance and Freight) dan syarat penjualan yang dilakukan oleh Pemohon Banding dalam menjual konsentrat tembaga adalah C.I.F.;

bahwa menurut pendapat Majelis, dengan diberlakukannya syarat penjualan C.I.F. maka berdasarkan Incoterms (International Commercial Terms), penjual menanggung semua biaya pabean ekspor, pengangkutan ke pelabuhan ekspor, bongkar muat di pelabuhan ekspor, pengangkutan ke pelabuhan penerima dan asuransi muatan (Cargo);

bahwa berdasarkan hal tersebut, Biaya *Insurance* menjadi tanggung jawab Pemohon Banding;

bahwa Ayat 3 huruf (j) Lampiran "F" Kontrak Karya tentang Aturan Menghitung Pajak Penghasilan menyebutkan sebagai berikut:

1. *"Biaya Operasi" dalam Tahun manapun berarti jumlah yang dikurangkan dari penerimaan untuk semua jumlah pengeluaran yang diakibatkan oleh perusahaan dalam Tahun tersebut. Biaya Operasi dapat termasuk, antara lain, jumlah-jumlah sebagai berikut;*

(j) Jumlah-jumlah untuk **bongkar, muat, penyimpanan, pengangkutan dan pengapalan, dan biaya-biaya pengiriman lainnya (termasuk asuransi).**

bahwa Ayat 13 Lampiran "F" Kontrak Karya tentang Aturan Menghitung Pajak Penghasilan menyebutkan sebagai berikut:

"Penghasilan Kena Pajak" dalam suatu Tahun berarti pendapatan kotor di dalam Tahun itu sesudah dikurangi dengan jumlah-jumlah yang berhubungan dengan pengeluaran- pengeluaran, biaya-biaya dan kemudahan-kemudahan (termasuk/jenis-jenis yang disebut dalam ayat 3 sampai dengan 10 dari Lampiran "F" ini) yang diizinkan oleh undang- undang dan peraturan-peraturan yang berlaku dan sesuai dengan persetujuan ini. "

bahwa menurut pendapat Majelis, definisi "Penghasilan Kena Pajak" berdasarkan Ayat 13 Lampiran "F" Kontrak Karya merupakan penjabaran Penghasilan Kena Pajak berdasarkan Pasal 6 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 yang menyatakan sebagai berikut:

"Besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri



dan bentuk usaha tetap, ditentukan berdasarkan penghasilan bruto dikurangi.....";

bahwa berdasarkan haf tersebut, menurut pendapat Majelis, berdasarkan Ayat 3 huruf (j) Lampiran "F" dan Ayat 13 Lampiran "F" Kontrak Karya, biaya bongkar muat, penyimpanan, pengangkutan dan pengapalan, dan biaya-biaya pengiriman lainnya (termasuk asuransi) merupakan biaya yang dapat dikurangkan dari Penghasilan Bruto untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak;

bahwa menurut pendapat Majelis, Biaya *Insurance* yang dikeluarkan Terbanding sebesar USD465.636.00 dalam rangka penjualan konsentrat tembaga dapat dikurangkan dari Penghasilan Bruto untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak;

bahwa berdasarkan dokumen dan bukti-bukti serta pertimbangan-pertimbangan Majelis sebagaimana tersebut di atas, Majelis berkesimpulan bahwa koreksi Biaya *Insurance* yang dilakukan oleh Terbanding sebesar USD465.636.00 tidak dapat dipertahankan;

Pendapat Berbeda (Dissenting Opinions);

bahwa terhadap sengketa koreksi Biaya *Insurance* sebesar USD465.636.00, Hakim Anggota Drs. Didi Hardiman, Ak. memberikan pendapat berbeda sebagai berikut:

bahwa menurut pendapat Hakim Anggota Drs. Didi Hardiman, Ak., Pasa! 3 angka (iii) Kontrak Karya (P.11) tentang Pajak-Pajak dan Lain-Lain Kewajiban Keuangan Perusahaan menyebutkan sebagai berikut:

"Dengan mengindahkan ketentuan-ketentuan dalam Persetujuan ini, Perusahaan harus membayar kepada Pemerintah dan harus memenuhi kewajiban-kewajiban pajaknya seperti ditetapkan sebagai berikut:

(iii) Pajak Penghasilan Badan atas Penghasilan yang diperoleh Perusahaan"

bahwa untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak berlaku tata cara penghitungan Pajak Penghasilan Badan yang diatur dalam Lampiran F Kontrak Karya;

bahwa Lampiran "F" Kontrak Karya merupakan penjabaran Pasal 4 dan Pasal 6 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Undang Nomor 17 Tahun 2000 yaitu dalam rangka menentukan Penghasilan Kena Pajak sebagai dasar penghitungan Pajak Penghasilan;

bahwa Ayat 11 huruf (a) Lampiran "F" Kontrak Karya tentang Aturan Menghitung Pajak Penghasilan menyebutkan sebagai berikut:

11. "Penghasilan Kotor" berarti semua jumlah, selain dari pendapatan yang dikecualikan ditetapkan menurut undang-undang dan peraturan-peraturan yang berlaku pada tanggal ditandatangani persetujuan ini, dibayar kepada atau yang diperoleh perusahaan, termasuk:

(a) penghasilan kotor yang diterima atau diperoleh dari penjualan hasil produksi atas dasar **F.O.B. tempat pengapalan di Indonesia** berdasarkan ketentuan-ketentuan yang dirumuskan dalam Pasal 11 dari Persetujuan ini."

bahwa Pasal 1342 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata menyebutkan :

"Jika kata-kata suatu perjanjian jelas, tidak diperkenankan untuk menyimpang daripadanya dengan jalan penafsiran"

bahwa daSam Ayat 11 huruf (a) Lampiran T" Kontrak Karya telah jelas tertulis "**F.O.B. tempat pengapalan di Indonesia**" dan tidak dapat ditafsirkan lain sehingga menurut pendapat Hakim Anggota Drs, Didi Hardiman, Ak., frasa "**F.O.B. tempat pengapalan di Indonesia**" menjelaskan perihal syarat penjuaian/penyerahan produk, bukan hanya merupakan jumlah yang harus dicantumkan oieh Pemohon Banding dalam Peredaran Usahanya;

bahwa menurut pendapat Hakim Anggota Drs. Didi Hardiman, Ak., berdasarkan ketentuan Ayat 11 huruf (a) Lampiran "F" Kontrak Karya dan Pasal 1342 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata, syarat penjualan yang dilakukan oleh Pemohon Banding dalam rangka penjualan konsentrat kepada pembeli adalah "**FOB (Free On Board) Point of Shipment**";

bahwa dengan demikian, pada saat konsentrat teiah sampai di tempat pengapalan di Indonesia yaitu pelabuhan Amamapare di Timika, maka di pelabuhan tersebut telah terjadi penyerahan konsentrat dari Pemohon Banding kepada pembeli;

bahwa oleh karena telah terjadi penyerahan konsentrat dari

Halaman 49 dari 64 halaman. Putusan Nomor 1792/B/PK/PJK/2016

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)



Pemohon Banding kepada pembeli, maka konsentrat tersebut menjadi milik pembeli sehingga biaya *Insurance* yang terkait dengan pengiriman barang dari pelabuhan Amamapare ke pelabuhan tujuan menjadi tanggung jawab pembeli dan bukan tanggung jawab Pemohon Banding;

bahwa berdasarkan *Incoterms 2000* (International Commercial Terms) - Peraturan resmi ICC (International Chamber of Commerce) untuk interpelasi syarat-syarat perdagangan - 1 Januari 2000 (P.9), dalam hal syarat penjualan barang adalah *"FOB Point of Shipment"*, maka biaya asuransi yang terkait dengan pengiriman konsentrat dari pelabuhan asal ke pelabuhan tujuan menjadi tanggung jawab pembeli;

bahwa Ayat 3 huruf (j) Lampiran "F" Kontrak Karya tentang Aturan Menghitung Pajak Penghasilan menyebutkan sebagai berikut:

1. *"Biaya Operasi" dalam Tahun manapun berarti jumlah yang dikurangkan dari penerimaan untuk semua jumlah pengeluaran yang diakibatkan oleh perusahaan dalam Tahun tersebut. Biaya Operasi dapat termasuk, antara lain, jumlah-jumlah sebagai berikut:*

(j) Jumlah-jumlah untuk bongkar, muat, penyimpanan, pengangkutan dan pengapalan dan biaya-biaya pengiriman lainnya (termasuk asuransi).

bahwa Ayat 13 Lampiran "F" Kontrak Karya tentang Aturan Menghitung Pajak Penghasilan menyebutkan sebagai berikut:

"Penghasilan Kena Pajak" daiam suatu Tahun berarti pendapatan kotor di daiam Tahun itu sesudah dikurangi dengan jumlah-jumlah yang berhubungan dengan pengeluaran- pengeluaran, biaya-biaya dan kemudahan-kemudahan (termasuk/jenis-jenis yang disebut dalam ayat 3 sampai dengan 10 dari Lampiran "F" ini) yang diizinkan oleh undang-undangan peraturan-peraturan yang berlaku dan sesuai dengan persetujuan ini. "

bahwa menurut pendapat Hakim Anggota Drs. Didi Hardiman, Ak., biaya yang dapat dikurangkan dalam rangka menghitung Penghasilan Kena Pajak sebagaimana diatur Ayat 3 huruf (j) dan Ayat 13 Lampiran "F" Kontrak Karya merupakan biaya yang dikeluarkan oleh Pemohon Banding dalam rangka bongkar, muat, penyimpanan, pengangkutan dan pengapalan, dan biaya-biaya



pengiriman lainnya (termasuk asuransi) yang terkait dengan pengiriman barang sampai dengan pelabuhan Amamapare atau selama konsentrat tersebut belum diserahkan kepada pihak pembeli;

bahwa berdasarkan syarat penjualan "*FOB Point of Shipment*" pada saat konsentrat dikirim ke pelabuhan tujuan dari pelabuhan Amamapare, biaya bongkar, muat, penyimpanan, pengangkutan dan pengapalan, dan biaya-biaya pengiriman lainnya (termasuk asuransi) tidak ditanggung oleh Pemohon Banding melainkan menjadi beban pembeli konsentrat;

bahwa menurut pendapat Hakim Anggota Drs. Didi Hardiman, Ak., Pasal 11 Kontrak Karya bukan merupakan aturan tentang perhitungan Pajak Penghasilan, sehingga aturan mengenai syarat-syarat penjualan sebagaimana tercantum dalam Pasal 11 Kontrak Karya hanya menyangkut tata cara penjualan dalam rangka menghitung laba secara komersial;

bahwa menurut pendapat Hakim Anggota Drs. Didi Hardiman, Ak., Biaya *Insurance* yang dikeluarkan oleh Pemohon Banding sebesar USD465.636.00 dalam rangka penjualan konsentrat tembaga secara fiskal tidak dapat dikurangkan dari Penghasilan Bruto untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak;

bahwa berdasarkan dokumen dan bukti-bukti serta pertimbangan-pertimbangan Hakim Anggota Drs. Didi Hardiman, Ak., sebagaimana tersebut di atas, Hakim Anggota Drs. Didi Hardiman, Ak. berkesimpulan bahwa koreksi Biaya *Insurance* yang dilakukan oleh Terbanding sebesar USD465.636.00 sudah tepat sehingga harus tetap dipertahankan;

2. Bahwa ketentuan perundang-undangan yang terkait dengan pokok sengketa yang digunakan sebagai dasar hukum peninjauan kembali antara lain sebagai berikut:

2.1. Bahwa Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak(selanjutnya disebut UU Pengadilan Pajak), antara lain menyatakan sebagai berikut:

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).

Penjelasan Pasal 76

Pasal ini memuat ketentuan dalam rangka menentukan kebenaran materiil, sesuai dengan asas yang dianut dalam Undang-undang perpajakan;

Pasal 78

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

Penjelasan Pasal 78

Keyakinan Hakim didasarkan pada penilaian pembuktian dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan

Pasal 84 ayat (1) huruf f

Putusan Pengadilan Pajak harus memuat:

- f. pertimbangan dan penilaian setiap bukti yang diajukan dan hal yang terjadi dalam persidangan selama sengketa itu diperiksa;

Pasal 91 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 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah dengan Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994, antara lain diatur sebagai berikut:**



Pasal III

Undang-Undang ini mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 1995;

Pasal 33A ayat (4)

Wajib Pajak yang menjalankan usaha di bidang pertambangan minyak dan gas bumi, pertambangan umum, dan pertambangan lainnya berdasarkan Kontrak Bagi Hasil, Kontrak Karya, atau perjanjian kerjasama perusahaan pertambangan yang masih berlaku pada saat berlakunya Undang-undang ini, pajaknya dihitung berdasarkan ketentuan dalam Kontrak Bagi Hasil, Kontrak Karya, atau perjanjian kerjasama perusahaan pertambangan tersebut sampai dengan berakhirnya kontrak atau perjanjian kerjasama dimaksud;

Penjelasan Pasal 33A ayat (4)

"...walaupun Undang-Undang ini sudah mulai berlaku, namun kewajiban pajak bagi Wajib Pajak yang terikat dengan kontrak bagi hasil, kontrak karya atau perjanjian kerjasama perusahaan pertambangan tetap dihitung berdasarkan kontrak atau perjanjian dimaksud";

2.3. Kontrak Karya, antara lain diatur sebagai berikut:

Pasal 11 (2)

"Perusahaan harus menjual hasil produksinya sesuai dengan praktek-praktek bisnis internasional yang umum berlaku, dan berusaha sekeras-kerasnya untuk melaksanakannya dengan harga-harga dan syarat-syarat penjualan yang akan meningkatkan secara maksimal perolehan ekonomi....dst";

Pasal 13 Paragraph 3

"Perusahaan akan membayar Pajak Penghasilan Badan (dihitung sesuai dengan lampiran "F") atas penghasilan....dst".

Untuk menghitung penghasilan kena pajak, berlaku tata cara perhitungan pajak penghasilan sebagaimana tercantum dalam Lampiran "F" yang merupakan bagian dari persetujuan ini dan kecuali ditetapkan lain dalam persetujuan ini dan dalam lampiran "F", ketentuan



sebagaimana dinyatakan dalam Undang-undang Pajak Penghasilan 1984, Undang-undang No.7 Tahun 1983 dan peraturan pelaksanaannya, akan berlaku;

Lampiran "F": Aturan Menghitung Pajak Penghasilan Kontrak Karya mengatur:

Butir 11 huruf (a)

"Penghasilan Kotor" berarti semua jumlah, selain dari pendapatan yang dikecualikan ditetapkan menurut undang-undang dan peraturan-peraturan yang berlaku pada tanggal ditandatangani Persetujuan ini, dibayar kepada atau yang diperoleh Perusahaan, termasuk : (a) penghasilan kotor yang diterima atau diperoleh dari penjualan hasil produksi atas dasar F. O. B. tempat pengapalan di Indonesia berdasarkan ketentuan- ketentuan yang dirumuskan dalam Pasal 11 dari Persetujuan ini";

Butir 3 huruf (j)

"Biaya Operasi" dalam Tahun manapun berarti jumlah yang dikurangkan dari penerimaan untuk semua jumlah pengeluaran yang diakibatkan oleh Perusahaan dalam Tahun tersebut. Biaya Operasi dapat termasuk, antara lain, jumlah-jumlah sebagai berikut :

(j) Jumlah-jumlah untuk bongkar, muat, penyimpanan, pengangkutan dan pengapalan, dan biaya-biaya pengiriman lainnya (termasuk asuransi)."

2. 4. Kitab Undang-Undang Hukum Perdata, antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 1342

"Jika kata-kata suatu perjanjian jelas, tidak diperkenankan untuk menyimpang daripadanya dengan jalan penafsiran";

Pasal 1348

"Semua janji yang dibuat dalam suatu perjanjian, harus diartikan dalam hubungan satu sama lain, tiap janji harus ditafsirkan dalam rangka perjanjian seluruhnya";

3 Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) tidak sependapat dengan kesimpulan dan putusan Majelis tidak dapat mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula



Terbanding) atas Biaya Insurance dalam Harga Pokok Penjualan sebesar USD 465,636.00 dengan pertimbangan sebagai berikut :

.1. Bahwa dalam sengketa ini baik Pemohon Banding dan Terbanding sama-sama mengacu / berdasarkan pada Kontrak Karya yang ada;

.2. Bahwa berdasarkan Pasal 3 angka (iii) Kontrak Karya tentang Pajak-Pajak dan Lain-Lain Kewajiban Keuangan Perusahaan menyebutkan sebagai berikut :

“ Dengan mengindahkan ketentuan-ketentuan dalam Persetujuan ini, Perusahaan harus membayar kepada Pemerintah dan harus memenuhi kewajiban-kewajiban pajaknya seperti ditetapkan sebagai berikut:

(iii) Pajak Penghasilan Badan atas Penghasilan yang diperoleh Perusahaan”;

Bahwa untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak Pemohon Banding berlaku tata cara penghitungan Pajak Penghasilan Badan yang diatur dalam Lampiran F Kontrak Karya;

Di samping itu, berdasarkan Pasal 33A ayat (4) UU PPh, kewajiban perpajakan yang harus dilaksanakan oleh Pemohon Banding harus mengacu kepada Kontrak Karya antara Pemohon Banding dengan Pemerintah Republik Indonesia yang ditandatangani pada tanggal 30 Desember 1991;

bahwa Lampiran "F" Kontrak Karya merupakan penjabaran Pasal 4 dan Pasal 6 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 yaitu dalam rangka menentukan Penghasilan Kena Pajak sebagai dasar penghitungan Pajak Penghasilan;

.3. Bahwa selanjutnya, pada Ayat 11 huruf (a) Lampiran "F" Kontrak Karya tentang Aturan Menghitung Pajak Penghasilan menyebutkan sebagai berikut :

11. "Penghasilan Kotor" berarti semua jumlah, selain dari pendapatan yang dikecualikan ditetapkan menurut undang-undang dan peraturan-peraturan yang berlaku pada tanggal ditandatangani persetujuan ini, dibayar kepada atau yang diperoleh perusahaan, termasuk:



(a) penghasilan kotor yang diterima atau diperoleh dari penjualan hasil produksi atas dasar **F.O.B. tempat pengapalan di Indonesia** berdasarkan ketentuan-ketentuan yang dirumuskan dalam Pasal 11 dari Persetujuan ini."

Bahwa berdasarkan pada Ayat 11 huruf (a) Lampiran F Kontrak Karya, Terbanding melakukan koreksi terhadap Biaya Transportasi dan Biaya Asuransi karena dalam Ayat 11 huruf (a) Lampiran F Kontrak Karya tersebut diatur bahwa syarat penjualan Pemohon Banding secara fiskal adalah FOB tempat pengapalan di Indonesia sehingga Pemohon Banding seharusnya tidak mengurangi biaya penjualan berupa ongkos angkut dan asuransi dari tempat pengapalan di Indonesia ke pelabuhan di luar Indonesia pada saat melaporkan nilai penjualannya;

Bahwa diperoleh fakta yaitu nilai yang tercantum di invoice maupun faktur pajak / PEB adalah nilai FOB karena jumlah/nilai yang ditagihkan oleh Pemohon Banding ke customer hanya nilai barang tanpa termasuk ongkos angkut maupun biaya asuransi;

Bahwa cara pandang Pemohon Banding terhadap isi ayat 11 huruf (a) Lampiran F Kontrak Karya sudah sama dengan penafsiran Terbanding yang menjadi dasar koreksinya;

Bahwa Pemohon Banding mengakui untuk tujuan akuntansi jumlah penjualan dalam hal ini penjualan kotor sudah dicatat dan diakui atas dasar FOB (tanpa mengurangi nilai freight dan asuransi ke dalam nilai penjualan tersebut) sesuai dengan yang tercantum dalam Invoice, namun Pemohon Banding berdalih dapat mengurangi biaya freight dan asuransi dengan mengacu pada Paragraf 3 (j) Lampiran F Kontrak Karya;

4. Bahwa Pasal 1342 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata menyebutkan bahwa:

"Jika kata-kata suatu perjanjian jelas, tidak diperkenankan untuk menyimpang daripadanya dengan jalan penafsiran".

bahwa dalam Ayat 11 huruf (a) Lampiran F Kontrak Karya telah jelas tertulis "FOB tempat pengapalan di Indonesia" dan



tidak dapat ditafsirkan lain sehingga frasa "FOB tempat pengapalan di Indonesia" menjelaskan perihal syarat penjualan/penyerahan produk, bukan hanya merupakan jumlah yang harus dicantumkan oleh Pemohon Banding dalam Peredaran Usahanya

.5. Bahwa Pasal 1348 kitab Undang-Undang Hukum Perdata menyebutkan bahwa :

"Semua janji yang dibuat dalam suatu perjanjian, harus diartikan dalam hubungan satu sama lain, tiap janji harus ditafsirkan dalam rangka perjanjian seluruhnya".

bahwa Pasal ini jelas menyebutkan bahwa suatu pasal-pasal suatu perjanjian tidak boleh bertentangan satu dengan lainnya;

bahwa oleh karena pada Kontrak Karya telah diatur bahwa syarat penyerahan secara fiskal adalah FOB tempat pengapalan di Indonesia, maka tidak terdapat ketentuan lainnya pada Kontrak Karya yang mengatur bahwa biaya penjualan berupa pengiriman produk dari pelabuhan di Indonesia ke pelabuhan di Luar Negeri dapat dibebankan secara fiskal;

bahwa dengan demikian, pada saat konsentrat telah sampai di tempat pengapalan di Indonesia yaitu pelabuhan Amamapare di Timika, maka di pelabuhan tersebut telah terjadi penyerahan konsentrat dari Pemohon Banding kepada pembeli;

bahwa oleh karena telah terjadi penyerahan konsentrat dari Pemohon Banding kepada pembeli, maka konsentrat tersebut menjadi milik pembeli sehingga biaya *Sea Transportation (Freight)* dari pelabuhan Amamapare ke pelabuhan tujuan menjadi tanggung jawab pembeli dan bukan tanggung jawab Pemohon Banding;

bahwa berdasarkan *Incoterms 2000* (International Commercial Terms) - Peraturan resmi ICC (International Chamber of Commerce) untuk interpelasi syarat-syarat perdagangan - 1 Januari 2000 (P.9), dalam hal syarat penjualan barang adalah "*FOB Point of Shipment*", maka



biaya angkut (*freight*) dan asuransi dari pelabuhan asal ke pelabuhan tujuan menjadi tanggung jawab pembeli;

- .6. Bahwa Ayat 3 huruf (j) Lampiran "F" Kontrak Karya tentang Aturan Menghitung Pajak Penghasilan menyebutkan sebagai berikut :

"Penghasilan Kena Pajak" dalam suatu Tahun berarti pendapatan kotor di dalam Tahun itu sesudah dikurangi dengan jumlah-jumlah yang berhubungan dengan pengeluaran- pengeluaran, biaya-biaya dan kemudahan-kemudahan (termasuk/jenis-jenis yang disebut dalam ayat 3 sampai dengan 10 dari Lampiran "F" ini) yang diizinkan oleh undang-undang dan peraturan-peraturan yang berlaku dan sesuai dengan persetujuan ini";

bahwa biaya yang dapat dikurangkan dalam rangka menghitung Penghasilan Kena Pajak sebagaimana diatur Ayat 3 huruf (j) dan Ayat 13 Lampiran "F" Kontrak Karya merupakan biaya yang dikeluarkan oleh Pemohon Banding dalam rangka bongkar, muat, penyimpanan, pengangkutan dan pengapalan, dan biaya-biaya pengiriman lainnya (termasuk asuransi) yang terkait dengan pengiriman barang sampai dengan pelabuhan Amamapare;

bahwa berdasarkan syarat penjualan "*FOB Point of Shipment*", pada saat konsentrat dikirim ke pelabuhan tujuan dari pelabuhan Amamapare, biaya bongkar, muat, penyimpanan, pengangkutan dan pengapalan, dan biaya-biaya pengiriman lainnya (termasuk asuransi) tidak ditanggung oleh Pemohon Banding melainkan menjadi beban pembeli konsentrat;

bahwa Pasal 11 Kontrak Karya bukan merupakan aturan tentang perhitungan Pajak Penghasilan, sehingga aturan mengenai syarat-syarat penjualan sebagaimana tercantum dalam Pasal 11 Kontrak Karya hanya menyangkut tata cara penjualan dalam rangka menghitung laba secara komersial;

bahwa Biaya *Sea Transportation (Freight)* yang dikeluarkan oleh Pemohon Banding sebesar USD48,308,696.00 dalam rangka penjualan konsentrat tembaga secara fiskal tidak



dapat dikurangkan dari Penghasilan Bruto untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak;

- .7. Bahwa Ayat (13) Lampiran "F" Kontrak Karya tentang Aturan Menghitung Pajak Penghasilan menyebutkan sebagai berikut:

"Penghasilan Kena Pajak" dalam suatu Tahun berarti pendapatan kotor di dalam Tahun itu sesudah dikurangi dengan jumlah-jumlah yang berhubungan dengan pengeluaran-pengeluaran, biaya-biaya dan kemudahan-kemudahan (termasuk/jenis-jenis yang disebut dalam ayat 3 sampai dengan 10 dari Lampiran "F" ini) yang diizinkan oleh undang-undang dan peraturan-peraturan yang berlaku dan sesuai dengan persetujuan ini";

bahwa biaya yang dapat dikurangkan dalam rangka menghitung Penghasilan Kena Pajak sebagaimana diatur Ayat 3 huruf (j) dan Ayat 13 Lampiran "F" Kontrak Karya merupakan biaya yang dikeluarkan oleh Pemohon Banding dalam rangka bongkar, muat, penyimpanan, pengangkutan dan pengapalan, dan biaya-biaya pengiriman lainnya (termasuk asuransi) yang terkait dengan pengiriman barang sampai dengan pelabuhan Amamapare;

bahwa berdasarkan syarat penjualan *"FOB Point of Shipment"*, pada saat konsentrat dikirim ke pelabuhan tujuan dari pelabuhan Amamapare, biaya bongkar, muat, penyimpanan, pengangkutan dan pengapalan, dan biaya-biaya pengiriman lainnya (termasuk asuransi) tidak ditanggung oleh Pemohon Banding melainkan menjadi beban pembeli konsentrat;

bahwa Pasal 11 Kontrak Karya bukan merupakan aturan tentang perhitungan Pajak Penghasilan, sehingga aturan mengenai syarat-syarat penjualan sebagaimana tercantum dalam Pasal 11 Kontrak Karya hanya menyangkut tata cara penjualan dalam rangka menghitung laba secara komersial; bahwa Biaya *Insurance* yang dikeluarkan oleh Pemohon Banding sebesar USD465,636.00 dalam rangka penjualan konsentrat tembaga secara fiskal tidak dapat dikurangkan dari Penghasilan Bruto untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak;



.8. Bahwa konsep atau hal yang mendasari koreksi oleh Terbanding didukung oleh Hakim Anggota Drs. Didi Hardiman, Ak. yang tertuang dalam dissenting opinion-nya dalam putusan a quo;

.9. Bahwa terhadap putusan Majelis yang tidak mempertahankan koreksi Terbanding ini telah terjadi kekeliruan karena Majelis telah bertindak tidak teliti dalam menafsirkan dan membaca ketentuan atau pasal dalam Kontrak Karya. Bahwa seharusnya dalam membaca dan menafsirkan suatu ketentuan dalam Kontrak Karya hendaknya tidak ditafsirkan secara parsial saja dengan tidak mengabaikan ketentuan yang lainnya dalam Kontrak Karya tersebut karena pada prinsipnya semua hal yang tertuang dalam Kontrak Karya saling mengait dan merupakan satu kesatuan utuh;

Bahwa salah satu Pasal yang menjadi acuan Majelis yaitu Pasal 11 ayat 2 Kontrak Karya pada halaman 62 dari 88 putusan aquo yang menyatakan “sesuai dengan praktek-praktek bisnis internasional yang umum berlaku” yang menurut Evaluator masih terlalu umum terkait dengan sengketa ini. Bahwa sistem FOB juga sesuai dengan praktek-praktek bisnis internasional yang umum berlaku dan dalam hal ini tidak hanya CIF saja yang berlaku secara internasional. Dengan demikian penggunaan Pasal 11 ayat 2 Kontrak Karya tersebut oleh Majelis menjadi rancu karena tujuan Majelis menjadi tidak jelas;

Bahwa berdasarkan dokumen Pemohon Banding berupa executive summary dari Wood Mackenzie Metals Consulting sebagaimana tercantum pada halaman 62-63 dari 88 putusan a quo diketahui bahwa untuk konsentrat tembaga standar industri yang berlaku adalah bahwa seluruh biaya pengiriman hingga ke tempat tujuan yang telah disepakati (biasanya pelabuhan penerima si pembeli) akan ditanggung oleh penjual atas dasar CIF (Cost, Insurance and Freight) namun pernyataan dari Wood Mackenzie Metals Consulting seharusnya tidak begitu saja diterima sebagai suatu kebenaran atau fakta oleh Majelis. Bahwa Pemohon Banding seharusnya menghormati Kontrak Karya yang sudah



dibuatnya sendiri dimana di dalamnya sudah disepakati penggunaan sistem FOB dalam penjualannya. Bahwa mengacu pada Pasal 1338 KUHPerdara, Kontrak Karya tersebut merupakan undang-undang bagi para pihak yang membuatnya dan Pemohon Banding dengan itikad baik harusnya mematuhi penggunaan sistem FOB tempat pengapalan di Indonesia yang terdapat dalam Kontrak Karya; Dengan demikian tidak dapat dibenarkan jika Pemohon Banding keluar/ menyimpang dari Kontrak Karya yang ada dan tidak dapat dibenarkan jika membuat perjanjian dengan pihak customer dengan susbtansi perjanjian berbeda dengan Kontrak Karya;

Bahwa terhadap fakta tersebut tidak dicermati secara mendalam oleh Majelis dalam membuat putusan, Majelis malah cenderung membenarkan pernyataan dari pihak Wood Mackenzie Metals Consulting dan perjanjian yang dibuat antara Pemohon Banding dengan pihak customer sebagaimana bukti P.24 yang nyata-nyata melanggar isi dari Kontrak Karya;

- .10. 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 dengan demikian dapat disimpulkan bahwa amar pertimbangan dan amar putusan Majelis yangberketetapan tidak mempertahankan koreksi Terbanding atas Biaya Sea Transportation (Freight) sebesar USD 48,308,696.00 tidak sesuai dengan bukti dan fakta yang ada dan bertentangan dengan ketentuan dan Kontrak Karya yang berlaku, sehingga melanggar ketentuan Pasal 78 Undang-undang Nomor 14 tentang Pengadilan Pajak, oleh karena itu diusulkan untuk **diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung;**

- 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.61168/PP/M.XVB/15/2015 Tanggal 29 April 2015** harus dibatalkan;

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-10/PJ/2013 tanggal 28 Januari 2013, mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Penghasilan Badan Tahun Pajak 2006 Nomor: 00008/206/ 06/091/11 tanggal 03 November 2011 atas nama Pemohon Banding, NPWP : 01.069.536.9-091.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi USD1,873,628.00; adalah sudah tepat dan benar dengan pertimbangan:

- a. Bahwa alasan-alasan permohonan Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu alasan butir A tentang Koreksi Harga Pokok Penjualan berupa Biaya Sea Transportation (Freight) sebesar USD48,308,696.00; dan alasan butir B tentang Koreksi Harga Pokok Penjualan berupa Biaya Insurance sebesar USD465,636.00 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 didukung dengan (bukti P-17, P-21, P-22, P-24) terikat dengan Kontrak Karya maka pembelian konsentrat tembaga adalah CIF(*Cost, Insurance and Freight*) dan CFR (*Cost and Freight*) menurut Incoterm 2000 yang merupakan ketentuan resmi *International Chamber of Commerce*



(ICC) yang merupakan kelaziman usaha dapat diterima, sehingga penilaian oleh Majelis Pengadilan Pajak sudah benar dan oleh karenanya koreksi Terbanding sekarang Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dipertahankan karena tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Penjelasan Pasal 29 ayat (2) Alinea Ketiga Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan jo Pasal 33A ayat (4) Undang-Undang Pajak Penghasilan jo Pasal 13 Kontrak Karya PT Freeport dengan Pemerintah Republik Indonesia;

- 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 Selasa, tanggal 20 Desember 2016, 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 Yosran, S.H., M.Hum. Hakim Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

untuk umum pada hari Kamis tanggal 22 Desember 2016 oleh Dr. H. Supandi, S.H., M.Hum., Ketua Muda Mahkamah Agung Urusan Lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara 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 dibantu oleh Kusman, S.IP., S.H., M.Hum, Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

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

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

Ketua Majelis,

ttd/ Dr. H. Supandi, S.H., M.Hum

Panitera Pengganti,

ttd/ Kusman, S.IP., S.H., M.Hum

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,

H. ASHADI, SH
NIP : 220 000 754