



PUTUSAN

Nomor 1499/B/PK/PJK/2017

DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA

MAHKAMAH AGUNG

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

PT NEWMONT NUSA TENGGARA, beralamat di Menara Rajawali Lantai 26, Jalan DR. Anak Agung Gde Agung Lot 5.1, Kawasan Mega Kuningan, Jakarta 12950, diwakili oleh Rachmat Makkasau selaku Presiden Direktur dalam hal ini memberi kuasa kepada:

1. Prof. Dr. D. Sidik Suraputra, S.H.;
2. Mulyana, S.H., LL.M.;
3. Bobby C. Manurung, S.H.;

Ketiganya Advokat pada Kantor Hukum Mochtar Karuwin Komar, beralamat di World Trade Center 6 (dahulu bernama Wisma Metropolitan II) Lantai 14, Jalan Jenderal Sudirman Kavling 31, Jakarta 12920;

4. Turino Suyatman, S.E.;
5. Otto Sumaryoto;

Keduanya Kuasa Hukum di hadapan Pengadilan Pajak pada Kantor KPMG Advisory Indonesia, beralamat di Wisma GKBI, Lantai 33, Jalan Jenderal Sudirman Nomor 28, Jakarta 10210;

6. Marulak Sinaga, Pegawai (karyawan) pada PT Newmont Nusa Tenggara, jabatan *Tax Manager* (Manager Perpajakan), beralamat di Menara Rajawali Lantai 26, Jalan DR. Anak Agung Gde Agung, Lot 5.1 Kawasan Mega Kuningan, Jakarta 12950;

berdasarkan Surat Kuasa Khusus tanggal 12 Januari 2016;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Pemohon Banding;

melawan:

DIREKTUR JENDERAL PAJAK, tempat kedudukan di Jalan Jenderal Gatot Subroto Nomor 40-42 Jakarta;

Termohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

Mahkamah Agung tersebut;

Membaca surat-surat yang bersangkutan;

Menimbang, bahwa dari surat-surat yang bersangkutan ternyata Pemohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, telah



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

mengajukan permohonan peninjauan kembali terhadap Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.64163/PP/M.XIIA/16/2015 tanggal 28 September 2015 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Terbanding, dengan posita perkara sebagai berikut:

Bahwa Pemohon Banding dalam Surat Banding Nomor: RO:JT/NNT/0112/1107 tanggal 12 Januari 2012, pada pokoknya mengemukakan hal-hal sebagai berikut ini;

Bahwa Pemohon Banding mengajukan permohonan banding atas Keputusan Terbanding Nomor: KEP-1030/WPJ.19/BD.05/2011 tanggal 18 Oktober 2011 yang Pemohon Banding terima pada tanggal 19 Oktober 2011 (tentang Keberatan Atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai (SKPKB PPN) Masa Pajak Januari 2008 Nomor 00293/207/08/091/10 tanggal 27 Juli 2010 yang mana Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai tersebut telah dibetulkan dengan Keputusan Terbanding Nomor: KEP-00137/WPJ.19/KP.0103/2011 tanggal 14 Oktober 2011, dengan dasar dan alasan sebagai berikut:

Umum

Bahwa pada tanggal 27 Juli 2010 Terbanding telah menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Pertambahan Nilai (SKPKB PPN) Masa Pajak Januari 2008 Nomor: 00293/207/08/091/10 dengan jumlah Pajak Pertambahan Nilai yang masih harus dibayar sebesar Rp.6.626.421.887,00 dengan perincian sebagai berikut (menggunkan angka-angka setelah pembetulan):

NO.	URAIAN	JUMLAH RUPIAH MENURUT		
		Pemohon Banding	Terbanding	Jumlah Koreksi
1	Dasar Pengenaan Pajak:			
	a Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang Terutang PPN:			
	a.1 Ekspor	913.089.004.187	950.496.219.683	37.407.215.496
	a.2 Penyerahan yang PPNnya harus dipungut sendiri	485.381.340.140	530.093.118.481	44.711.778.341
	a.3 PPN	-	-	-
	a.4 Penyerahan yang PPNnya tidak dipungut	-	-	-
	a.5 Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	-	-	-
	a.6 Jumlah (a.1 + a.2 + a.3 + a.4 + a.5)	1.398.470.344.327	1.480.589.338.164	82.118.993.837
	b Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang Tidak Terutang	-	-	-
	c Jumlah Seluruh Penyerahan (a.6 + b)	1.398.470.344.327	1.480.589.338.164	82.118.993.837
	d Atas Impor BKP/Pemanfaatan BKP Tidak Berwujud dari Luar Daerah Pabean/Pemanfaatan JKP dari Luar Pabean/Pemungutan Pajak oleh Pemungut Pajak/Kegiatan Membangun Sendiri/Penyerahan atas Aktiva Tetap yang Menurut Tujuan Semula Tidak Untuk Diperjualbelikan :			
	d.1 Impor BKP			
	Pemanfaatan BKP tidak berwujud dari Luar Daerah			
	d.2 Pabean	-	-	-



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

	d.3 Pemanfaatan JKP dari Luar Daerah Pabean	-	-	-
	d.4 Pemungutan Pajak oleh Pemungut PPN	-	-	-
	d.5 Kegiatan Membangun Sendiri Penyerahan atas Aktiva Tetap yang Menurut Tujuan	-	-	-
	d.6 Semula Tidak Untuk Diperjualbelikan	-	-	-
	d.7 Jumlah (d.1 atau d.2 atau d.3 atau d.4 atau d.5 atau d.6)	-	-	-
2	Penghitungan PPN Kurang Bayar			
	a Pajak Keluaran yang harus dipungutidibayar sendiri (tarif	48.538.094.212	53.009.272.046	4.471.177.834
	b Dikurangi :			
	PPN yang disetor di muka dalam Masa Pajak yang			
	b.1 sama	-	-	-
	b.2 Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	15.528.455.134	15.522.320.882	(6.134.252)
	b.3 STP (pokok kurang bayar)			
	b.4 Dibayar dengan NPWP Sendiri	33.009.639.078	33.009.639.078	-
	b.5 Lain-lain	-	-	-
	b.6 Jumlah (b.1 + b.2 + b.3 + b.4 + b.5)	-	-	-
	c Diperhitungkan:	48.538.094.212	39.982.735.769	(6.134.252)
	c.1 SKPPKP	-	-	-
	d Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan (b.6 - c.1)	48.538.094.212	48.531.959.960	(6.134.252)
	e Jumlah Perhitungan PPN Kurang Bayar	-	4.477.312.086	4.477.312.086
3	Kelebihan Pajak yang sudah:			
	a Dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	-	-	-
	b Dikompensasikan ke Masa Pajak (karena pembetulan)	-	-	-
	c Jumlah (a + b)	-	-	-
4	PPN yang Kurang Dibayar (2.e + 3.c)	-	4.477.312.086	4.477.312.086
5	Sanksi Administrasi			
	a Bunga Pasal 13 (2) KUP		2.149.109.801	2.149.109.801
	b Kenaikan Pasal 13 (3) KUP			
	c Bunga Pasal 13 (5) KUP			
	d Kenaikan Pasal 13 A KUP			
	e Kenaikan Pasal 17C (5) KUP			
	f Kenaikan Pasal 17D (5) KUP			
	g Bunga Pasal 13 (2) KUP jo Pasal 9 (4f) PPN			
	h Jumlah (a+b+c+d+e+f+g)	-	2.149.109.801	2.149.109.801
	Jumlah PPN yang masih harus dibayar	-	6.626.421.887	6.626.421.887

Bahwa adapun jumlah Pajak Pertambahan Nilai yang masih harus dibayar sebesar Rp6.626.421.887,00 telah dilunasi pada tanggal 23 Agustus 2010 dengan Surat Setoran Pajak terkait terlampir;

Bahwa lebih lanjut, pada tanggal 25 Oktober 2010, Pemohon Banding mengajukan Surat Keberatan dengan Surat Nomor: MH:SHN/NNT/1010/0224 kepada Terbanding atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai untuk Masa Pajak Januari 2008 Nomor: 00293/207/08/091/10 tanggal 27 Juli 2010 tersebut;

Bahwa menanggapi Surat Keberatan tersebut, pada tanggal 18 Oktober 2011 Terbanding menerbitkan Surat Keputusan Nomor: KEP-1030/WPJ.19/



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

BD.05/2011 yang memuat perhitungan pajak terhutang yang kurang dibayar dengan perincian sebagai berikut:

Uraian	Semula Rp	Ditambah/ Dikurangi Rp	Menjadi Rp
PPN kurang bayar	4.477.312.086,00	-	4.477.312.086,00
Sanksi Administrasi	2.149.109.801,00	-	2.149.109.801,00
Jumlah PPN yang masih	6.626.421.887,00	-	6.626.421.887,00

Bahwa melalui surat keputusan tersebut, Terbanding telah menolak keberatan Pemohon Banding atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Nomor: 00293/207/08/091/10 tanggal 27 Juli 2010 untuk Masa Pajak Januari 2008 yang Pemohon Banding sampaikan melalui surat Nomor: MH: SHN/NNT/1010/0224 tanggal 25 Oktober 2010;

Alasan Banding Pemohon Banding

Koreksi atas Dasar Pengenaan Pajak Pajak Pertambahan Nilai berupa Penjualan Ekspor sebesar Rp.37.407.215.496,00 dan Penjualan Lokal sebesar Rp.3.764.530.781,00;

Bahwa di dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Nomor: 00293/207/08/091/10 tertanggal 27 Juli 2010, Terbanding melakukan koreksi terhadap Peredaran Usaha sebesar Rp.41.171.746.277,00 dengan perincian sebagai berikut:

Penjualan Ekspor	
Volume Variance	Rp. 24.493.062.326
Treatment and Refining	Rp. 12.540.481.540
Price Participation	Rp. 373.671.630
Total Penjualan Ekspor	Rp. 37.407.215.496
Penjualan Lokal	
Volume Variance	Rp. 1.087.075.866
Treatment and Refining	Rp. 1.974.980.392
Price Participation	Rp. 702.474.523
Total Penjualan Lokal	Rp. 3.764.530.781

Menurut Terbanding

Bahwa alasan Terbanding melakukan koreksi atas pos di atas adalah sebagai berikut:

Bahwa terkait *volume variance*, tidak terdapat kelengkapan data yang menunjukkan bahwa *volume variance* sebagai pengurang tonase pada provisional *invoice* telah dihitung secara tepat sebagai ukuran bagi jumlah yang diserahkan bagi pengapalan ekspor atau penjualan dalam negeri;



Bahwa terkait *Treatment and Refining* (TC/RC) tidak terdapat kelengkapan data yang menunjukkan bahwa TC/RC yang dilaporkan Pemohon Banding sebagai bagian dari penentuan harga yang telah sesuai dengan Kontrak Karya;

Terkait *Price Participation* (PP), WP tidak pernah mengalami PP Positif (pengurang TC), melainkan PP negatif (penambah TC) meskipun harga metal pada tahun 2008 ada yang naik dan ada yang turun dengan kecenderungan harga metal turun. Tidak terdapat kelengkapan data yang membuktikan kebenaran PP negatif tersebut;

Menurut Pemohon Banding

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan koreksi dari Terbanding atas pos ini dengan alasan seperti yang sudah tertuang di dalam surat banding Pajak Penghasilan Badan sebagai berikut:

Volume Variance

Bahwa sesuai dengan praktek internasional, transaksi penjualan konsentrat tembaga dituangkan dalam suatu perjanjian/kontrak jual beli antara pihak pembeli dan pihak penjual. Perlu ditekankan disini bahwa pihak pembeli adalah pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa dengan pihak Pemohon Banding. Oleh karena itu, berdasarkan Pasal 18 ayat (3) dan Pasal 10 dari Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana terakhir diubah dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, maka harga yang disepakati antara Pemohon Banding dan pihak pembeli tidak dapat dikoreksi oleh Terbanding;

Bahwa sesuai dengan sifatnya, transaksi penjualan konsentrat tembaga tersebut akan memakan waktu sekitar 3 bulan mulai dari saat pengapalan konsentrat untuk dikirimkan kepada pihak pembeli sampai dengan transaksi jual beli ini sepenuhnya selesai, dalam hal ini pihak penjual akan menerbitkan provisional *invoice* pada saat pengapalan barang dan akan menerbitkan final *invoice* pada saat selesainya transaksi penjualan;

Bahwa pada saat pengiriman barang, Pemohon Banding telah melakukan analisa *assay* dan *moisture* atas konsentrat tersebut. Dengan dasar informasi *assay* tersebut dari informasi harga yang berlaku, Pemohon Banding menerbitkan provisional *invoice* yang bersifat sementara. Provisional *invoice* diperlukan mengingat:

- Penyelesaian transaksi sampai dengan diterbitkannya *final invoice* akan memakan waktu 3 bulan;
- Di lain pihak Pemohon Banding perlu mendapatkan pembayaran pada saat konsentrat dikapalkan dan dikirim kepada pihak pembeli;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

➤ Provisional *invoice* akan menjadi dasar dalam menentukan besarnya pembayaran yang harus dilakukan oleh pembeli kepada Pemohon Banding pada saat konsentrat dikapalkan dan dikirim kepada pihak pembeli;

Bahwa pada saat konsentrat tersebut diterima di pelabuhan tujuan, pihak pembeli akan melakukan analisa *assay* dan *moisture*, yang mana dalam hal terjadi perbedaan yang tidak signifikan dengan hasil analisa *assay* dan *moisture* versi Pemohon Banding, biasanya bisa dicapai kompromi/kesepakatan antara pihak pembeli dan Pemohon Banding. Tetapi apabila perbedaan tersebut cukup signifikan, maka kedua belah pihak akan meminta pihak "*umpire*" untuk melakukan analisa *assay* dan *moisture*, yang mana hasil analisa dari "*umpire*" tersebut akan digunakan sebagai patokan bagi kedua belah pihak untuk menentukan angka finalnya yang nantinya akan dituangkan di dalam *final invoice*. Jadi keterlibatan "*umpire*" tidak selalu diperlukan;

Bahwa namun demikian, oleh karena penerbitan *final invoice* akan memakan waktu sekitar 3 bulan, maka akan terdapat provisional *invoice* yang diterbitkan di bulan Oktober-Desember tahun yang bersangkutan dimana final invoiceny akan diterbitkan pada tahun berikutnya. Dalam hal ini, Pemohon Banding akan melakukan penyesuaian sesuai dengan keadaan pasar (*marked to market*) pada akhir tahun buku (per 31 Desember) terkait dengan harga maupun volumenya (apabila telah diketahui volume yang sebenarnya dari pihak pembeli setelah barang sampai di pelabuhan pembeli untuk diukur kembali dan diketahui volume sebenarnya). Semua penyesuaian tersebut akan tercatat di dalam pengakuan penjualan secara akuntansi yang telah Pemohon Banding laporkan di dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Badan maupun diakui oleh Akuntan Publik di dalam laporan auditnya;

Bahwa dengan adanya mekanisme penerbitan provisional dan *final invoice*, maka timbul *volume variance* yang mana merupakan selisih/perbedaan nilai penjualan yang timbul dari perbedaan angka volume kandungan konsentrat tembaga, emas atau perak antara yang tercantum di dalam provisional *invoice* dan *final invoice*;

Treatment and Refining (TC/RC)

Bahwa sebagaimana dijelaskan di atas bahwa Terbanding menggunakan Pasal 11 ayat 2 dari Kontrak Karya (KK) sebagai dasar di dalam melaksanakan koreksi positif atas biaya tersebut di atas;

Pasal 11 ayat 2 -- ayat 5 dari KK berbunyi:

Ayat 2 : "Perusahaan akan menjual hasil produksi sesuai dengan praktek usaha internasional yang umum berlaku, dengan harga terbaik dan dengan



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

persyaratan terbaik serta sesuai dengan keadaan pasar dunia dan syarat yang diperoleh dalam keadaan yang perlu pada saat itu, dengan ketentuan, bahwa Pemerintah akan mempunyai hak untuk melarang penjualan atau pengeksportan mineral atau bahan-bahan yang berasal daripadanya yang mungkin bertentangan dengan kewajiban internasional Pemerintah atau didasarkan kepada pertimbangan-pertimbangan politik luar negeri yang mempengaruhi kepentingan nasional Indonesia. Dalam hal diperlakukan larangan seperti tersebut (selain untuk keperluan kuota yang diterapkan sesuai Perjanjian Komoditi Internasional), jika Perusahaan tidak dapat menemukan pasar pengganti dengan syarat dan kondisi yang setara, Pemerintah harus membeli Mineral yang bersangkutan dengan harga pasar dunia yang berlaku";

Ayat 3 : "Perusahaan tidak akan membuat suatu kontrak penjualan dari hasil produksinya untuk satu jangka waktu yang melebihi 3 (tiga) tahun tanpa persetujuan terlebih dahulu dari Pemerintah, persetujuan mana tidak akan ditahan atau ditunda tanpa alasan yang wajar";

Ayat 4 : "Dalam hal apapun, ikatan penjualan dengan Afiliasi hanya akan dilaksanakan berdasarkan pada harga atau sama dengan penjualan "arm's length sales" dengan persyaratan dan kondisi serupa, seandainya ikatan penjualan tersebut dilakukan dengan pihak-pihak yang tidak berafiliasi, dengan kelonggaran yang wajar untuk potongan-potongan dan komisi-komisi penjualan biasa. Potongan-potongan dan komisi-komisi yang diberikan kepada Afiliasi, tidak boleh lebih besar dari apa yang berlaku umum, sehingga potongan-potongan dan komisi-komisi itu tidak akan mengurangi penerimaan bersih penjualan bagi Perusahaan, dan tidak akan mengurangi jumlah yang seharusnya diterima seandainya dijual kepada pihak-pihak yang tidak berafiliasi. Tidak ada potongan-potongan atau komisi-komisi penjualan diperbolehkan kepada afiliasi bagi penjualan untuk pemakaian sendiri. Perusahaan akan menyerahkan kepada Pemerintah bukti kebenaran dari angka-angka yang digunakan dalam menghitung harga-harga tersebut di atas. potongan-potongan dan komisi-komisi dan sebuah tembusan dari kontrak penjualan";

Ayat 5 : "Apabila Pemerintah berpendapat bahwa suatu angka yang dipergunakan dalam perhitungan penerimaan tidak sesuai dengan ketentuan ayat 4 Pasal ini, Pemerintah dapat, dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah triwulan tahun takwim dalam mana hasil produksi itu diekspor, memberitahukan hal ini kepada Perusahaan secara tertulis. Perusahaan akan menyerahkan bukti kebenaran angka-angka itu dalam waktu 45 (empat puluh lima) hari setelah pemberitahuan diterima. Dalam waktu 45 (empat puluh lima) hari setelah bukti

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)



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

tersebut diterima, Pemerintah dapat memberitahukan kepada Perusahaan secara tertulis, bahwa ia masih tidak puas dengan kebenaran angka-angka itu, dan dalam 10 (sepuluh) hari setelah penerimaan pemberitahuan tersebut oleh Perusahaan, suatu Panitia harus dibentuk yang terdiri dari wakil dari dan diangkat oleh Pemerintah dan seorang wakil dari dan diangkat oleh Perusahaan, untuk mempelajari persoalannya, Panitia harus mengadakan rapat segera di suatu tempat yang disetujui bersama di Indonesia dan jika anggota-anggota Panitia tidak mencapai persetujuan dalam waktu 20 (dua puluh) hari sesudah pengangkatannya atau dalam waktu yang lebih lama yang dapat disetujui bersama oleh Pemerintah dan Perusahaan, maka wakil-wakil tersebut akan menunjuk seorang anggota ketiga dari Panitia tersebut, yang merupakan orang yang mempunyai kedudukan internasional dalam ilmu hukum dan jika mungkin mengenal industri mineral internasional. Setelah meneliti semua bukti-bukti, Panitia akan menentukan apakah angka yang dipergunakan Perusahaan, atau angka lain, adalah sesuai dengan ayat 4 Pasal ini. Keputusan dua anggota Panitia akan mengikat bagi kedua belah Pihak, Kegagalan kedua wakil untuk mengangkat seorang anggota ketiga dari Panitia akan mensyaratkan, bahwa persoalan tersebut akan diserahkan kepada arbitrase sesuai Pasal 21 dari Persetujuan ini. Dalam waktu 90 (sembilan puluh) hari setelah persoalan terakhir diputuskan, sesuai ayat ini, penyesuaian-penyesuaian yang wajar yang berlaku surut akan dibuat sesuai dengan keputusan Panitia. Perusahaan dan Pemerintah masing-masing akan membayar biaya-biaya anggotanya sendiri dalam Panitia dan setengah dari semua biaya lainnya untuk kegiatan Panitia"; Bahwa sebagaimana telah dijelaskan dimuka bahwa antara Pemohon Banding dan pihak pembeli tidak terdapat hubungan istimewa sehingga berdasarkan Pasal 18 ayat 3 dan Pasal 10 dari Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 maka pihak Terbanding tidak berwenang untuk melakukan koreksi atas transaksi ini; Bahwa sebagaimana ditegaskan dimuka bahwa Pemohon Banding menjual produk dalam bentuk konsentrat (bukan dalam bentuk produk akhir (*finish product*) berupa logam/*saleable refined metals*). Oleh karena itu pihak pembeli, yaitu perusahaan-perusahaan smelter, harus mengolah lebih lanjut konsentrat tersebut untuk menjadi produk akhir/finish produk. Dilain pihak harga jual ditetapkan menggunakan harga patokan *LME (London Metal Exchange)* yang merupakan harga jual untuk produk akhir berupa logam tersebut. Oleh karena itu dalam menentukan harga jual, harga LME tersebut harus terlebih dahulu

Halaman 8 dari 177 halaman Putusan Nomor 1499/B/PK/PJK/2017



dikurangkan dengan biaya TC/RC. Hal ini merupakan praktek yang umum dalam industri pertambangan umum (*general mining*);

Bahwa adapun Pemohon Banding telah menandatangani Kontrak Jual Beli konsentrat (*Concentrate Sales Agreement*) dengan para pembeli/perusahaan smelter, Kontrak tersebut bersifat jangka panjang yaitu berlaku sekitar 13 tahun. Beberapa kontrak ditandatangani di tahun 1997, meskipun Pemohon Banding baru beroperasi secara komersial di awal tahun 2000. Di dalam kontrak jangka panjang tersebut diatur beberapa hal, antara lain mengenai komitmen jangka panjang dari pihak pembeli/perusahaan smelter untuk membeli produk konsentrat Pemohon Banding dengan jumlah tertentu, misalnya sebesar 105.000 DMT untuk tahun pertama dan sebesar 157.500 DMT per tahun untuk tahun-tahun berikutnya sampai dengan habisnya masa kontrak tersebut. Jadi di tahun 1997 dimana Pemohon Banding belum berproduksi, pihak pembeli telah menyatakan komitmennya untuk membeli produk Pemohon Banding dengan jumlah tertentu untuk jangka panjang;

Bahwa oleh karena itu sangatlah masuk akal bagi Pemohon Banding, yang mana investasi untuk proyek Batu Hijau menelan biaya sekitar USD 2 milyar, untuk mendapatkan kepastian mengenai penjualan atas produk yang dihasilkan. Oleh karena itu dalam menandatangani kontrak tersebut Pemohon Banding tentunya telah mempertimbangkan unsur tarik-ulur dan untung rugi (*take and give*) dalam menentukan "*terms and conditions*" dari kontrak tersebut;

Bahwa di dalam *Concentrate Sales Agreement* antara lain diatur mengenai masalah TC/RC. Penghitungan biaya TC/RC di dalam kontrak tersebut dibagi menjadi dua bagian, yaitu Tonase bagian A dan Tonase Bagian B dengan suatu proporsi yang telah ditentukan, misalnya Tonase Bagian A= 60% dan Tonase Bagian B= 40%. Artinya atas setiap transaksi penjualan konsentrat, misalnya 100.000 DMT, maka sejumlah 60.000 DMT perhitungan TC/RC-nya menggunakan rumusan Tonase bagian A, dan sisanya sebesar 40.000 DMT perhitungan TC/RC-nya menggunakan rumusan Tonase bagian B. Secara umum, perhitungan Tonase Bagian A menggunakan formula yang telah ditetapkan pada saat kontrak ditandatangani, sedangkan Tonase Bagian B mengikuti tarif TC/RC yang ditetapkan setiap tahun antara Pemohon Banding dan pihak pembeli;

Bahwa secara garis besar dapat dijelaskan bahwa mekanisme perhitungan TC/RC dengan rumusan Tonase bagian A (biasa disebut juga sebagai *Price Sharing method* atau *Combine TC/RC method*) adalah berdasarkan satu persentase tertentu (dalam kasus Pemohon Banding adalah sekitar 25%) yang



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

diterapkan terhadap harga tembaga yang berlaku pada saat itu. Sesungguhnya rumusan di atas cukup aman bagi Pemohon Banding, karena apabila harga tembaga naik, maka hal ini tentunya menguntungkan bagi Pemohon Banding karena nilai penjualannya tinggi, meskipun biaya TC/RC-nya juga menjadi relatif tinggi dibandingkan dengan TC/RC dengan rumusan Tonase Bagian B. Di lain pihak apabila harga tembaga turun, maka biaya TC/RC-nya juga akan mengecil/lebih rendah dibandingkan biaya TC/RC berdasarkan rumusan Tonase Bagian B. Berikut adalah informasi statistik perbandingan antara perhitungan biaya TC/RC dengan rumusan Tonase Bagian A dan Tonase Bagian B:

	Copper Price (Year Ave.Cents/lb)	Traditional TC RC (Tonase Bagian B)		Tonase Bagian A (Price Sharing Method)
		cents/lb	(% of Copper Price)	(% of Copper Price)
1993	86,8	25,32	29,2%	25%
1994	104,3	24,51	23,5%	
1995	133,2	22,91	17,2%	
1996	104,1	25,78	24,8%	
1997	103,3	28,28	27,3%	
1998	75,0	23,25	31,0%	
1999	71,3	15,32	21,4%	
2000	82,3	17,05	20,7%	
2001	71,5	17,40	24,3%	
2002	70,6	15,65	22,2%	
10 Years Average of TC RC			24,2%	Our Agreement 25%

Bahwa memang perhitungan TC/RC dengan rumusan Tonase Bagian A meningkat pesat terhitung sejak tahun 2006 dimana harga-harga metal hasil tambang mulai mengalami kenaikan cukup tinggi hingga saat ini. Disini nampak bahwa penetapan TC/RC dengan rumusan Tonase Bagian A adalah berdasarkan pada tarif yang berlaku di pasar pada saat kontrak tersebut ditandatangani (ditahun 1997 biaya TC/RC dengan rumusan Tonase Bagian A adalah sekitar 27.3% dan kontrak kami ditutup dengan tarif sekitar 25%);

Bahwa di tahun 2008 biaya TC/RC Tonase bagian A menghasilkan angka yang lebih tinggi dibandingkan dengan biaya TC/RC Tonase bagian B. Dengan dasar ini Terbanding melakukan koreksi positif karena Terbanding menghitung biaya TC/RC hanya dengan rumusan Tonase Bagian B. Disamping itu Terbanding berpendapat seharusnya kontrak tersebut diperbaharui;

Bahwa perlu ditegaskan di sini sekali lagi bahwa Pemohon Banding dan pihak pembeli/perusahaan smelter adalah pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa (hal ini juga telah didiskusikan dalam pemeriksaan pajak dan Terbanding mengakui bahwa atas transaksi-transaksi di atas tidak terdapat hubungan istimewa), sehingga kesepakatan yang dicapai pada waktu itu



(sekitar tahun 1997) merupakan kesepakatan yang wajar. Berdasarkan tabel di atas nampak bahwa penetapan biaya TC/RC dengan rumusan Tonase Bagian A ditetapkan berdasarkan tarif yang berlaku pada saat itu. Salah satu hal yang penting dari kontrak jangka panjang tersebut adalah Pemohon Banding mendapatkan komitmen jangka panjang dari pihak pembeli/smelter untuk membeli produk Pemohon Banding dengan jumlah tertentu untuk jangka waktu yang relatif lama (sekitar 13 tahun). Bahwa pada tahun 2008, sebagian dari kesepakatan tersebut menimbulkan biaya yang lebih besar bagi Pemohon Banding, maka hal tersebut merupakan konsekuensi yang tidak dapat dihindari dan merupakan bagian dari resiko suatu kontrak jangka panjang. Tetapi dari sisi penjualan, dengan harga yang lebih tinggi maka nilai penjualan juga akan meningkat;

Bahwa Kontrak penjualan konsentrat jangka panjang tersebut juga sudah mendapatkan persetujuan dari Departemen Energi dan Sumber Daya Mineral/ESDM (Kontrak Karya mengharuskan kontrak penjualan yang berjangka lebih dari tiga tahun untuk mendapatkan persetujuan dari pihak pemerintah/Departemen ESDM). Jadi *terms and conditions* yang tertuang di dalam kontrak penjualan konsentrat tersebut juga sudah diketahui oleh pihak Departemen ESDM. Dan sejauh ini tidak ada keberatan/larangan dari pihak Departemen ESDM atas pelaksanaan kontrak penjualan konsentrat tersebut. Pihak Departemen ESDM juga tidak pernah mengangkat masalah ini berdasarkan Pasal 11 ayat 4 dan ayat 5 dari Kontrak Karya;

Bahwa di dalam proses pemeriksaan tahun-tahun sebelumnya masalah ini juga sudah disinggung dan telah dijelaskan mengenai sifat dari biaya TC/RC dan selalu dapat diterima oleh Terbanding. Adapun *terms & conditions* dari penjualan konsentrat tersebut tidak berubah dari tahun ke tahun, sehingga koreksi Terbanding kali ini menimbulkan adanya ketidakpastian mengenai perlakuan/*treatment* atas biaya TC/RC tersebut;

Bahwa alasan tim Terbanding yang mempertanyakan Pemohon Banding yang tidak berusaha untuk merenegosiasikan kontrak penjualan konsentrat jangka panjang tersebut adalah tidak berdasar. Pemohon Banding adalah perusahaan multinasional yang mana para pemegang saham asingnya merupakan perusahaan publik. Adalah tidak salah apabila Pemohon Banding tetap menghormati kesepakatan yang telah dibuat di sekitar tahun 1997 tersebut, karena memang demikian perjanjiannya. Disamping itu Pemohon Banding pun mendapatkan komitmen jangka panjang dari pihak smelter untuk membeli produk Pemohon Banding dalam jumlah tertentu setiap tahunnya;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa tentunya tidak ada motif sama sekali dari Pemohon Banding untuk memperbesar biaya TC/RC karena sebagai perseroan terbatas motif Pemohon Banding adalah untuk menghasilkan keuntungan yang sebesar besarnya bagi para pemegang saham;

Bahwa Pemohon Banding juga telah melibatkan konsultan yang ahli di bidang perdagangan *Copper Concentrate*, yaitu Wood Mackenzie. Di dalam laporannya yang diterbitkan pada tanggal 31 Agustus 2010, disimpulkan bahwa adalah merupakan praktek bisnis yang wajar dan berlaku secara internasional:

- Bahwa penjualan *Copper Concentrate* dilakukan untuk jangka panjang;
- Bahwa metode TC/RC dihitung dengan metode *Price Sharing Method/ Combined*;
- TC/RC Method;
- Bahwa metode *Price Sharing/Combined TC/RC* di tahun 1997 menunjukkan tariff;
- rata-rata sebesar 27%, sehingga penggunaan tarif 25% atas kontrak jangka panjang penjualan *Copper Concentrate* antara Pemohon Banding dan perusahaan-perusahaan smelter di tahun 1997 adalah wajar;

Bahwa dengan penjelasan di atas dan dengan berdasar fakta bahwa antara Pemohon Banding dan pihak pembeli/perusahaan smelter tidak ada hubungan istimewa, maka berdasarkan Pasal 10 ayat 1 dan pasal 18 ayat (3) dari Undang-Undang Pajak Penghasilan, transaksi harus didasarkan pada harga yang sesungguhnya terjadi. Juga berdasarkan uraian di atas nampak jelas bahwa Pemohon Banding justru sesungguhnya telah menutup kontrak dengan para pihak pembeli/perusahaan smelter berdasarkan pada ketentuan yang diatur di dalam Pasal 11 ayat 2 dari KK yaitu berdasarkan harga terbaik dan persyaratan terbaik yang berlaku di tahun dimana kontrak jual beli ditandatangani (di tahun 1997);

Price Participation (PP)

Bahwa sebagaimana dijelaskan pada bagian biaya TC/RC tersebut di atas, di dalam kontrak penjualan konsentrat juga diatur mengenai *Price Participation*, yang mana hal ini juga berdasarkan hasil kesepakatan antara Pemohon Banding dan pihak pembeli/perusahaan smelter di tahun 1997;

Bahwa pada bagian *Price Participation* diatur mengenai harga Patokan (*benchmark*) yang menjadi dasar penghitungan *Price Participation* tersebut. Di dalam Kontrak Penjualan Konsentrat yang dilampirkan, ditetapkan harga patokan untuk tembaga sebesar \$0.9/pound (plus/minus 7.5% dari harga tembaga \$0.9/pound). Artinya, apabila harga jual tembaga lebih tinggi dari harga patokan



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

\$0.9/pound, maka akan timbul angka *Price Participation* yang akan mengurangi harga jual (akan mengurangi pendapatan Pemohon Banding), dan sebaliknya apabila harga jual tembaga berada di bawah angka \$0.9/pound, maka akan timbul angka *Price Participation* yang akan menambah harga jual (akan menambah pendapatan Pemohon Banding);

Bahwa berdasarkan penjelasan di atas, maka koreksi Dasar Pengenaan Pajak Pajak Pertambahan Nilai atas penjualan lokal sehubungan dengan Volume Variance, biaya *Treatment and Refining* maupun *Price Participation* sebesar Rp41.171.746.277,00 harus dibatalkan dan oleh karenanya tidak ada Pajak Pertambahan Nilai yang terutang;

Koreksi Dasar Pengenaan Pajak PPN berupa Nota Retur sebesar Rp40.947.247.560,00;

Menurut Terbanding;

Bahwa alasan Terbanding melakukan koreksi atas pos di atas adalah tidak terdapat pengembalian Barang Kena Pajak sehingga tidak ada retur. Mekanisme pembuatan Faktur Pajak akibat perubahan harga tidak sesuai dengan PER-59/PJ./2006;

Menurut Pemohon Banding

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan koreksi Terbanding dengan alasan sebagai berikut:

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan pendapat Terbanding yang menyatakan tidak terdapat pengembalian Barang Kena Pajak sehingga tidak ada retur serta mekanisme pembuatan Faktur Pajak akibat perubahan harga tidak sesuai dengan PER-159/PJ/2006. Sebagaimana telah dijelaskan di dalam uraian dalam surat banding untuk Pajak Penghasilan Badan, penjualan konsentrat Pemohon Banding menggunakan mekanisme penerbitan provisional invoice dan *final invoice*, yang mana mekanisme ini merupakan praktek yang diterapkan secara internasional di industri pertambangan terkait dengan transaksi penjualan konsentrat tembaga (*Copper Concentrate*), adapun jarak antara penerbitan provisional invoice dan penerbitan *final invoice* adalah sekitar 3 bulan dalam kasus Pemohon Banding;

Bahwa perbedaan/selisih antara nilai penjualan berdasarkan *provisional invoice* dan *final invoice* dapat berupa penyesuaian positif (dalam hal ini nilai penjualan berdasarkan *final invoice* lebih besar dibandingkan nilai penjualan berdasarkan *provisional invoice*) dan dapat juga berupa penyesuaian negatif (dalam hal ini penjualan berdasarkan *final invoice* lebih kecil dibandingkan nilai penjualan berdasarkan *provisional invoice*). Adapun perbedaan nilai penjualan tersebut



dipengaruhi oleh kuantitas/volume dari konsentrat, kadar kandungan tembaga, emas dan perak di dalam konsentrat (berdasarkan assay) dan harga dari logam-logam tersebut;

Bahwa dalam hal terjadi penyesuaian positif, maka Pemohon Banding akan menerbitkan Faktur Pajak baru dimasa dimana diterbitkan *final invoice* yang menunjukkan adanya penyesuaian positif tersebut. Dalam hal ini Pemohon Banding melaporkan Pajak Pertambahan Nilai keluaran di dalam SPM PPN masa yang bersangkutan dengan menerbitkan Faktur Pajak baru dengan Dasar Pengenaan Pajak sebesar nilai penyesuaian positif tersebut. Di sisi lain pihak pembeli (dalam hal ini PT Smelting) mengkreditkan Pajak Pertambahan Nilai masukan tersebut di dalam SPM Pajak Pertambahan Nilai terkaitnya. Sebaliknya, dalam hal terjadi penyesuaian negatif, maka PT Smelting sebagai pembeli, menerbitkan nota retur (yang sesungguhnya merupakan nota kredit) untuk mengoreksi/mengurangkan Pajak Pertambahan Nilai masukannya sesuai dengan besarnya penyesuaian negatif tersebut. Dengan dasar nota retur/nota kredit tersebut, Pemohon Banding melakukan pengurangan terhadap Pajak Pertambahan Nilai keluaran yang dilaporkan dalam SPM untuk masa dimana diterbitkan nota retur/nota kreditnya;

Bahwa sebagai dasar koreksinya, Terbanding menggunakan Peraturan Dirjen Pajak Nomor: PER-159/PJ/2006, khususnya Pasal 11 dan 12. Di dalam Pasal 11 dan Pasal 12 dari peraturan tersebut diatur mengenai penerbitan Faktur Pajak pengganti dalam hal terdapat Faktur Pajak standar yang cacat, rusak, salah dalam pengisian atau salah dalam penulisan atau dalam hal terjadi pembatalan transaksi penjualan Barang Kena Pajak, perlu ditegaskan disini bahwa Faktur Pajak yang diterbitkan untuk *provisional invoice* telah diisi dengan benar, jelas dan lengkap, tidak ada yang cacat atau rusak, tidak terjadi kesalahan dalam pengisian maupun dalam penulisan serta tidak ada pembatalan atas transaksi penjualan konsentrat tersebut, hal yang sama juga berlaku untuk *final invoice*, dimana apabila terjadi penyesuaian positif atas nilai penjualan, maka Pemohon Banding menerbitkan Faktur Pajak baru yang telah diisi dengan benar, jelas dan lengkap dan tidak ada yang cacat atau rusak dan tidak terjadi kesalahan dalam pengisian maupun dalam penulisan, dan apabila terjadi penyesuaian negatif terhadap nilai penjualan, hal ini juga tidak menyebabkan Faktur Pajak yang telah diterbitkan berdasarkan *provisional invoice* menjadi cacat atau rusak, atau menyebabkan terjadinya kesalahan dalam pengisian atau penulisan dari Faktur Pajak tersebut. Dalam hal ini



provisional invoice dan Faktur Pajak terkaitnya tetap sah dan benar adanya, karena dalam transaksi ini *provisional invoice* tersebut tidak dibatalkan;

Bahwa secara komersial dan juga secara hukum, *provisional invoice* tersebut tidak dibatalkan karena transaksi penjualannya telah terjadi secara sah, hal ini didasarkan pada fakta bahwa *provisional invoice* dan *final invoice* adalah menyangkut satu transaksi yang sama. Secara garis besar, penerbitan *provisional invoice* dan *final invoice* didasarkan pada kekhususan dari transaksi penjualan konsentrat, yang dapat diuraikan sebagai berikut;

Bahwa nilai penjualan ditentukan berdasarkan volume dari konsentrat, hasil *assay* mengenai kadar kandungan tembaga, emas dan perak di dalam konsentrat dan juga harga dari logam-logam tersebut yang mana merupakan dasar penerbitan *Provisional Invoice*;

Bahwa berdasarkan kontrak jual beli konsentrat, pihak pembeli mempunyai kesempatan untuk melakukan pengecekan atas volume dari konsentrat, *moisture* dan kadar kandungan tembaga, emas dan perak dan harga yang berlaku. Dalam hal terjadi perbedaan yang signifikan yang tidak dapat diselesaikan oleh pihak penjual dan pembeli maka harus dilibatkan pihak *umpire* yang akan melakukan analisa *assay* final. Oleh karena itu *final invoice* akan memuat kesepakatan antara pihak Pemohon Banding dan pihak pembeli/perusahaan smelter atas angka volume/kuantitas dari konsentrat, kadar kelembaban/*moisture*, kadar kandungan tembaga, emas dan perak di dalam konsentrat tersebut (yang mana dalam keadaan tertentu menggunakan analisa *assay* dari *umpire*);

Bahwa dengan dasar penjelasan di atas baik pihak Pemohon Banding dan juga PT Smelting (berdasarkan diskusi Pemohon Banding dengan mereka beberapa waktu yang lalu) berpendapat bahwa mekanisme penerbitan Faktur Pajak pengganti dalam kasus ini adalah tidak tepat dengan alasan dan penjelasan sebagai berikut:

Bahwa karena *provisional invoice* berikut Faktur Pajaknya tetap sah dan berlaku. Penerbitan *final invoice* tidak membatalkan *provisional invoice* dan Faktur Pajak terkaitnya;

Bahwa penerbitan *provisional invoice* dan *final invoice* bukanlah mekanisme yang sengaja dirancang dalam transaksi antara Pemohon Banding dan PT Smelting untuk keperluan mengecilkan pajak. Dengan keunikan khusus, transaksi penjualan konsentrat secara internasional dilakukan dengan mekanisme penerbitan *provisional invoice* dan *final invoice*;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa dengan mekanisme penerbitan Faktur Pajak pengganti, baik Pemohon Banding maupun PT Smelting kemungkinan besar harus membetulkan SPM Pajak Pertambahan Nilai bulan-bulan sebelumnya pada saat *final invoice* diterbitkan. Dalam hal terdapat *final invoice* yang diterbitkan di setiap bulan, maka di bulan tersebut harus dilakukan pembetulan SPM Pajak Pertambahan Nilai untuk bulan-bulan sebelumnya (dimana *provisional invoice* diterbitkan). PT Smelting sebagai pembeli telah mengkreditkan Pajak Pertambahan Nilai masukan terkait dengan *provisional invoice*. Karena PT Smelting berada dalam posisi Pajak Pertambahan Nilai lebih bayar, maka di tahun 2008 PT Smelting telah melakukan restitusi Pajak Pertambahan Nilai secara bulanan dan telah dilakukan pemeriksaan. Sebagaimana diatur di dalam Pasal 12 dari PER-159/PJ/2006 mekanisme penerbitan Faktur Pajak pengganti akan menimbulkan masalah bagi PT Smelting karena PPN masukan berdasarkan *provisional invoice* telah dikreditkan oleh PT Smelting dan SPM PPN terkaitnya menunjukkan lebih bayar PPN yang langsung dimintakan restitusinya. Pada saat *final invoice* diterbitkan dan apabila mekanisme penerbitan Faktur Pajak pengganti harus dilakukan, maka hal tersebut tidak dapat dilaksanakan karena Faktur Pajak atas *provisional invoice* tersebut tidak dapat lagi dibetulkan (karena SPM PPN terkaitnya sudah dalam proses pemeriksaan);

Bahwa penerbitan nota retur atau nota kredit merupakan mekanisme yang paling tepat secara administrasi, karena nota retur atau nota kredit tersebut akan diadministrasikan didalam SPM Pajak Pertambahan Nilai untuk masa dimana diterbitkannya nota retur atau nota kredit tersebut. Secara substansi, pihak Terbanding juga tidak dirugikan karena memang nilai penjualan Pemohon Banding berkurang sehingga Pajak Pertambahan Nilai keluarannya juga harus dikurangkan (dalam hal terjadi penyesuaian negatif terhadap nilai penjualan) dan disisi PT Smelting, Pajak Pertambahan Nilai masukannya juga telah dikurangkan dengan jumlah Pajak Pertambahan Nilai yang sama;

Bahwa Pemohon Banding berpendapat adalah tidak adil bahwa Pemohon Banding ditetapkan untuk membayar tambahan Pajak Pertambahan Nilai keluaran karena pengurangan terhadap Pajak Pertambahan Nilai keluaran tersebut berdasarkan nota retur/nota kredit tidak diakui, sementara pengurangan Pajak Pertambahan Nilai masukan disisi PT Smelting yang didasarkan pada nota retur/nota kredit yang sama tidak dilakukan koreksi apapun. Dalam keadaan ini pihak Terbanding telah mengenakan Pajak Pertambahan Nilai secara berganda atas satu transaksi yang sama;

Halaman 16 dari 177 halaman Putusan Nomor 1499/B/PK/PJK/2017



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa dengan dasar uraian di atas nampak jelas bahwa koreksi yang dilakukan Terbanding tidaklah tepat dan sangat mencederai asas keadilan sebagaimana ditekankan di dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai (Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000), yang pada bagian "menimbang"nya berbunyi "bahwa dalam rangka lebih meningkatkan kepastian hukum dan keadilan, serta menciptakan sistem perpajakan yang sederhana dengan tanpa mengabaikan pengawasan dan pengamanan penerimaan negara agar pembangunan nasional dapat dilaksanakan secara mandiri, perlu dilakukan perubahan terhadap Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994";

Kesimpulan

Bahwa dari penjelasan diatas, Pemohon Banding berpendapat Penghasilan Netto dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai untuk Masa Pajak Januari 2008 seperti tersebut di atas seharusnya menjadi sebesar Rp9.078.693,00 dengan perincian sebagai berikut:

NO.	URAIAN	JUMLAH RUPIAH MENURUT PEMOHON BANDING
1	Dasar Pengenaan Pajak :	
	a Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang Terutang PPN:	
	a.1 Ekspor	913.089.004.187
	a.2 Penyerahan yang PPNnya harus dipungut sendiri	485.381.340.140
	a.3 PPN	-
	a.4 Penyerahan yang PPNnya tidak dipungut	-
	a.5 Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	-
	a.6 Jumlah (a.1 + a.2 + a.3 + a.4 + a.5)	1.398.470.344.327
	b Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang Tidak Terutang	-
	c Jumlah Seluruh Penyerahan (a.6 + b)	1.398.470.344.327
	d Atas Impor BKP/Pemanfaatan BKP Tidak Berwujud dari Luar Daerah Pabean/Pemanfaatan JKP dari Luar Pabean/Pemungutan Pajak oleh Pemungut Pajak/Kegiatan Membangun Sendiri/Penyerahan atas Aktiva Tetap yang Menurut Tujuan Semula Tidak Untuk Diperjualbelikan:	
	d.1 impor BKP Pemanfaatan BKP tidak berwujud dari Luar Daerah	-
	d.2 Pabean	-
	d.3 Pemanfaatan JKP dari Luar Daerah Pabean	-
	d.4 Pemungutan Pajak oleh Pemungut PPN	-
	d.5 Kegiatan Membangun Sendiri Penyerahan atas Aktiva Tetap yang Menurut Tujuan	-
	d.6 Semula Tidak Untuk Diperjualbelikan	-
	d.7 Jumlah (d.1 atau d.2 atau d.3 atau d.4 atau d.5 atau d.6)	-



2	Penghitungan PPN Kurang Bayar	
a	Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri (tarif x	48.538.094.212
b	Dikurangi:	-
b.1	PPN yang disetor di muka dalam Masa Pajak yang sama	-
b.2	Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	15.522.320.882
b.3	STP (pokok kurang bayar)	-
b.4	Dibayar dengan NPWP Sendiri	33.009.639.078
b.5	Lain-lain	-
b.6	Jumlah (b.1 + b.2 + b.3 + b.4 + b.5)	48.531.959.960
c	Diperhitungkan :	
c.1	SKPPKP	
d	Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan (b.6 - c.1)	48.531.959.960
e	Jumlah Perhitungan PPN Kurang Bayar	6.134.252
3	Kelebihan Pajak yang sudah:	
a	Dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	
b	Dikompensasikan ke Masa Pajak (karena pembetulan)	-
c	Jumlah (a + b)	-
4	PPN yang Kurang Dibayar (2.e + 3.c)	6.134.252
5	Sanksi Administrasi	2.944.441
a	Bunga Pasal 13 (2) KUP	
b	Kenaikan Pasal 13 (3) KUP	
c	Bunga Pasal 13 (5) KUP	
d	Kenaikan Pasal 13 A KUP	
e	Kenaikan Pasal 170 (5) KUP	
f	Kenaikan Pasal 17D (5) KUP	
g	Bunga Pasal 13 (2) KUP jo Pasal 9 (4f) PPN	
h	Jumlah (a+b+c+d+e+f+g)	2.944.441
	Jumlah PPN yang masih harus <u>dibayar</u>	9.078.693

Bahwa sesuai dengan Pasal 46 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, Pemohon Banding mohon agar diundang dalam proses persidangan guna memberikan keterangan dan penjelasan tambahan yang mungkin diperlukan, demikian surat banding ini kami buat untuk menjelaskan hal-hal yang menjadi dasar timbulnya perbedaan pendapat antara pihak pemeriksa dan Pemohon Banding;

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.64163/PP/M.XIIA/16/2015 tanggal 28 September 2015 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Menyatakan menolak banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor: KEP-1030/WPJ.19/BD.05/2011 tanggal 18 Oktober 2011, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Januari Tahun 2008 Nomor: 00293/207/08/091/10 tanggal 27 Juli 2010, sebagaimana Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar tersebut telah dibetulkan dengan Keputusan Terbanding Nomor: KEP-00137/WPJ.19/KP.0103/2011 tanggal 14 Oktober 2011, atas nama: PT. Newmont Nusa Tenggara, NPWP 01.061.573.0-091.000, beralamat di Jl. Mega Kuningan Lot 5.1 Menara Rajawali Lantai 26, Kawasan Mega Kuningan, Jakarta 12950, sehingga perhitungan Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa



Pajak Januari 2008 Pemohon Banding adalah sebagai berikut :

Uraian	(dalam rupiah)
PPN yang kurang /(lebih) bayar	4.477.312.086,00
Sanksi administrasi :	
- Bunga Pasal 13 (2) UU KUP	2.149.109.801,00
Jumlah PPN yang masih harus/(lebih) dibayar	6.626.421.887,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.64163/PP/M.XIIA/16/2015 tanggal 28 September 2015, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 21 Oktober 2015, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantara kuasa berdasarkan Surat Kuasa Khusus tanggal 12 Januari 2016, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 13 Januari 2016, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 13 Januari 2016;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 19 Februari 2016, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 23 Maret 2016;

Menimbang, bahwa permohonan peninjauan kembali *a quo* beserta alasan-alasannya telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama, diajukan dalam tenggang waktu dan dengan cara yang ditentukan oleh Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004 dan perubahan kedua dengan Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009, *juncto* Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, maka permohonan peninjauan kembali tersebut secara formal dapat diterima;

ALASAN PENINJAUAN KEMBALI

Menimbang, bahwa Pemohon Peninjauan Kembali telah mengajukan alasan Peninjauan Kembali yang pada pokoknya sebagai berikut:

- A. Koreksi atas Dasar Pengenaan Pajak Pajak Pertambahan Nilai Berupa Penjualan Ekspor sebesar Rp37.407.215.496,00 dan Penjualan Lokal sebesar Rp3.764.530.781,00; dan
- B. Koreksi atas Penyerahan yang PPN-nya Harus Dipungut Sendiri Berupa Retur Penjualan sebesar Rp40.947.247.560,00, yang keduanya tidak



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

dipertahankan seluruhnya oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak;

mengenai banding Pemohon Peninjauan Kembali, semula Pemohon Banding, terhadap Surat Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-1030/WPJ.19/BD.05/2011 tanggal 18 Oktober 2011 tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Januari 2008 (Bukti PK-2) yang tetap mempertahankan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Nomor 00293/207/08/091/10 tanggal 27 Juli 2010 (Bukti PK-3a) sebagaimana telah dibetulkan dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-00137/WPJ.19/KP.0103/2011 tanggal 14 Oktober 2011 (Bukti PK-3b); (Catatan Pemohon Peninjauan Kembali: Perkara *a quo* dan 11 perkara sengketa PPN lainnya untuk Masa Pajak Januari sampai dengan Desember 2008 berkaitan erat dengan sengketa pajak mengenai Peredaran Usaha dalam Pajak Penghasilan Badan Tahun Pajak 2008, yang juga diadili oleh Pengadilan Pajak. Oleh karena itu, dalil-dalil Pemohon Peninjauan Kembali dalam Memori Peninjauan Kembali ini banyak sekali mengandalkan atau berkenaan dengan ketentuan yang berlaku dalam bidang Pajak Penghasilan. Sampai dengan tanggal penyampaian Memori Peninjauan Kembali ini, Pemohon Peninjauan Kembali belum menerima Putusan Pengadilan Pajak dalam sengketa PPh Badan Tahun 2008);

Adapun alasan-alasan hukum yang menjadi dasar bagi diajukannya Memori Peninjauan Kembali ini adalah sebagai berikut:

1. Bahwa Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.64163/PP/M.XIIA/16/2015 yang diucapkan tanggal 28 September 2015 dan dikirim tertanggal 16 Oktober 2015 (Bukti PK-1), terhadap mana oleh Pemohon Peninjauan Kembali diajukan Permohonan Peninjauan Kembali, amar (*dictum*) putusannya adalah sebagai berikut:

"MENGADILI

Menolak banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-1030/WPJ.19/BD.05/2011 tanggal 18 Oktober 2011, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Januari Tahun 2008 Nomor: 00293/207/08/091/10 tanggal 27 Juli 2010, sebagaimana Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar tersebut telah dibetulkan dengan Keputusan Terbanding Nomor: KEP-00137/WPJ.19/KP.0103/2011 tanggal 14 Oktober 2011, atas nama: PT. Newmont Nusa Tenggara, NPWP 01.061.573.0-091.000, beralamat di Jl. Mega Kuningan Lot 5.1 Menara Rajawali Lantai 26, Kawasan Mega Kuningan, Jakarta 12950,

Halaman 20 dari 177 halaman Putusan Nomor 1499/B/PK/PJK/2017



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

sehingga perhitungan Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Januari 2008 Pemohon Banding adalah sebagai berikut:

Uraian	(dalam rupiah)
PPN yang kurang/(lebih) bayar	4.477.312.086,00
Sanksi administrasi:	
- Bunga Pasal 13 (2) UU KUP	2.149.109.801,00
Jumlah PPN yang masih harus/(lebih) dibayar	6.626.421.887,00

2. Bahwa Putusan Pengadilan Pajak yang menolak permohonan banding dari Pemohon Banding (sekarang Pemohon Peninjauan Kembali) tersebut sangat tidak adil dan merugikan Pemohon Peninjauan Kembali serta, sebagaimana yang akan diuraikan di bawah ini, merupakan putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Di samping itu, Putusan Pengadilan Pajak tersebut dapat melunturkan jaminan kepastian hukum dan dapat pula merusak iklim investasi yang baik dan kondusif di Indonesia;

Pemenuhan Formalitas Pengajuan Permohonan Peninjauan Kembali

3. Bahwa Pasal 91 huruf e Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (selanjutnya disebut pula "Undang-Undang Pengadilan Pajak") menyatakan bahwa permohonan Peninjauan Kembali dapat diajukan berdasarkan alasan, antara lain, sebagai berikut:

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

4. Bahwa Pasal 92 ayat (3) Undang-Undang Pengadilan Pajak menyatakan sebagai berikut:

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

5. Bahwa Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.64163/PP/M.XIIA/16/2015 tanggal 28 September 2015 dikirim oleh Pengadilan Pajak kepada Pemohon Peninjauan Kembali, semula Pemohon Banding, pada tanggal 16 Oktober 2015 (Bukti PK-1). Kemudian pada tanggal 13 Januari 2016, Pemohon Peninjauan Kembali telah menyatakan mengajukan Permohonan Peninjauan Kembali kepada Mahkamah Agung Republik Indonesia melalui Pengadilan Pajak, dan selanjutnya pada tanggal yang sama Pemohon Peninjauan Kembali telah pula mengajukan Memori Peninjauan Kembali ini.



Dengan demikian, pengajuan Permohonan Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.64163/PP/M.XIIA/16/2015 tanggal 28 September 2015 ini dilakukan dalam tenggang waktu dan menurut tata cara yang telah disyaratkan oleh undang-undang, khususnya Pasal 92 ayat (3) Undang-Undang Pengadilan Pajak. Oleh karena itu, sudah sepatutnya Permohonan Peninjauan Kembali ini diterima oleh Mahkamah Agung Republik Indonesia;

Putusan Pengadilan Pajak dalam Perkara *a quo* Nyata-Nyata Tidak Sesuai Dengan Ketentuan Peraturan Perundang-undangan yang Berlaku

6. Di bawah ini Pemohon Peninjauan Kembali akan mengutip pertimbangan-pertimbangan hukum Pengadilan Pajak dan memberikan uraian-uraian mengenai alasan-alasan Pemohon Peninjauan Kembali mengajukan permohonan peninjauan kembali terhadap Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.64163/PP/M.XIIA/16/2015 tanggal 28 September 2015;
7. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali dengan tegas menolak semua dalil yang dikemukakan oleh Termohon Peninjauan Kembali, semula Terbanding, dalam Surat Uraian Bandingnya, kecuali yang kebenarannya diakui secara tegas oleh Pemohon Peninjauan Kembali dalam Memori Peninjauan Kembali ini;
8. Bahwa sebagaimana yang akan diuraikan di bawah ini, pertimbangan-pertimbangan hukum dan kesimpulan-kesimpulan Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam perkara *a quo* secara nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku;
 - A. Koreksi atas Dasar Pengenaan Pajak Pajak Pertambahan Nilai Berupa Penjualan Ekspor Sebesar Rp37.407.215.496,00 dan Penjualan Lokal Sebesar Rp3.764.530.781,00;
Latar Belakang Sengketa Pajak Berkenaan dengan Koreksi atas Dasar Pengenaan Pajak PPN;
9. Bahwa sebagaimana fakta yang terungkap dan terbukti dalam perkara *a quo*:
 - a. Pemohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) merupakan perusahaan pertambangan, yang merupakan pihak dalam Kontrak Karya tanggal 2 Desember 1986 dengan Pemerintah RI;
 - b. Dari kegiatan pertambangan, Pemohon Peninjauan Kembali menghasilkan konsentrat tembaga. Bahkan sebelum Pemohon Peninjauan Kembali dapat memproduksi secara komersial pada awal tahun 2000, pada tahun 1997 Pemohon Peninjauan Kembali telah



membuat 10 perjanjian penjualan konsentrat jangka panjang (berlaku selama 13 tahun), yakni *Concentrate Sales Agreement*, dengan 10 perusahaan;

- c. Sesuai dengan Kontrak Karya, Perjanjian-perjanjian tersebut memerlukan persetujuan Pemerintah RI, dan pada tahun 1997 Pemohon Peninjauan Kembali telah mendapatkan persetujuan yang demikian dari Pemerintah RI;
- d. Sesuai dengan praktik internasional, transaksi penjualan konsentrat tembaga tersebut akan memakan waktu sekitar 3 bulan, mulai dari saat pengapalan konsentrat untuk dikirimkan kepada pihak pembeli (dalam hal ini Pemohon Peninjauan Kembali sebagai penjual akan menerbitkan *Provisional Invoice*) sampai dengan transaksi jual beli ini sepenuhnya selesai (Pemohon Peninjauan Kembali sebagai penjual akan menerbitkan *Final Invoice*);
- e. Sesuai dengan *Concentrate Sales Agreement*, pada saat pengiriman barang, Pemohon Peninjauan Kembali telah melakukan analisis assay (kadar logam dalam konsentrat) dan *moisture* (kelembaban) dari konsentrat tersebut. Sampel konsentrat yang bersangkutan dikirimkan pula oleh Pemohon Peninjauan Kembali kepada pembeli melalui pos atau prosedur lain yang disetujui bersama. Atas biaya sendiri, pembeli juga berhak untuk hadir dan/atau diwakili pada saat penimbangan berat konsentrat, pengambilan sampel, persiapan sampel dan penentuan kadar kelembaban oleh Pemohon Peninjauan Kembali sebagai penjual. Dengan dasar informasi assay tersebut dari informasi harga yang berlaku (dengan mengacu pada harga-harga logam pada London Metal Exchange), Pemohon Peninjauan Kembali menerbitkan *Provisional Invoice* yang bersifat sementara. *Provisional Invoice* tersebut diperlukan karena:
 - (i) Penyelesaian transaksi sampai dengan diterbitkannya *Final Invoice* akan memakan waktu 3 bulan. Padahal di lain pihak, Pemohon Peninjauan Kembali perlu mendapatkan pembayaran pada saat konsentrat dikapalkan dan dikirimkan kepada pembeli;
 - (ii) *Provisional Invoice* akan menjadi dasar dalam menentukan besarnya pembayaran yang harus dilakukan oleh pembeli kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada saat konsentrat dikapalkan dan dikirimkan kepada pembeli;



- f. Sesuai dengan *Concentrate Sales Agreement*, pada saat konsentrat tersebut diterima di pelabuhan tujuan, pihak pembeli akan melakukan analisis *assay* dan *moisture*. Sampel dari konsentrat yang diterima oleh pembeli dikirimkan kepada Pemohon Peninjauan Kembali sebagai penjual melalui pos atau prosedur lain yang disetujui bersama. Atas biaya sendiri, Pemohon Peninjauan Kembali sebagai penjual berhak untuk hadir dan/atau diwakili pada saat penimbangan berat konsentrat, pengambilan sampel, persiapan sampel dan penentuan kadar kelembaban oleh pembeli. Dalam hal terjadi perbedaan yang tidak signifikan dibandingkan dengan hasil analisis *assay* dan *moisture* yang telah dibuat oleh Pemohon Peninjauan Kembali, biasanya bisa dicapai dengan kompromi/kesepakatan antara pembeli dan Pemohon Peninjauan Kembali karena penggunaan “*umpire*” juga dapat menimbulkan biaya tambahan yang tidak sedikit. Akan tetapi, apabila perbedaan tersebut cukup signifikan, maka kedua pihak akan meminta pihak “*umpire*” untuk melakukan analisis *assay* dan *moisture*. Dalam hal yang demikian, hasil analisis “*umpire*” tersebut akan digunakan sebagai patokan bagi kedua belah pihak untuk menentukan angka finalnya, yang akan dituangkan di dalam *Final Invoice*;
- g. Namun demikian, oleh karena penerbitan *Final Invoice* akan memakan waktu sekitar 3 bulan, maka akan terdapat *Provisional Invoice* yang diterbitkan di bulan Oktober-Desember tahun yang bersangkutan di mana *Final Invoiceny*a akan diterbitkan pada tahun berikutnya. Dalam hal ini, Pemohon Peninjauan Kembali akan melakukan penyesuaian sesuai dengan keadaan pasar (*marked to market*) pada akhir tahun buku (per 31 Desember) terkait dengan harga maupun volumenya (apabila telah diketahui volume yang sebenarnya dari pihak pembeli setelah barang sampai di pelabuhan pembeli untuk diukur kembali dan diketahui volume sebenarnya). Semua penyesuaian tersebut akan tercatat di dalam pengakuan penjualan secara akuntansi yang telah Pemohon Peninjauan Kembali laporkan di dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Badan maupun diakui oleh Akuntan Publik di dalam laporan auditnya;
- h. Dengan adanya mekanisme penerbitan *Provisional Invoice* dan *Final Invoice*, maka timbul *volume variance* yang mana merupakan selisih/perbedaan nilai penjualan yang timbul dari perbedaan angka



volume kandungan konsentrat tembaga, emas atau perak antara yang tercantum di dalam *Provisional Invoice* dan *Final Invoice*;

- i. Sebagaimana telah dikemukakan di atas, praktik penjualan konsentrat dengan metode yang demikian yang dituangkan dalam *Concentrate Sales Agreement*, yang dilakukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali sejak awal tahun 2000, telah sesuai pula dengan praktik internasional untuk perdagangan konsentrat dan telah disetujui oleh Pemerintah RI. Menteri Energi dan Sumber Daya Mineral RI, sebagai instansi yang berwenang mewakili Pemerintah RI sebagai pihak dalam Kontrak Karya, juga tidak pernah mengirimkan surat atau pemberitahuan lainnya mengenai pemenuhan kewajiban-kewajiban Pemohon Peninjauan Kembali kepada Pemerintah RI berdasarkan Kontrak Karya;
- j. Sampai dengan tahun 2009, juga tidak pernah ada sengketa pajak seperti dalam perkara *a quo* meskipun secara rutin setiap tahun sejak tahun 2000 dilakukan pemeriksaan pajak terhadap Pemohon Peninjauan Kembali. Tindakan Termohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* juga tidak sesuai dengan Penjelasan Pasal 16B ayat (1) Undang-Undang Nomor Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 dan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 (selanjutnya disingkat Undang-Undang PPN) (dan Penjelasan Pasal 31A ayat (1) Undang-Undang PPh), yang menganut prinsip perlakuan yang sama. Penjelasan Pasal 16B ayat (1) Undang-Undang PPN (dan Pasal 31A ayat (1) Undang-Undang PPh) menyatakan sebagai berikut:

“Salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku...”;

Akan tetapi, tiba-tiba dalam pemeriksaan pajak pada tahun 2010, Termohon Peninjauan Kembali melakukan koreksi atas peredaran usaha Pemohon Peninjauan Kembali yang berkaitan dengan penjualan konsentrat menurut *Concentrate Sales Agreement* dalam Pajak Penghasilan Badan Tahun Pajak 2008. Sebagai akibat dari koreksi tersebut, Termohon Peninjauan Kembali melakukan ekualisasi dalam



kewajiban perpajakan PPN Pemohon Peninjauan Kembali dengan melakukan Koreksi atas Dasar Pengenaan Pajak PPN untuk Masa Pajak Januari sampai dengan Desember 2008;

k. Sengketa pajak mengenai Koreksi atas Dasar Pengenaan Pajak Pajak Pertambahan Nilai Berupa Penjualan Ekspor sebesar Rp37.407.215.496,00 dan Penjualan Lokal sebesar Rp3.764.530.781,00, yang masing-masing terdiri dari (a) *volume variance*, (b) *Treatment Cost/Refining Cost (TC/RC)*, dan (c) *Price Participation*. Alasan-alasan Termohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) melakukan koreksi atas pos-pos tersebut adalah sebagai berikut (lihat pula Putusan Pengadilan Pajak halaman 5 alinea 2-5; Bukti PK-1):

(i) bahwa terkait *volume variance*, tidak terdapat kelengkapan data yang menunjukkan bahwa *volume variance* sebagai pengurang tonase pada *provisional invoice* telah dihitung secara tepat sebagai ukuran bagi jumlah yang diserahkan bagi pengapalan ekspor atau penjualan dalam negeri;

(ii) bahwa terkait *Treatment and Refining (TC/RC)* tidak terdapat kelengkapan data yang menunjukkan bahwa TC/RC yang dilaporkan Pemohon Banding (sekarang Pemohon Peninjauan Kembali) sebagai bagian dari penentuan harga yang telah sesuai dengan Kontrak Karya;

(iii) Terkait *Price Participation (PP)*, WP tidak pernah mengalami PP Positif (pengurang TC), melainkan PP negatif (penambah TC) meskipun harga metal pada tahun 2008 ada yang naik dan ada yang turun dengan kecenderungan harga metal turun. Tidak terdapat kelengkapan data yang membuktikan kebenaran PP negatif tersebut;

10. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak setuju terhadap koreksi Termohon Peninjauan Kembali tersebut di atas dan karena itu, Pemohon Peninjauan Kembali mengajukan banding terhadap koreksi Termohon Peninjauan Kembali tersebut kepada Pengadilan Pajak. Menurut Pemohon Peninjauan Kembali, koreksi yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali sama sekali tidak berdasar, dengan alasan-alasan antara lain:

a. Penjualan konsentrat yang dituangkan dalam perjanjian jangka panjang berupa *Concentrate Sales Agreement* telah sesuai dengan praktik



internasional dalam bidang perdagangan konsentrat serta, sesuai dengan persyaratan dalam Kontrak Karya, telah mendapatkan pula persetujuan dari Pemerintah RI sejak tahun 1997;

- b. Menteri Energi dan Sumber Daya Mineral sebagai instansi Pemerintah yang berwenang untuk mengawasi dan melaksanakan hak-hak dan kewajiban Pemerintah RI menurut Kontrak Karya, tidak pernah menyampaikan surat atau memberitahukan adanya ketidaktaatan Pemohon Peninjauan Kembali menurut Kontrak Karya sehubungan dengan penjualan konsentrat menurut *Concentrate Sales Agreement*. Dengan demikian, Termohon Peninjauan Kembali tidak berwenang untuk secara tiba-tiba menyatakan atau bahkan menetapkan bahwa penjualan konsentrat oleh Pemohon Peninjauan Kembali tersebut menurut *Concentrate Sales Agreement* tidak sesuai dengan Kontrak Karya;
- c. Selama dalam proses pemeriksaan pajak dan keberatan, Termohon Peninjauan Kembali juga tidak pernah mempersoalkan kewajaran transaksi antara Pemohon Peninjauan Kembali dan Sumitomo Corporation yang menurut Majelis Hakim Pengadilan Pajak mempunyai hubungan istimewa. Seandainya Termohon Peninjauan Kembali mempersoalkan transaksi yang demikian, maka sesuai dengan hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku, Direktur Jenderal Pajak (*in casu* Termohon Peninjauan Kembali) mempunyai beban pembuktian mengenai (a) penentuan adanya hubungan istimewa dan (b) ketidakwajaran transaksi yang demikian dibandingkan dengan transaksi antara pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa. Dengan demikian, menurut hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku, transaksi penjualan konsentrat oleh Pemohon Peninjauan Kembali seharusnya dianggap wajar;

Akan tetapi, meskipun Koreksi atas Dasar Pengenaan Pajak PPN telah dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali secara tanpa dasar, Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah tetap mempertahankan koreksi Termohon Peninjauan Kembali tersebut. Bahkan Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam perkara *a quo* mencoba untuk mencari bukti-bukti atas inisiatifnya sendiri. Sebagaimana yang akan diuraikan di bawah ini, tindakan Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak sesuai dengan hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku sehingga sudah sepatutnya pula pertimbangan-pertimbangan hukum dan kesimpulan Majelis Hakim



Pengadilan Pajak yang diperoleh secara demikian dinyatakan tidak sah dan dibatalkan oleh Majelis Hakim pada Mahkamah Agung yang mulia;

Pertimbangan-pertimbangan Hukum dan Kesimpulan-kesimpulan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Berkenaan dengan Koreksi atas Dasar Pengenaan Pajak PPN

11. Bahwa Putusan Pengadilan Pajak dalam perkara *a quo* berkenaan dengan Koreksi Dasar Pengenaan Pajak PPN didasarkan pada pertimbangan-pertimbangan hukum dan kesimpulan-kesimpulan Majelis Hakim Pengadilan Pajak sebagaimana tercantum pada halaman 54 alinea terakhir sampai dengan halaman 71 alinea 1 Putusan Pengadilan Pajak, yang menyatakan (Bukti PK-1):

“Pendapat Majelis

Bahwa koreksi atas Ekspor sebesar Rp37.407.215.496,00 dan Koreksi atas Penyerahan yang PPNnya harus dipungut sendiri berupa Penjualan Lokal sebesar Rp3.764.530.781,00 dengan total koreksi sebesar Rp41.171.746.277,00 berdasarkan ekualisasi Terbanding dengan koreksi terhadap Peredaran Usaha dengan perincian sebagai berikut:

Penjualan Ekspor	
Volume Variance	Rp 24.493.062.326
Treatment and Refining	Rp 12.540.481.540
Price Participation	Rp 373.671.630
Total Penjualan Ekspor	Rp 37.407.215.496
Penjualan Lokal	
Volume Variance	Rp 1.087.075.866
Treatment and Refining	Rp 1.974.980.392
Price Participation	Rp 702.474.523
Total Penjualan Ekspor	Rp 3.764.530.781

Bahwa pemeriksaan Majelis atas sengketa ini dikelompokkan menjadi bagian yakni atas *Volume Variance*, *Treatment and Refining* dan *Price Participation* baik untuk penjualan ekspor dan penjualan lokal sebagaimana pembahasan yang dilakukan oleh Pemohon Banding dan Terbanding sebagai berikut:

a. *Volume Variance*

Bahwa dasar hukum yang digunakan oleh Terbanding dalam melakukan koreksi *Volume Variance* adalah sebagai berikut:

1. Kontrak Karya antara Pemerintah RI dan Pemohon Banding tanggal 2 Desember 1986 Pasal 13 ayat (2) angka 1 huruf a



Tonase atau jumlah berat yang digunakan di dalam perhitungan adalah jumlah yang diserahkan bagi pengapalan ekspor atau penjualan dalam negeri. Dalam hal konsentrat atau *dore billion*, jumlah berat setiap mineral yang dikenakan iuran eksploitasi/produksi ditetapkan secara tepat dengan metode perhitungan yang dapat diterima secara internasional;

2. Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 23-Pendapatan-Pendapatan dari penjualan barang harus diakui bila seluruh kondisi berikut dipenuhi:

- Perusahaan telah memindahkan risiko secara signifikan dan telah memindahkan manfaat kepemilikan barang kepada pembeli;
- Perusahaan tidak lagi mengelola atau melakukan pengendalian efektif atas barang yang dijual;
- Jumlah pendapatan tersebut dapat diukur dengan andal;
- Besar kemungkinan manfaat ekonomi yang dihubungkan dengan transaksi akan mengalir kepada perusahaan tersebut; dan
- Biaya yang terjadi atau yang akan terjadi sehubungan dengan transaksi penjualan dapat diukur dengan andal;

Bahwa berdasarkan hasil penelitian diketahui hal-hal sebagai berikut:

- Bahwa *volume variance* adalah perbedaan tonase antara *provisional invoice* dan *final invoice*. Perbedaan tersebut timbul sesuai perhitungan oleh pihak pembeli dan/atau 'umpire';
- Bahwa Pemohon Banding diminta untuk membuktikan perhitungan dan dokumen pendukung *volume variance* tersebut namun Pemohon Banding tidak dapat secara jelas memberikan bukti penghitungan volume yang dilakukan secara sepihak oleh pihak pembeli, Pemohon Banding juga tidak memberikan dokumen pendukung dari 'umpire' tentang perselisihan atas penurunan volume;
- Bahwa sesuai dengan Kontrak Karya antara Pemerintah RI dan Pemohon Banding, tonase atau jumlah berat yang digunakan di dalam perhitungan adalah jumlah yang diserahkan bagi pengapalan ekspor atau penjualan dalam negeri;
- bahwa untuk membuktikan bahwa tonase atau jumlah berat yang digunakan di dalam perhitungan adalah jumlah yang diserahkan bagi pengapalan ekspor atau penjualan dalam negeri telah dilakukan secara tepat, Pemohon Banding seharusnya



mendokumentasikan secara lengkap setiap metode penghitungan yang digunakan;

- bahwa Pemohon Banding tidak dapat secara jelas memberikan bukti penghitungan volume yang dilakukan secara sepihak oleh pihak pembeli maupun dokumen pendukung dari 'umpire' mengenai perselisihan atas penurunan volume;
- bahwa Pemohon Banding tidak dapat membuktikan bahwa *volume variance* sebagai pengurang tonase pada *provisional invoice* telah dihitung secara tepat sebagai ukuran bagi jumlah yang diserahkan bagi pengapalan ekspor atau penjualan dalam negeri;
- bahwa tidak terdapat cukup alasan untuk mengabulkan permohonan Pemohon Banding terkait *volume variance* pada ekspor sebesar Rp24.493.062.326,00 dan *volume variance* pada penjualan lokal sebesar Rp1.752.077.781,00;

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan koreksi Terbanding, sesuai dengan praktek internasional, sesuai dengan sifatnya, transaksi penjualan konsentrat tembaga tersebut akan memakan waktu sekitar 3 bulan mulai dari saat pengapalan konsentrat untuk dikirimkan kepada pihak pembeli sampai dengan transaksi jual beli ini sepenuhnya selesai, dalam hal ini pihak penjual akan menerbitkan *provisional invoice* pada saat pengapalan barang dan akan menerbitkan *final invoice* pada saat selesainya transaksi penjualan;

Bahwa pada saat pengiriman barang, Pemohon Banding telah melakukan analisa *assay* dan *moisture* atas konsentrat tersebut, dengan dasar informasi *assay* tersebut dan informasi harga yang berlaku, Pemohon Banding menerbitkan *provisional invoice* yang bersifat sementara;

Bahwa pada saat konsentrat tersebut diterima di pelabuhan tujuan, pihak pembeli akan melakukan analisa *assay* dan *moisture*, yang mana dalam hal terjadi perbedaan yang tidak signifikan dengan hasil analisa *assay* dan *moisture* versi Pemohon Banding, biasanya bisa dicapai kompromi/kesepakatan antara pihak pembeli dan Pemohon Banding, tetapi apabila perbedaan tersebut cukup signifikan, maka kedua belah pihak akan meminta pihak "umpire" untuk melakukan analisa *assay* dan *moisture*, yang mana hasil analisa dari "umpire" tersebut akan digunakan sebagai patokan bagi kedua belah pihak untuk menentukan



angka finalnya yang nantinya akan dituangkan di dalam *final invoice*, jadi keterlibatan *'umpire'* tidak selalu diperlukan;

Bahwa namun demikian, oleh karena penerbitan *final invoice* akan memakan waktu sekitar 3 bulan, maka akan terdapat *provisional invoice* yang diterbitkan di bulan Oktober-Desember tahun yang bersangkutan dimana *final invoicenya* akan diterbitkan pada tahun berikutnya, dalam hal ini, Pemohon Banding akan melakukan penyesuaian sesuai dengan keadaan pasar (*marked to market*) pada akhir tahun buku (per 31 Desember) terkait dengan harga maupun volumenya (apabila telah diketahui volume yang sebenarnya dari pihak pembeli setelah barang sampai di pelabuhan pembeli untuk di ukur kembali dan diketahui volume sebenarnya), semua penyesuaian tersebut akan tercatat di dalam pengakuan penjualan secara akuntansi yang telah Pemohon Banding laporkan di dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Badan maupun di akui oleh Akuntan Publik di dalam laporan auditnya;

Bahwa dengan adanya mekanisme penerbitan *provisional* dan *final invoice*, maka timbul *volume variance* yang mana merupakan selisih/perbedaan nilai penjualan yang timbul dari perbedaan angka volume kandungan konsentrat tembaga, emas atau perak antara yang tercantum di dalam *provisional invoice* dan *final invoice*;

Bahwa dalam Kesimpulan Akhirnya untuk sengketa Pajak Penghasilan Badan yang koreksinya terkait dengan sengketa ini Pemohon Banding menyampaikan hal-hal yang pada pokoknya telah terdapat dalam Surat Banding dan Surat Bantahan dengan menambahkan hal-hal sebagai berikut:

Bahwa Pemohon Banding menyampaikan dalam kontak diatur ketentuan yang mengatur keterlibatan *'umpire'* hanya bilamana dibutuhkan yaitu jika perbedaan atau selisih hasil analisa *assay* dan *moisture* menurut pembeli dan menurut Pemohon Banding melebihi *splitting limits*, dalam contoh kontrak dengan Nittetsu Mining Co. Ltd tertanggal 29 September 1997 ditentukan *splitting limits* sebagai berikut:

Copper (Cu)	0.3 percent
Gold (Au)	0.5 grams per Dry Metric Tonne of Concentrates
Silver (Ag)	15.0 grams per Dry Metric Tonne of Concentrates

Bahwa Pemohon Banding memberikan contoh parsel nomor 2008-38-2, setelah barang dikapalkan oleh penjual (Pemohon Banding) dan



dikirimkan ke pembeli (Nittetsu Mining Co. Ltd) maka Pemohon Banding akan menerbitkan *provisional invoice* dengan nomor 2008-38-2-P1 beserta perhitungan *assay* dan *moisture* terkait, dan setelah barang diterima oleh pembeli maka pembeli akan membuat analisa dan perhitungan *assay* dan *moisture* tersendiri, saat dibandingkan terdapat perbedaan yang melebihi *splitting limits* yang diatur dalam kontrak yaitu untuk gold dengan perincian sebagai berikut:

Gold (glt) – Splitting Limit : 0.5

Lot	Dmt	Seller	Buyer	Difference
1	461,745	28.5000	28.2000	
2	461,204	29.2000	28.3000	0.9000
3	463,300	28.9000	28.3000	0.6000
4	462,498	28.6000	28.1000	0.5000
5	461,347	28.7000	28.2000	0.5000
6	457,226	28.3000	28.4000	
7	456,723	28.7000	28.2000	0.5000
8	455,932	28.4000	28.8000	
9	365,447	28.6000	28.2000	
Total	4,045,422	28.6576	28.3015	0.6001

Bahwa berdasarkan contoh diatas, terdapat lot nomor 2 dan 3 yang melebihi *splitting limits* yaitu melebihi 0.5 sebagaimana diatur di dalam kontrak, oleh karena itu 'umpire' diperlukan untuk melakukan analisa *assay* dan *moisture* yang mana hasil analisisnya dituangkan di dalam *Umpire Report* yang digunakan sebagai patokan bagi kedua belah pihak untuk menentukan angka finalnya, setelah itu, pihak penjual akan membuat *Final Assay Calculation* yang merupakan ringkasan data analisa *assay* dan *moisture* dari pihak penjual, pembeli, dan *umpire* (apabila *umpire* terlibat) kemudian pihak penjual akan menerbitkan *final invoice*;

bahwa dengan adanya mekanisme penerbitan *provisional* dan *final invoice*, maka timbul *volume variance* dan/atau *price variance* yang mana merupakan komponen penyesuaian terhadap nilai penjualan (dapat berupa penyesuaian positif atau negatif) yang diakibatkan adanya perbedaan angka volume, kadar kandungan tembaga, emas atau perak dalam konsentrat terkait maupun perbedaan harga, antara yang tercantum di dalam *provisional invoice* dan *final invoice*, sebagai



tambahan Pemohon Banding menyampaikan detail perhitungan *volume variance*;

Bahwa sehubungan dengan pendapat pihak Terbanding pada saat persidangan bahwa seharusnya Pemohon Banding mencatat nilai penjualan berdasarkan Pasal 13 ayat 2 (i) (a) dari Kontrak Karya adalah tidak tepat karena ketentuan tersebut ditujukan dalam menghitung dan menentukan nilai iuran eksploitasi/produksi (royalti) untuk mineral yang diproduksi oleh perusahaan, dan bukan untuk menentukan nilai penjualan perusahaan;

Bahwa pemeriksaan Majelis terhadap pendapat dan bukti-bukti yang disampaikan oleh Pemohon Banding dan Terbanding adalah sebagai berikut:

Bahwa berdasarkan penjelasan dari Pemohon Banding dan Terbanding tersebut di atas Majelis menyimpulkan bahwa *volume variance* dan/atau *price variance* adalah penyesuaian terhadap nilai penjualan (dapat berupa penyesuaian positif atau negatif) yang diakibatkan adanya perbedaan angka volume, kadar kandungan tembaga, emas atau perak dalam konsentrat terkait maupun perbedaan harga, antara yang tercantum di dalam *provisional invoice* dan *final invoice* sebagai akibat dari proses bisnis dan proses pembukuan Pemohon Banding sebagai berikut:

- saat pengiriman konsentrat:

Bahwa pada saat pengapalan Pemohon Banding telah melakukan analisa *assay* dan *moisture* atas konsentrat tersebut dan berdasarkan informasi *assay* tersebut dan informasi harga yang berlaku maka Pemohon Banding menerbitkan *provisional invoice* yang bersifat sementara sebagai dasar untuk mengakui penjualan;

- saat konsentrat diterima:

Bahwa pada saat barang diterima di pelabuhan pihak pembeli akan melakukan analisa *assay* dan *moisture*, yang apabila terjadi perbedaan yang tidak signifikan dengan hasil analisa *assay* dan *moisture* versi Pemohon Banding maka biasanya bisa dicapai kompromi/kesepakatan antara pihak pembeli dan Pemohon Banding, akan tetapi apabila perbedaan tersebut cukup signifikan maka kedua belah pihak akan meminta pihak “*umpire*” untuk melakukan analisa *assay* dan *moisture*, yang mana hasil analisa dari ‘*umpire*’ tersebut akan digunakan sebagai patokan bagi kedua belah pihak untuk



menentukan angka finalnya yang nantinya akan dituangkan di dalam *final invoice* yang nilainya dapat berbeda dengan *provisional invoice*; Bahwa penerbitan *final invoice* akan memakan waktu sekitar 3 bulan, maka akan terdapat *provisional invoice* yang diterbitkan di bulan Oktober-Desember tahun yang bersangkutan dimana *final invoicenya* akan diterbitkan pada tahun berikutnya, dalam hal ini, Pemohon Banding akan melakukan penyesuaian sesuai dengan keadaan pasar (*marked to market*) pada akhir tahun buku (per 31 Desember) terkait dengan harga maupun volumenya (apabila telah diketahui volume yang sebenarnya dari pihak pembeli setelah barang sampai di pelabuhan pembeli untuk diukur kembali dan diketahui volume sebenarnya), semua penyesuaian tersebut akan tercatat di dalam pengakuan penjualan; Bahwa Terbanding berkesimpulan Pemohon Banding tidak dapat membuktikan bahwa *volume variance* sebagai pengurang tonase pada *provisional invoice* telah dihitung secara tepat sebagai ukuran bagi jumlah yang diserahkan bagi pengapalan ekspor atau penjualan dalam negeri;

Bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis terhadap Lampiran H ayat 12 Kontrak Karya Pemerintah RI dengan Pemohon Banding tanggal 2 Desember 1986, perhitungan pendapatan kotor yang diterima atau diperoleh oleh Pemohon Banding dari penjualan hasil produksi atas dasar F.O.B. tempat pengapalan di Indonesia sebagaimana ketentuan sebagai berikut:

'Pendapatan Kotor' berarti semua jumlah, selain dari pendapatan yang dibebaskan yang ditetapkan menurut undang-undang dan peraturan yang berlaku pada tanggal penandatanganan Persetujuan ini, yang dibayarkan kepada atau yang diperoleh Perusahaan terdiri dari:

- (a) Pendapatan 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;
- (b) Penerimaan yang bersifat modal; akan diperlakukan sesuai dengan Pasal 4 ayat 1 sub ayat (d) dari Undang-Undang Pajak Penghasilan 1984 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983;
- (c) Pendapatan lain dari Perusahaan yang tidak disebut di atas yang nyata-nyata diterima atau diperoleh;

Bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis terhadap Surat Banding Pemohon Banding disebutkan bahwa penjualan dilakukan dengan



syarat penjualan CIF (Cost, Insurance & Freight) sebagaimana diatur dalam Kontrak Jual Beli Konsentrat Jangka Panjang;

Bahwa berdasarkan penelitian Majelis terhadap *International Commercial Terms* yang dikeluarkan pada tanggal 1 Januari 2000 disebut sebagai *Incoterms 2000* penjelasan istilah FOB dan CIF sebagai berikut:

FOB (nama pelabuhan keberangkatan): *Free On Board*, pihak penjual bertanggung jawab dari mengurus izin ekspor sampai memuat barang di kapal yang siap berangkat. Hanya berlaku untuk transportasi air;

CIF (nama pelabuhan tujuan): *Cost, Insurance and Freight*, sama seperti CFR ditambah pihak penjual wajib membayar asuransi untuk barang yang dikirim. Hanya berlaku untuk transportasi air;

Bahwa berdasarkan penelitian Majelis terhadap Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 23-Pendapatan mengatur bahwa Pendapatan dari penjualan barang harus diakui bila seluruh kondisi berikut dipenuhi:

- a) Perusahaan telah memindahkan risiko secara signifikan dan telah memindahkan manfaat kepemilikan barang kepada pembeli;
- b) Perusahaan tidak lagi mengelola atau melakukan pengendalian efektif atas barang yang dijual;
- c) Jumlah pendapatan tersebut dapat diukur dengan andal;
- d) Besar kemungkinan manfaat ekonomi yang dihubungkan dengan transaksi akan mengalir kepada perusahaan tersebut; dan
- e) Biaya yang terjadi atau yang akan terjadi sehubungan dengan transaksi penjualan dapat diukur dengan andal;

Bahwa dengan merujuk pada Pasal 69 ayat (1e) Undang-Undang Pengadilan Pajak yang menyatakan bahwa Alat Bukti dapat berupa 'pengetahuan hakim', yang di Pasal 75 disebutkan 'adalah hal yang olehnya diketahui dan diyakini kebenarannya', serta mempertimbangkan pula Pasal 5 Ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman yaitu bahwa 'Hakim wajib menggali, mengikuti, dan memahami nilai-nilai hukum dan rasa keadilan yang hidup dalam masyarakat', Majelis berpendapat bahwa berbagai Kontrak Karya, *International Commercial Terms* dan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) di atas layak untuk dipertimbangkan sebagai salah satu Alat Bukti dan sumber hukum (doktrin) dalam memutus sengketa ini; Bahwa Majelis berpendapat berdasarkan syarat penjualan FOB dan CIF



maka pada saat pengapalan barang telah terjadi pemindahan resiko dari penjual kepada pembeli dan penjual tidak mengelola atau melakukan pengendalian efektif atas barang yang dijual sehingga harus dilakukan pengakuan penjualan dan invoicenya bersifat final, sehingga menimbulkan konsekuensi bahwa kesepakatan *final volume*, kadar kandungan tembaga, emas atau perak dalam konsentrat semestinya diambil pada saat pengapalan barang tersebut oleh karenanya segala hal yang terjadi setelah barang tersebut dikapalkan menjadi tanggung jawab dan resiko dari pembeli dan tidak dapat dibebankan lagi kepada penjual;

Bahwa berdasarkan pendapat Majelis tersebut di atas Majelis berkesimpulan penentuan penjualan Pemohon Banding berdasarkan nilai *provisional invoice* (yang seharusnya sudah bersifat final) sebagaimana syarat penjualan FOB dan CIF sehingga penyesuaian akibat *volume variance* yang diakomodir dalam *final invoice* tidak dapat dijadikan sebagai pengurang penghasilan, dengan demikian Majelis berketetapan untuk menolak banding Pemohon Banding dan mempertahankan koreksi Terbanding atas *volume variance* pada ekspor sebesar Rp24.493.062.326,00 dan *volume variance* pada penjualan lokal sebesar Rp1.752.077.781,00;

b. *Treatment Charge and Refining Cost* (TC/RC)

Bahwa dasar hukum yang digunakan oleh Terbanding dalam melakukan koreksi *Treatment Charge and Refining Cost* (TC/RC) adalah ketentuan sebagai berikut:

1. Kontrak Karya antara Pemerintah RI dan Pemohon Banding

Pasal 11 ayat (2)

Perusahaan akan menjual hasil produksi sesuai dengan praktek usaha internasional yang umum berlaku, dengan harga terbaik dan dengan persyaratan terbaik serta sesuai dengan keadaan pasar dunia dan syarat yang diperoleh dalam keadaan yang perlu pada saat itu, dengan ketentuan, bahwa Pemerintah akan mempunyai hak untuk melarang penjualan atau pengekspor mineral atau bahan-bahan yang berasal daripadanya yang mungkin bertentangan dengan kewajiban internasional Pemerintah atau didasarkan kepada pertimbangan-pertimbangan politik luar negeri yang mempengaruhi kepentingan nasional Indonesia;

2. Data/Informasi Internet www.mineweb.com



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- *Freeport to pay Mitsubishi 70 percent more for copper TC/RC*
Paragraf 4:

Reports have said 2009 processing fees between Mitsubishi Materials and Freeport were set at \$75 a tonne and 7.5 cents a pound, compared to estimates of \$ 45 and 4.5 cents in 2008;

- *Freeport, Jiangxi agree almost 60 percent increase in copper TC/RC*
Paragraf 3:

Large Chinese copper smelters, including Jiangxi Copper, received TC/RC of \$ 47.2 and 4.72 cents in 2008;

- *Big increases in Chinese copper TC/RC fees will impact profits*
Paragraf 3:

That expected level will be lower than the \$82-\$90 and 8.2-9.0 cents that Chinese smelters have asked from overseas miners for 2009 but it is still up nearly 60 percent from last year's \$47.2 and 4.72 cents;

- *Now BHP accedes to 70 percent Japanese copper smelter TC/RC increase*
Paragraf 2:

The official at Japan's top copper smelter declined in Thursday to provide exact figures for this year as talks with other miners are still under way, but he said that 2008 treatment and refining charges (TC/RCs) had been set at \$45 a tonne and 4.5 cent a pound, respectively;

Bahwa berdasarkan hasil penelitian diketahui hal-hal sebagai berikut:

- Bahwa TC/RC adalah biaya yang dibutuhkan untuk mengolah konsentrat menjadi logam. Karena produk yang dijual oleh Pemohon Banding adalah konsentrat, sementara harga konsentrat tidak tersedia di pasaran, maka harga konsentrat dihitung dari harga logam dikurang TC/RC;
- Bahwa untuk menguji pemenuhan Pasal 11 ayat 2 Kontrak Karya, Terbanding menghitung ulang TC/RC Pemohon Banding sesuai *rate* yang ada pada praktek usaha internasional yang umum berlaku pada saat penjualan terjadi;
- Bahwa Pemohon Banding diminta untuk membuktikan perhitungan dan dokumen pendukung TC/RC Pemohon Banding yang dapat membuktikan ketidakbenaran perhitungan TC/RC yang dilakukan oleh Terbanding namun permintaan pembuktian tersebut tidak secara lengkap dipenuhi oleh Pemohon Banding;

Halaman 37 dari 177 halaman Putusan Nomor 1499/B/PK/PJK/2017

Disclaimer

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



- Bahwa sesuai dengan Kontrak Karya antara Pemerintah RI dan Pemohon Banding, Pemohon Banding akan menjual hasil produksi sesuai dengan praktek usaha internasional yang umum berlaku, dengan harga terbaik dan dengan persyaratan terbaik serta sesuai dengan keadaan pasar dunia;
- Bahwa TC/RC adalah salah satu unsur pembentuk harga, oleh karena itu, TC/RC juga harus menunjukkan harga terbaik dan persyaratan terbaik sesuai dengan keadaan pasar dunia. Terbanding menghitung ulang TC/RC Pemohon Banding sesuai *rate* yang ada pada praktek usaha internasional yang umum berlaku pada saat penjualan terjadi;
- Bahwa Pemohon Banding tidak memberikan secara lengkap perhitungan dan dokumen pendukung TC/RC Pemohon Banding yang dapat membuktikan ketidakbenaran perhitungan TC/RC yang dilakukan oleh Terbanding;
- Bahwa tidak terdapat cukup alasan untuk mengabulkan permohonan Pemohon Banding terkait TC/RC pada ekspor sebesar Rp12.540.481.540,00 dan TC/RC lokal sebesar Rp1.974.980.392,00;

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan Terbanding yang menggunakan Pasal 11 ayat 2 dari Kontrak Karya (KK) sebagai dasar di dalam melaksanakan koreksi positif atas biaya tersebut di atas, bahwa antara Pemohon Banding dan pihak pembeli tidak terdapat hubungan istimewa sehingga berdasarkan Pasal 18 ayat 3 dan Pasal 10 dari Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 maka pihak Terbanding tidak berwenang untuk melakukan koreksi atas transaksi ini;

Bahwa Pemohon Banding menjelaskan bahwa produk yang dijual dalam bentuk konsentrat (bukan dalam bentuk produk akhir (*finish product*) berupa logam/*saleable refined metals*), oleh karena itu pihak pembeli, yaitu perusahaan-perusahaan smelter, harus mengolah lebih lanjut konsentrat tersebut untuk menjadi produk akhir/*finish product*, di lain pihak harga jual ditetapkan menggunakan harga patokan LME (London Metal Exchange) yang merupakan harga jual untuk produk akhir berupa logam tersebut, oleh karena itu dalam menentukan harga jual, harga LME tersebut harus terlebih dahulu dikurangkan dengan biaya



Treatment and Refining Cost, hal ini merupakan praktek yang umum dalam industri pertambangan umum (*general mining*);

Bahwa Pemohon Banding telah menandatangani Kontrak Jual Beli Konsentrat (*Concentrate Sales Agreement*) dengan para pembeli/perusahaan smelter yang bersifat jangka panjang yaitu berlaku sekitar 13 tahun, beberapa kontrak ditandatangani di tahun 1997, meskipun Pemohon Banding baru beroperasi secara komersial di awal tahun 2000, di dalam kontrak jangka panjang tersebut diatur beberapa hal, antara lain mengenai komitmen jangka panjang dari pihak pembeli/perusahaan smelter untuk membeli produk konsentrat Pemohon Banding dengan jumlah tertentu, misalnya sebesar 105.000 DMT untuk tahun pertama dan sebesar 157.500 DMT per tahun untuk tahun-tahun berikutnya sampai dengan habisnya masa kontrak tersebut, jadi di tahun 1997 dimana Pemohon Banding belum berproduksi, pihak pembeli telah menyatakan komitmennya untuk membeli produk Pemohon Banding dengan jumlah tertentu untuk jangka panjang;

Bahwa oleh karena itu sangatlah masuk akal bagi Pemohon Banding, yang mana investasi untuk proyek Batu Hijau menelan biaya sekitar USD 2 milyar untuk mendapatkan kepastian mengenai penjualan atas produk yang dihasilkan, oleh karena itu dalam menandatangani kontrak tersebut Pemohon Banding tentunya telah mempertimbangkan unsur tarik-ulur dan untung rugi (*unsur take and give*) dalam menentukan '*terms and conditions*' dari kontrak tersebut;

Bahwa di dalam *Concentrate Sales Agreement* antara lain diatur mengenai masalah *Treatment and Refining Cost*, penghitungan biaya *Treatment and Refining Cost* didalam kontrak tersebut dibagi menjadi dua bagian, yaitu Tonase bagian A dan Tonase Bagian B dengan suatu proporsi yang telah ditentukan, misalnya Tonase Bagian A = 60% dan Tonase Bagian B = 40%, artinya atas setiap transaksi penjualan konsentrat, misalnya 100.000 DMT, maka sejumlah 60.000 DMT perhitungan *Treatment and Refining Cost* nya menggunakan rumusan Tonase bagian A, dan sisanya sebesar 40.000 DMT perhitungan *Treatment and Refining Cost* nya menggunakan rumusan Tonase bagian B, secara umum, perhitungan Tonase Bagian A menggunakan formula yang telah ditetapkan pada saat kontrak ditandatangani, sedangkan Tonase Bagian B mengikuti tarif *Treatment and Refining*



Cost yang ditetapkan setiap tahun antara Pemohon Banding dan pihak pembeli;

Bahwa secara garis besar dapat dijelaskan bahwa mekanisme perhitungan *Treatment and Refining Cost* dengan rumusan Tonase bagian A (biasa disebut juga sebagai *Price Sharing method* atau *Combine Treatment and Refining Cost method*) adalah berdasarkan satu persentase tertentu (dalam kasus Pemohon Banding adalah sekitar 25%) yang diterapkan terhadap harga tembaga yang berlaku pada saat itu, sesungguhnya rumusan di atas cukup aman bagi Pemohon Banding, karena apabila harga tembaga naik, maka hal ini tentunya menguntungkan bagi Pemohon Banding karena nilai penjualannya tinggi, meskipun biaya *Treatment and Refining Cost* nya juga menjadi relatif tinggi dibandingkan dengan *Treatment and Refining Cost* dengan rumusan Tonase Bagian B, di lain pihak apabila harga tembaga turun, maka biaya *Treatment and Refining Cost* nya juga akan mengecil/lebih rendah dibandingkan biaya *Treatment and Refining Cost* berdasarkan rumusan Tonase Bagian B, berikut adalah informasi statistik perbandingan antara perhitungan biaya *Treatment and Refining Cost* dengan rumusan Tonase Bagian A dan Tonase Bagian B:

	Copper Price	Traditional TC RC (Tonase Bagian B)		Tonase Bagian A (Price Sharing Method)
	(Year Ave.Cents/lb)	cents/lb	(% of Copper Price)	(% of Copper Price)
1993	86,8	25,32	29,2%	25%
1994	104,3	24,51	23,5%	
1995	133,2	22,91	17,2%	
1996	104,1	25,78	24,8%	
1997	103,3	28,28	27,3%	
1998	75,0	23,25	31,0%	
1999	71,3	15,32	21,4%	
2000	82,3	17,05	20,7%	
2001	71,5	17,40	24,3%	
2002	70,6	15,65	22,2%	
	10 Years Average of TC RC		24,2%	Our Agreement 25%

Bahwa memang perhitungan *Treatment and Refining Cost* dengan rumusan Tonase Bagian A meningkat pesat terhitung sejak tahun 2006 dimana harga-harga metal hasil tambang mulai mengalami kenaikan cukup tinggi hingga saat ini, di sini nampak bahwa penetapan *Treatment and Refining Cost* dengan rumusan Tonase Bagian A adalah berdasarkan pada tarif yang berlaku di pasar pada saat kontrak tersebut ditandatangani (di tahun 1997 biaya *Treatment and Refining Cost* dengan rumusan Tonase Bagian A adalah sekitar 27.3% dan kontrak Pemohon Banding ditutup dengan tarif sekitar 25%);



Bahwa di tahun 2008 biaya *Treatment and Refining Cost Tonase* bagian A menghasilkan angka yang lebih tinggi dibandingkan dengan biaya *Treatment and Refining Cost Tonase* bagian B, dengan dasar ini Terbanding melakukan koreksi positif karena Terbanding menghitung biaya *Treatment and Refining Cost* hanya dengan rumusan Tonase Bagian B, disamping itu Terbanding berpendapat seharusnya kontrak tersebut diperbaharui;

Bahwa perlu ditegaskan di sini sekali lagi bahwa Pemohon Banding dan pihak pembeli/perusahaan smelter adalah pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa (hal ini juga telah didiskusikan dalam pemeriksaan pajak dan Terbanding mengakui bahwa atas transaksi-transaksi di atas tidak terdapat hubungan istimewa), sehingga kesepakatan yang dicapai pada waktu itu (sekitar tahun 1997) merupakan kesepakatan yang wajar, berdasarkan tabel di atas nampak bahwa penetapan biaya *Treatment and Refining Cost* dengan rumusan Tonase Bagian A ditetapkan berdasarkan tarif yang berlaku pada saat itu, salah satu hal yang penting dari kontrak jangka panjang tersebut adalah Pemohon Banding mendapatkan komitmen jangka panjang dari pihak pembeli/smelter untuk membeli produk Pemohon Banding dengan jumlah tertentu untuk jangka waktu yang relatif lama (sekitar 13 tahun), bahwa pada tahun 2008, sebagian dari kesepakatan tersebut menimbulkan biaya yang lebih besar bagi Pemohon Banding, maka hal tersebut merupakan konsekuensi yang tidak dapat dihindari dan merupakan bagian dari resiko suatu kontrak jangka panjang, tetapi dari sisi penjualan, dengan harga yang lebih tinggi maka nilai penjualan juga akan meningkat;

Bahwa kontrak penjualan konsentrat jangka panjang tersebut juga sudah mendapatkan persetujuan dari Departemen Energi dan Sumber Daya Mineral/ESDM (Kontrak Karya mengharuskan kontrak penjualan yang berjangka lebih dari tiga tahun mendapatkan persetujuan dari pihak pemerintah/Departemen ESDM), jadi *terms and conditions* yang tertuang di dalam kontrak penjualan konsentrat tersebut juga sudah diketahui oleh pihak Departemen ESDM, dan sejauh ini tidak ada keberatan/larangan dari pihak Departemen ESDM atas pelaksanaan kontrak penjualan konsentrat tersebut, pihak Departemen ESDM juga tidak pernah mengangkat masalah ini berdasarkan Pasal 11 ayat 4 dan ayat 5 dari Kontrak Karya;



Bahwa di dalam proses pemeriksaan tahun-tahun sebelumnya masalah ini juga sudah disinggung dan telah dijelaskan mengenai sifat dari biaya *Treatment and Refining Cost* dan selalu dapat diterima oleh pihak Terbanding, adapun *terms and conditions* dari penjualan konsentrat tersebut tidak berubah dari tahun ke tahun, sehingga koreksi Terbanding kali ini menimbulkan adanya ketidakpastian mengenai perlakuan/*treatment* atas biaya *Treatment and Refining Cost* tersebut;

Bahwa alasan Terbanding yang mempertanyakan Pemohon Banding yang tidak berusaha untuk merenegosiasikan kontrak penjualan konsentrat jangka panjang tersebut adalah tidak berdasar, Pemohon Banding adalah perusahaan multinasional yang mana para pemegang saham asingnya merupakan perusahaan publik, adalah tidak salah apabila Pemohon Banding tetap menghormati kesepakatan yang telah dibuat di sekitar tahun 1997 tersebut, karena memang demikian perjanjiannya, disamping itu Pemohon Banding pun mendapatkan komitmen jangka panjang dari pihak smelter untuk membeli produk Pemohon Banding dalam jumlah tertentu setiap tahunnya;

Bahwa tentunya tidak ada motif sama sekali dari Pemohon Banding untuk memperbesar biaya *Treatment and Refining Cost* karena sebagai perseroan terbatas motif Pemohon Banding adalah untuk menghasilkan keuntungan yang sebesar besarnya bagi para pemegang saham;

Bahwa Pemohon Banding juga telah melibatkan konsultan yang ahli di bidang perdagangan *Copper Concentrate*, yaitu Wood Mackenzie, di dalam laporannya yang diterbitkan pada tanggal 31 Agustus 2010, disimpulkan bahwa adalah merupakan praktek bisnis yang wajar dan berlaku secara internasional:

- Bahwa penjualan *Copper Concentrate* dilakukan untuk jangka panjang;
- Bahwa metode *Treatment and Refining Cost* dihitung dengan metode *Price Sharing Method/Combined Treatment and Refining Cost Method*;
- Bahwa metode *Price Sharing/Combined Treatment and Refining Cost* di tahun 1997 menunjukkan tarif rata-rata sebesar 27%, sehingga penggunaan tarif 25% atas kontrak jangka panjang penjualan *Copper Concentrate* antara Pemohon Banding dan perusahaan-perusahaan smelter di tahun 1997 adalah wajar;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa dengan penjelasan diatas dan dengan berdasar fakta bahwa antara Pemohon Banding dan pihak pembeli/perusahaan smelter tidak ada hubungan istimewa, maka berdasarkan Pasal 10 ayat 1 dan Pasal 18 ayat (3) dari Undang-Undang Pajak Penghasilan, transaksi harus didasarkan pada harga yang sesungguhnya terjadi. Juga berdasarkan uraian di atas nampak jelas bahwa Pemohon Banding justru sesungguhnya telah menutup kontrak dengan para pihak pembeli/perusahaan smelter berdasarkan pada ketentuan yang diatur di dalam Pasal 11 ayat 2 dari KK yaitu berdasarkan harga terbaik dan persyaratan terbaik yang berlaku di tahun dimana kontrak jual beli ditandatangani (di tahun 1997);

Bahwa penelitian Majelis terhadap pendapat dan bukti yang disampaikan oleh Terbanding dan Pemohon Banding serta yang diperoleh Majelis sebagai berikut:

Bahwa menurut Pemohon Banding berdasarkan *Contract Sales Agreement* antara Pemohon Banding dan pihak pembeli tidak terdapat hubungan istimewa sehingga berdasarkan Pasal 18 ayat 3 dan Pasal 10 dari Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 maka pihak Terbanding tidak berwenang untuk melakukan koreksi atas transaksi ini;

Bahwa menurut Terbanding berdasarkan dokumen ekspor (*Bill of Lading, PEB, Invoice, Packing List*) dan hasil pengujian konsentrat dari lembaga di luar negeri atas nama Sumitomo Corporation serta uang hasil penjualan diterima dari Sumitomo Corporation maka penjualan Pemohon Banding dilakukan kepada Sumitomo Corporation berbeda dengan pihak yang disebutkan dalam *Concentrate Sales Agreement*;

Bahwa Majelis berpendapat terdapat cukup bukti yang diajukan oleh Terbanding untuk mendukung argumentasinya bahwa transaksi jual beli dilakukan antara Pemohon Banding dengan Sumitomo Corporation dibandingkan dengan *Contract Sales Agreement* yang diajukan oleh Pemohon Banding;

Bahwa dalam Laporan Penelitian Keberatan Terbanding disebutkan Sumitomo Corporation merupakan pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa, namun Terbanding tidak terdapat penjelasan lebih lanjut mengenai Hubungan Istimewa tersebut;

Halaman 43 dari 177 halaman Putusan Nomor 1499/B/PK/PJK/2017



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa berdasar penelitian Majelis terhadap Laporan Pemeriksaan Pajak Terbanding diketahui pemegang saham dan pengurus Pemohon Banding sebagai berikut:

Pemegang Saham

No.	Nama	Jumlah Saham	Nilai Nominal (USD)	Persentase
1	Nusa Tenggara Partnership V.O.F	5.467.248	546.724.800	80%
2	P.T. Pukuafu Indah	1.366.812	136.681.200	20%
	Total	6.834.060	683.406.000	100%

Pengurus

No.	Dewan Direksi	Jabatan
2	Ryo Ogawa	Wakil Presiden Direktur

No.	Dewan Komisaris	Jabatan
2	Mitsuhiko Yamada	Wakil Presiden Komisaris
9	Akira Takeuchi	Komisaris

Gambaran Kegiatan Usaha (antara lain)

PT Newmont Nusa Tenggara adalah perusahaan patungan yang 80% dimiliki oleh Nusa Tenggara Partnership V.O.F dan 20% oleh PT Pukuafu Indah. 56,25% Nusa Tenggara Partnership V.O.F dimiliki oleh Newmont Indonesia Limited dan 43.75% dimiliki oleh Nusa Tenggara Mining Corporation;

Bahwa berdasar penelitian Majelis terhadap Akta tanggal 9 Januari 2009 Nomor 15 tentang Pernyataan Keputusan Rapat dibuat oleh Notaris Sutjipto, S.H., M.Kn., yang diserahkan Pemohon Banding dalam persidangan diketahui pemegang saham dan pengurus Pemohon Banding sebagai berikut:

Pemegang Saham

Nama	Jumlah Saham	Nilai Nominal (USD)	Persentase
P.T. Pukuafu Indah	1.366.812	136.681.200	20%
Newmont Indonesia Limited	3.075.327	307.532.700	45%
Nusa Tenggara Mining Corporation	2.391.921	239.192.100	35%
Total	6.834.060	683.406.000	100%

Pengurus

Dewan Direksi	Jabatan
Ryo Ogawa	Direktur

Dewan Komisaris	Jabatan
Mitsuhiko Yamada	Wakil Presiden Komisaris
Akira Takeuchi	Komisaris

Bahwa berdasar penelitian Majelis terhadap Laporan Tahunan (*Annual Report*) Sumitomo Corporation Tahun 2008 pada halaman 105 yang



diperoleh Majelis dari http://www.sumitomocorp.co.jp/english/ir/report/investors_guide/back/ diketahui bahwa 74,3% saham Nusa Tenggara Mining Corporation dimiliki oleh Sumitomo Corporation sebagaimana berikut:

PTNNT is 80%-owned by Nusa Tenggara Partnership V.O.F (“NTP”), a general partnership organized under laws of Netherlands, and 20%-owned by P.T. Pukuafu Indah (“PTPI”);

NTP is 43.75%-owned by Nusa Tenggara Mining Corporation, a 74,3%-owned subsidiary of the Company, and 56,25%-owned by Newmont Indonesia Limited (“NIL”), a subsidiary of Newmont Mining Corporation (“Newmont”), both U.S. corporations. Both the Company and Newmont have significant participating rights in the NTP business and unanimous approval is needed for vital NTP decisions;

Bahwa berdasar penelitian Majelis terhadap surat tanggal 22 Februari 2008 dari Sumitomo Corporation tentang *Re: Personal Changes in Board Members, Executive Officers and Corporate Officers* pada halaman 2, 5 dan 8 yang diperoleh Majelis dari http://www.sumitomocorp.co.jp/files/user/english/doc/news/pdf_news/t080222e_1.pdf diketahui bahwa pengurus Pemohon Banding yakni Wakil Presiden Direktur Sdr. Ryo Ogawa, Wakil Presiden Komisaris Sdr. Mitsuhiro Yamada dan Komisaris Sdr. Akira Takeuchi merupakan *Executive Officers and Corporate Officers* pada Sumitomo Corporation sebagaimana berikut:

I. *The personnel changes in Board Members and Executive Officers*

1) *Retirement from Executive Officers (As of March 31)*

Name	As of April 1	Current
Mitsuhiro Yamada	Adviser, Assistant General Manager, Mineral Resources & Energy Business Unit	Executive Officer, General Manager, Mineral Resources Division No. 1

II. *The personnel changes in Corporate Officers*

1) *Newly Appointed Corporate Officers (As of April 1)*

Name	As of April 1	Current
Ryo Ogawa	Corporate Officer, Assistant to General Manager, Mineral Resources Division No. 1,	Assistant to General Manager, Mineral Resources



	Chairman of Nusa Tenggara Mining Corporation, PT New Mont Nusa Tenggara	Division No. 1, Chairman of Nusa Tenggara Mining Corporation, PT New Mont Nusa Tenggara
--	---	---

2) *The other personnel changes in Corporate Officers (As of April 1)*

Name	As of April 1	Current
Akira Takeuchi	Corporate Officer, General Manager, Mineral Resources Division No. 1	Corporate Officer, Deputy General Manager, Mineral Resources Division No. 1

Bahwa ketentuan yang mengatur mengenai prasyarat adanya hubungan istimewa diatur dalam Pasal 18 ayat (4) beserta Penjelasannya Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000, sebagai berikut:

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

- a. Wajib Pajak mempunyai penyertaan modal langsung atau tidak langsung paling rendah 25% (dua puluh lima persen) pada Wajib Pajak lain, atau hubungan antara Wajib Pajak dengan penyertaan paling rendah 25% (dua puluh lima persen) pada dua Wajib Pajak atau lebih, demikian pula hubungan antara dua Wajib Pajak atau lebih yang disebut terakhir; atau
- b. Wajib Pajak menguasai Wajib Pajak lainnya atau dua atau lebih Wajib Pajak berada di bawah penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung; atau
- c. terdapat hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus dan atau ke samping satu derajat;

Hubungan istimewa di antara Wajib Pajak dapat terjadi karena ketergantungan atau keterikatan satu dengan yang lain yang disebabkan karena:

- a. kepemilikan atau penyertaan modal;



b. adanya penguasaan melalui manajemen atau penggunaan teknologi;

Selain karena hal-hal tersebut di atas, hubungan istimewa di antara Wajib Pajak orang pribadi dapat pula terjadi karena adanya hubungan darah atau karena perkawinan;

Huruf a

Hubungan istimewa dianggap ada apabila terdapat hubungan kepemilikan yang berupa penyertaan modal sebesar 25% (dua puluh lima persen) atau lebih secara langsung ataupun tidak langsung;

Misalnya, PT A mempunyai 50% (lima puluh persen) saham PT B. Pemilikan saham oleh PT A merupakan penyertaan langsung;

Selanjutnya apabila PT B tersebut mempunyai 50% (lima puluh persen) saham PT C, maka PT A sebagai pemegang saham PT B secara tidak langsung mempunyai penyertaan pada PT C sebesar 25% (dua puluh lima persen). Dalam hal demikian antara PT A, PT B dan PT C dianggap terdapat hubungan istimewa. Apabila PT A juga memiliki 25% (dua puluh lima persen) saham PT D, maka antara PT B, PT C dan PT D dianggap terdapat hubungan istimewa;

Hubungan kepemilikan seperti tersebut di atas dapat juga terjadi antara orang pribadi dan badan;

Huruf b

Hubungan istimewa antara Wajib Pajak dapat juga terjadi karena penguasaan melalui manajemen atau penggunaan teknologi, walaupun tidak terdapat hubungan kepemilikan;

Hubungan istimewa dianggap ada apabila satu atau lebih perusahaan berada di bawah penguasaan yang sama. Demikian juga hubungan antara beberapa perusahaan yang berada dalam penguasaan yang sama tersebut;

Bahwa berdasar penelitian tersebut di atas diketahui Sumitomo Corporation menguasai 26% (35% x 74,3%) saham Pemohon Banding melalui Nusa Tenggara Mining Corporation dan menguasai manajemen Pemohon Banding dengan menempatkan pegawai kuncinya menjadi Direksi dan Komisaris Pemohon Banding, sehingga Majelis berkesimpulan terdapat hubungan istimewa antara Pemohon Banding dengan Sumitomo Corporation berdasarkan Pasal 18 ayat (4) beserta Penjelasan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000;

Bahwa ketentuan yang mengatur kewenangan Terbanding untuk melakukan koreksi atas peredaran usaha dalam hal terdapat hubungan istimewa diatur dalam Pasal 18 ayat (3) beserta Penjelasannya Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000, sebagai berikut:

Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangannya serta menentukan utang sebagai modal untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak lainnya sesuai dengan kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa;

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

Bahwa berdasarkan penelitian Majelis tersebut di atas terbukti Pemohon Banding melakukan transaksi jual beli dengan Sumitomo Corporation sehingga Majelis berkesimpulan Terbanding berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak dalam hal transaksi dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa sesuai dengan kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa sebagaimana diatur dalam Pasal 18 ayat (3) beserta Penjelasannya Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak



Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000;

Bahwa dasar koreksi Terbanding sebagaimana disebutkan dalam Kontrak Karya Pasal 11 ayat 2 bahwa Perusahaan (Pemohon Banding) akan menjual hasil produksi sesuai dengan praktek usaha internasional yang umum berlaku, dengan harga terbaik dan dengan persyaratan terbaik serta sesuai dengan keadaan pasar dunia dan syarat yang diperoleh dalam keadaan yang perlu pada saat itu;

Bahwa hasil produksi Pemohon Banding yang dijual adalah konsentrat logam bukan dalam bentuk produk akhir (*finish product*) berupa logam (*saleable refined metals*) sehingga pihak pembeli, yaitu perusahaan-perusahaan smelter, harus mengolah lebih lanjut konsentrat tersebut untuk menjadi produk akhir, oleh karena tidak terdapat patokan harga konsentrat maka harga jual ditetapkan menggunakan harga patokan LME (London Metal Exchange) untuk produk akhir berupa logam dengan demikian dalam menentukan harga jual, harga LME tersebut harus terlebih dahulu dikurangkan dengan biaya *Treatment and Refining Cost* yang merupakan praktek yang umum dalam industri pertambangan umum (*general mining*);

Bahwa Pemohon Banding menjelaskan Kontrak Jual Beli Konsentrat (*Concentrate Sales Agreement*) bersifat jangka panjang (sekitar 13 tahun) dan beberapa kontrak ditandatangani di tahun 1997 sebelum Pemohon Banding beroperasi secara komersial di awal tahun 2000 dan sudah mendapatkan persetujuan dari Departemen Energi dan Sumber Daya Mineral (ESDM), kontrak tersebut antara lain mengatur hal-hal sebagai berikut:

- Bahwa adanya komitmen jangka panjang untuk pembelian konsentrat dalam jumlah tertentu, mengingat investasi Pemohon Banding menelan biaya sekitar USD 2 milyar sehingga Pemohon Banding perlu mendapatkan kepastian penjualan atas produk yang dihasilkan, dan Pemohon Banding telah mempertimbangkan unsur tarik-ulur dan untung rugi (*unsur take and give*) dalam menentukan "*terms and conditions*" dari kontrak tersebut;
- Bahwa adanya pengaturan *Treatment and Refining Cost* yang dibagi menjadi dua bagian, yaitu Tonase Bagian A = 60% dan Tonase Bagian B = 40% dari suatu pengiriman, secara umum perhitungan Tonase Bagian A menggunakan formula yang telah



ditetapkan pada saat kontrak ditandatangani yakni 25% dari harga tembaga yang berlaku pada saat itu sedangkan Tonase Bagian B mengikuti tarif *Treatment and Refining Cost* yang ditetapkan setiap tahun antara Pemohon Banding dan pihak pembeli (*Price Sharing Method/Combined Treatment and Refining Cost Method*), berikut ini perbandingan antara perhitungan biaya *Treatment and Refining Cost* dengan rumusan Tonase Bagian A dan Tonase Bagian B:

	Copper Price (Year Ave.Cents/lb)	Traditional TC RC (Tonase Bagian B)		Tonase Bagian A (Price Sharing Method)	
		cents/lb	(% of Copper Price)	(% of Copper Price)	
1993	86,8	25,32	29,2%	25%	
1994	104,3	24,51	23,5%		
1995	133,2	22,91	17,2%		
1996	104,1	25,78	24,8%		
1997	103,3	28,28	27,3%		
1998	75,0	23,25	31,0%		
1999	71,3	15,32	21,4%		
2000	82,3	17,05	20,7%		
2001	71,5	17,40	24,3%		
2002	70,6	15,65	22,2%		
	10 Years Average of TC RC		24,2%		Our Agreement 25%

Bahwa *Treatment and Refining Cost* dengan rumusan Tonase Bagian A ditetapkan dalam kontrak sebesar 25% sementara tarif yang berlaku di pasar pada saat kontrak tersebut ditandatangani tahun 1997 yaitu sekitar 27.3% sehingga menurut Pemohon Banding telah wajar, seiring dengan kenaikan harga metal hasil tambang cukup tinggi sejak tahun 2006 hingga saat ini maka perhitungan *Treatment and Refining Cost* dengan rumusan Tonase Bagian A meningkat pesat dan pada tahun 2008 biaya *Treatment and Refining Cost* Tonase Bagian A menghasilkan angka yang lebih tinggi dibandingkan dengan biaya *Treatment and Refining Cost* Tonase Bagian B;

Bahwa Terbanding melakukan perhitungan ulang *Treatment and Refining Cost* (TCRC) karena Terbanding menilai perhitungan yang dilakukan Pemohon Banding tidak sesuai dengan praktek usaha internasional yang umum berlaku, dengan harga terbaik dan dengan persyaratan terbaik dan dengan persyaratan terbaik serta sesuai dengan keadaan pasar dunia dan syarat yang diperoleh dalam keadaan yang perlu pada saat itu;

Bahwa menurut Terbanding perhitungan *Treatment and Refining Cost* (TCRC) Pemohon Banding yang tidak sesuai adalah bahwa *Treatment and Refining Cost* (TCRC) sangat dipengaruhi oleh permintaan dan penawaran emas dan tembaga di pasar oleh *miner*



maupun smelter di mana kecenderungan permintaan dari tahun ke tahun semakin meningkat dan untuk Tahun 2008 praktek usaha internasional yang umum berlaku *rate Treatment Charge (TC)* maksimal 47,2 \$/ton dan *Refining Cost (RC)* maksimal 4,72 cent/lb, namun Pemohon Banding menetapkan TC/RC sebesar 25% dari harga tembaga yang berlaku pada saat itu sesuai dengan kontrak sehingga tidak mencerminkan penjualan pada saat ini;

Bahwa berdasarkan kesimpulan Majelis tersebut di atas transaksi jual beli terjadi antara Pemohon Banding dengan Sumitomo Corporation yang memiliki hubungan istimewa berbeda dengan pihak yang disebutkan dalam Kontrak Jual Beli Konsentrat (*Concentrate Sales Agreement*) sebagaimana bukti-bukti yang diajukan oleh Terbanding, sehingga kontrak tersebut tidak dapat diajukan sebagai dasar perhitungan *Treatment and Refining Cost* yang benar;

Bahwa berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Terbanding diketahui bahwa Pemohon Banding telah membebaskan *Treatment and Refining Cost* tidak sesuai dengan praktek usaha internasional yang umum berlaku, dengan harga terbaik dan dengan persyaratan terbaik serta sesuai dengan keadaan pasar dunia dan syarat yang diperoleh dalam keadaan yang perlu pada saat itu sehingga terbukti perhitungan Pemohon Banding melebihi kewajaran atau jumlah yang seharusnya diterima sehingga Terbanding berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak dalam hal transaksi dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa sesuai dengan kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa sebagaimana diatur dalam Pasal 18 ayat (3) beserta Penjelasannya Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000;

Bahwa dengan demikian Majelis berketetapan untuk mempertahankan koreksi Terbanding dan menolak banding Pemohon Banding terhadap koreksi positif atas terkait *Treatment Charge and Refining Cost (TC/RC)* pada ekspor sebesar Rp12.540.481.540,00 dan *Treatment Charge and Refining Cost (TC/RC)* lokal sebesar Rp1.974.980.392,00;



c. *Price Participation* (PP)

Bahwa dasar hukum yang digunakan oleh Terbanding dalam melakukan koreksi *Price Participation* (PP) adalah ketentuan sebagai berikut :

1. Kontrak Karya Antara Pemerintah RI dan Pemohon Banding
Pasal 11 ayat (2)

Perusahaan akan menjual hasil produksi sesuai dengan praktek usaha internasional yang umum berlaku, dengan harga terbaik dan dengan persyaratan terbaik serta sesuai dengan keadaan pasar dunia dan syarat yang diperoleh dalam keadaan yang perlu pada saat itu, dengan ketentuan, bahwa Pemerintah akan mempunyai hak untuk melarang penjualan atau pegekspor mineral atau bahan-bahan yang berasal daripadanya yang mungkin bertentangan dengan kewajiban internasional Pemerintah atau didasarkan kepada pertimbangan-pertimbangan politik luar negeri yang mempengaruhi kepentingan nasional Indonesia;

2. Data/Informasi Internet www.miniweb.com

Price participation (pp) – The price participation mechanism increase the TC as the metal price increase above, and reduces the TC as the prices decreases below and agreed based price. This allows smelters to participate in rises/falls in the metal prices (other than adjusting TC's) – also see Treatment Charges;

Bahwa berdasarkan hasil penelitian diketahui hal-hal sebagai berikut:

- Bahwa *Price Participation* pada umumnya adalah suatu mekanisme partisipasi yang akan meningkatkan *Treatment Charge* (TC) sebagai akibat dari kenaikan harga metal (emas, tembaga, dn.), dan mengurangi TC seiring dengan turunnya harga logam. Akan tetapi, dalam hal ini Pemohon Banding menggunakan harga patokan untuk tembaga sebesar \$ 0,9/pound yaitu apabila harga jual tembaga lebih tinggi dari harga patokan \$ 0,9/pound, maka akan timbul angka *Price Participation* yang akan mengurangi harga jual dan sebaliknya apabila harga jual tembaga berada dibawah angka \$ 0,9/pound, maka akan timbul angka *Price Participation* yang akan menambah harga jual;
- Bahwa selama tahun 2008 harga metal ada yang naik dan ada yang turun dengan kecenderungan harga turun. Akan tetapi, Pemohon Banding yang tidak pernah mengalami PP positif (pengurang TC), melainkan PP negatif (penambah TC). Oleh karena itu, untuk Masa



Pajak Januari 2008, Terbanding melakukan koreksi atas *Price Participation* ekspor sebesar Rp373.671.630 dan *Price Participation* lokal sebesar Rp702.474.523,00;

- Bahwa Pemohon Banding diminta untuk membuktikan perhitungan dan dokumen pendukung PP Pemohon Banding yang dapat membuktikan kebenaran PP negatif meskipun terjadi penurunan harga metal namun permintaan pembuktian tersebut tidak secara lengkap dipenuhi oleh Pemohon Banding;
- Bahwa sesuai dengan Kontrak Karya antara Pemerintah RI dan Pemohon Banding, Pemohon Banding akan menjual hasil produksi sesuai dengan praktek usaha internasional yang umum berlaku, dengan harga terbaik dan dengan persyaratan terbaik serta sesuai dengan keadaan pasar dunia;
- Bahwa PP adalah salah satu unsur pembentuk harga, oleh karena itu, PP juga harus menunjukkan harga terbaik dan persyaratan terbaik sesuai dengan keadaan pasar dunia;
- Bahwa Terbanding melakukan koreksi atas PP Pemohon Banding karena Pemohon Banding selalu mengalami PP negatif meskipun tren harga metal dunia mengalami penurunan;
- Bahwa Pemohon Banding tidak memberikan secara lengkap perhitungan dan dokumen pendukung PP Pemohon Banding yang dapat membuktikan kebenaran PP negatif meskipun terjadi penurunan harga metal;
- Bahwa tidak terdapat cukup alasan untuk mengabulkan keberatan Pemohon Banding terkait *Price Participation* ekspor sebesar Rp373.671.630,00 dan *Price Participation* lokal sebesar Rp702.474.523,00;

Bahwa Pemohon Banding menjelaskan pada bagian biaya TC/RC tersebut di atas di dalam kontrak penjualan konsentrat juga diatur mengenai *Price Participation*, yang mana hal ini juga berdasarkan hasil kesepakatan antara Pemohon Banding dan pihak pembeli/perusahaan smelter di tahun 1997;

Bahwa pada bagian *Price Participation* diatur mengenai harga Patokan (*bench mark*) yang menjadi dasar penghitungan *Price Participation* tersebut. Di dalam Kontrak Penjualan Konsentrat yang dilampirkan, ditetapkan harga patokan untuk tembaga sebesar \$0.9/pound (plus/minus 7.5% dari harga tembaga \$0.9/pound). Artinya, apabila



harga jual tembaga lebih tinggi dari harga patokan \$0.9/pound, maka akan timbul angka *Price Participation* yang akan mengurangi harga jual (akan mengurangi pendapatan Pemohon Banding), dan sebaliknya apabila harga jual tembaga berada di bawah angka \$0.9/pound, maka akan timbul angka *Price Participation* yang akan menambah harga jual (akan menambah pendapatan Pemohon Banding);

Bahwa penelitian Majelis terhadap pendapat dan bukti yang disampaikan oleh Terbanding dan Pemohon Banding serta yang diperoleh Majelis sebagai berikut :

Bahwa dasar koreksi Terbanding sebagaimana disebutkan dalam Kontrak Karya Pasal 11 ayat 2 bahwa Perusahaan (Pemohon Banding) akan menjual hasil produksi sesuai dengan praktek usaha internasional yang umum berlaku, dengan harga terbaik dan dengan persyaratan terbaik serta sesuai dengan keadaan pasar dunia dan syarat yang diperoleh dalam keadaan yang perlu pada saat itu;

Bahwa hasil produksi Pemohon Banding yang dijual adalah konsentrat logam bukan dalam bentuk produk akhir (*finish product*) berupa logam (*saleable refined metals*) sehingga pihak pembeli, yaitu perusahaan-perusahaan smelter, harus mengolah lebih lanjut konsentrat tersebut untuk menjadi produk akhir, oleh karena tidak terdapat patokan harga konsentrat maka harga jual ditetapkan menggunakan harga patokan LME (London Metal Exchange) untuk produk akhir berupa logam dengan demikian dalam menentukan harga jual, harga LME tersebut harus terlebih dahulu dikurangkan dengan *Price Participation* (PP), yang merupakan praktek yang umum dalam industri pertambangan umum (*general mining*);

Bahwa Pemohon Banding menjelaskan Kontrak Jual Beli Konsentrat (*Concentrate Sales Agreement*) bersifat jangka panjang (sekitar 13 tahun) dan beberapa kontrak ditandatangani di tahun 1997 sebelum Pemohon Banding beroperasi secara komersial di awal tahun 2000 dan sudah mendapatkan persetujuan dari Departemen Energi dan Sumber Daya Mineral (ESDM), kontrak tersebut antara lain mengatur hal-hal sebagai berikut:

- Bahwa adanya komitmen jangka panjang untuk pembelian konsentrat dalam jumlah tertentu, mengingat investasi Pemohon Banding menelan biaya sekitar USD 2 milyar sehingga Pemohon Banding perlu mendapatkan kepastian penjualan atas produk yang



dihasilkan, dan Pemohon Banding telah mempertimbangkan kepastian penjualan atas produk yang dihasilkan, dan Pemohon Banding telah mempertimbangkan unsur tarik-ulur dan untung rugi (unsur *take and give*) dalam menentukan "*terms and conditions*" dari kontrak tersebut;

- Bahwa adanya *Price Participation* berdasarkan harga patokan (*bench mark*), ditetapkan harga patokan untuk tembaga sebesar \$0.9/pound (plus/minus 7.5% dari harga tembaga \$0.9/pound, maka akan timbul angka *Price Participation* yang akan mengurangi harga jual (akan mengurangi pendapatan Pemohon Banding), dan sebaliknya apabila harga jual tembaga berada di bawah angka \$0.9/pound, maka akan timbul angka *Price Participation* yang akan menambah harga jual (akan menambah pendapatan Pemohon Banding), pada tahun 2008 harga jual tembaga di atas harga patokan 0.9/pound maka timbul *Price Participation* yang mengurangi pendapatan Pemohon Banding sebesar USD 3,056,346.38;

Bahwa Terbanding melakukan perhitungan ulang *Price Participation* (PP) karena Terbanding menilai perhitungan yang dilakukan Pemohon Banding tidak sesuai dengan praktek usaha internasional yang umum berlaku, dengan harga terbaik dan dengan persyaratan terbaik serta sesuai dengan keadaan pasar dunia dan syarat yang diperoleh dalam keadaan yang perlu pada saat itu;

Bahwa menurut Terbanding perhitungan *Price Participation* (PP) Pemohon Banding yang tidak sesuai bahwa *Price Participation* (PP) adalah suatu mekanisme partisipasi yang akan meningkatkan TC sebagai akibat dari kenaikan harga metal (emas, tembaga, dll) dan mengurangi TC seiring dengan turunnya harga logam serta dijelaskan oleh Terbanding pada Tahun 2008 harga metal mengalami fluktuasi naik turun dengan kecenderungan harga metal mengalami penurunan, namun selama Tahun 2008 Pemohon Banding tidak pernah mencatatkan PP negatif (pengurang TC) melainkan selalu mencatatkan PP positif (penambah TC) dikarenakan Pemohon Banding mendasarkan pada harga patokan untuk tembaga apabila harga jual tembaga lebih tinggi dari harga patokan \$0.9/pound maka akan timbul *Price Participation* yang akan mengurangi harga jual dan sebaliknya apabila harga jual tembaga berada dibawah angka \$0.9/pound maka akan timbul angka *Price Participation* yang akan menambah harga jual;



Bahwa berdasarkan kesimpulan Majelis tersebut di atas transaksi jual beli terjadi antara Pemohon Banding dengan Sumitomo Corporation yang memiliki hubungan istimewa berbeda dengan pihak yang disebutkan dalam Kontrak Jual Beli Konsentrat (*Concentrate Sales Agreement*) sebagaimana bukti-bukti yang diajukan oleh Terbanding, sehingga kontrak tersebut tidak dapat diajukan sebagai dasar perhitungan *Price Participation* yang benar;

Bahwa berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Terbanding diketahui bahwa Pemohon Banding telah membebankan *Price Participation* tidak sesuai dengan praktek usaha internasional yang umum berlaku, dengan harga terbaik dan dengan persyaratan terbaik serta sesuai dengan keadaan pasar dunia dan syarat yang diperoleh dalam keadaan yang perlu pada saat itu sehingga terbukti perhitungan Pemohon Banding melebihi kewajaran atau jumlah yang seharusnya diterima sehingga Terbanding berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak dalam hal transaksi dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa sesuai dengan kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa sebagaimana diatur dalam Pasal 18 ayat (3) beserta Penjelasannya Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000;

Bahwa dengan demikian Majelis berketetapan untuk mempertahankan koreksi Terbanding dan menolak Pemohon Banding terhadap koreksi positif atas *Price Participation* ekspor sebesar Rp373.671.630,00 dan *Price Participation* lokal sebesar Rp702.474.523,00;

Bahwa berdasarkan kesimpulan Majelis terhadap koreksi Terbanding atas *volume variance, Treatment Charge and Refining Cost (TC/RC)* dan *Price Participation* tersebut di atas dengan demikian Majelis berketetapan untuk menolak banding Pemohon Banding dan mempertahankan koreksi Terbanding atas Ekspor sebesar Rp37.407.215.496,00 dan Koreksi atas Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri berupa Penjualan Lokal sebesar Rp3.764.530.781,00 dengan total koreksi sebesar Rp41.171.746.277,00"; Keberatan Pemohon Peninjauan Kembali terhadap Putusan Pengadilan Pajak Berkenaan dengan Koreksi atas Dasar Pengenaan Pajak PPN

12. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali sangat berkeberatan terhadap



pertimbangan-pertimbangan hukum dan kesimpulan-kesimpulan Majelis Hakim Pengadilan Pajak, terutama yang antara lain menyatakan:

a. Berkenaan dengan *Volume Variance*

“bahwa dengan merujuk pada Pasal 69 ayat (1e) Undang-Undang Pengadilan Pajak yang menyatakan bahwa Alat Bukti dapat berupa ‘pengetahuan hakim’, yang di Pasal 75 disebutkan ‘adalah hal yang olehnya diketahui dan diyakini kebenarannya’, serta mempertimbangkan pula Pasal 5 Ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman yaitu bahwa ‘Hakim wajib menggali, mengikuti, dan memahami nilai-nilai hukum dan rasa keadilan yang hidup dalam masyarakat’, Majelis berpendapat bahwa berbagai Kontrak Karya, *International Commercial Terms* dan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) di atas layak untuk dipertimbangkan sebagai salah satu Alat Bukti dan sumber hukum (doktrin) dalam memutus sengketa ini;

Bahwa Majelis berpendapat berdasarkan syarat penjualan FOB dan CIF maka pada saat pengapalan barang telah terjadi pemindahan resiko dari penjual kepada pembeli dan penjual tidak mengelola atau melakukan pengendalian efektif atas barang yang dijual sehingga harus dilakukan pengakuan penjualan dan invoicenya bersifat final, sehingga menimbulkan konsekuensi bahwa kesepakatan final volume, kadar kandungan tembaga, emas atau perak dalam konsentrat semestinya diambil pada saat pengapalan barang tersebut oleh karenanya segala hal yang terjadi setelah barang tersebut dikapalkan menjadi tanggung jawab dan resiko dari pembeli dan tidak dapat dibebankan lagi kepada penjual;

Bahwa berdasarkan pendapat Majelis tersebut di atas Majelis berkesimpulan penentuan penjualan Pemohon Banding berdasarkan nilai *provisional invoice* (yang seharusnya sudah bersifat final) sebagaimana syarat penjualan FOB dan CIF sehingga penyesuaian akibat *volume variance* yang diakomodir dalam *final invoice* tidak dapat dijadikan sebagai pengurang penghasilan, dengan demikian Majelis berketetapan untuk menolak banding Pemohon Banding dan mempertahankan koreksi Terbanding atas *volume variance* pada ekspor sebesar Rp24.493.062.326,00 dan *volume variance* pada penjualan lokal sebesar Rp1.752.077.781,00”; (Halaman 59 alinea 2-4 Putusan Pengadilan Pajak; Bukti PK-1);



b. Berkenaan dengan *Treatment Charge and Refining Cost* (TC/RC)

“bahwa Majelis berpendapat terdapat cukup bukti yang diajukan oleh Terbanding untuk mendukung argumentasinya bahwa transaksi jual beli dilakukan antara Pemohon Banding dengan Sumitomo Corporation dibandingkan dengan *Contract Sales Agreement* yang diajukan oleh Pemohon Banding”;

“bahwa berdasarkan penelitian Majelis tersebut di atas terbukti Pemohon Banding melakukan transaksi jual beli dengan Sumitomo Corporation sehingga Majelis berkesimpulan Terbanding berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak dalam hal transaksi dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa sesuai dengan kewajiban dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa sebagaimana diatur dalam Pasal 18 ayat (3) beserta Penjelasannya Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000;

Bahwa dasar koreksi Terbanding sebagaimana disebutkan dalam Kontrak Karya Pasal 11 ayat 2 bahwa Perusahaan (Pemohon Banding) akan menjual hasil produksi sesuai dengan praktek usaha internasional yang umum berlaku, dengan harga terbaik dan dengan persyaratan terbaik serta sesuai dengan keadaan pasar dunia dan syarat yang diperoleh dalam keadaan yang perlu pada saat itu”;

“bahwa Terbanding melakukan perhitungan ulang *Treatment and Refining Cost* (TCRC) karena Terbanding menilai perhitungan yang dilakukan Pemohon Banding tidak sesuai dengan praktek usaha internasional yang umum berlaku, dengan harga terbaik dan dengan persyaratan terbaik dan dengan persyaratan terbaik serta sesuai dengan keadaan pasar dunia dan syarat yang diperoleh dalam keadaan yang perlu pada saat itu;

Bahwa menurut Terbanding perhitungan *Treatment and Refining Cost* (TCRC) Pemohon Banding yang tidak sesuai adalah bahwa *Treatment and Refining Cost* (TCRC) sangat dipengaruhi oleh permintaan dan penawaran emas dan tembaga di pasar oleh *miner* maupun *smelter* di mana kecenderungan permintaan dari tahun ke tahun semakin meningkat dan untuk Tahun 2008 praktek usaha internasional yang umum berlaku *rate Treatment Charge* (TC)



maksimal 47,2 \$/ton dan *Refining Cost* (RC) maksimal 4,72 cent/lb, namun Pemohon Banding menetapkan TC/RC sebesar 25% dari harga tembaga yang berlaku pada saat itu sesuai dengan kontrak sehingga tidak mencerminkan penjualan pada saat ini;

Bahwa berdasarkan kesimpulan Majelis tersebut di atas transaksi jual beli terjadi antara Pemohon Banding dengan Sumitomo Corporation yang memiliki hubungan istimewa berbeda dengan pihak yang disebutkan dalam Kontrak Jual Beli Konsentrat (*Concentrate Sales Agreement*) sebagaimana bukti-bukti yang diajukan oleh Terbanding, sehingga kontrak tersebut tidak dapat diajukan sebagai dasar perhitungan *Treatment and Refining Cost* yang benar;

Bahwa berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Terbanding diketahui bahwa Pemohon Banding telah membebaskan *Treatment and Refining Cost* tidak sesuai dengan praktek usaha internasional yang umum berlaku, dengan harga terbaik dan dengan persyaratan terbaik serta sesuai dengan keadaan pasar dunia dan syarat yang diperoleh dalam keadaan yang perlu pada saat itu sehingga terbukti perhitungan Pemohon Banding melebihi kewajaran atau jumlah yang seharusnya diterima sehingga Terbanding berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak dalam hal transaksi dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa sesuai dengan kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa sebagaimana diatur dalam Pasal 18 ayat (3) beserta Penjelasannya Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000;

Bahwa dengan demikian Majelis berketetapan untuk mempertahankan koreksi Terbanding dan menolak banding Pemohon Banding terhadap koreksi positif atas terkait *Treatment Charge and Refining Cost* (TC/RC) pada ekspor sebesar Rp12.540.481.540,00 dan *Treatment Charge and Refining Cost* (TC/RC) lokal sebesar Rp1.974.980.392,00”;

c. Berkenaan dengan *Price Participation*

“bahwa berdasarkan kesimpulan Majelis tersebut di atas transaksi jual beli terjadi antara Pemohon Banding dengan Sumitomo



Corporation yang memiliki hubungan istimewa berbeda dengan pihak yang disebutkan dalam Kontrak Jual Beli Konsentrat (*Concentrate Sales Agreement*) sebagaimana bukti-bukti yang diajukan oleh Terbanding, sehingga kontrak tersebut tidak dapat diajukan sebagai dasar perhitungan *Price Participation* yang benar; bahwa berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Terbanding diketahui bahwa Pemohon Banding telah membebaskan *Price Participation* tidak sesuai dengan praktek usaha internasional yang umum berlaku, dengan harga terbaik dan dengan persyaratan terbaik serta sesuai dengan keadaan pasar dunia dan syarat yang diperoleh dalam keadaan yang perlu pada saat itu sehingga terbukti perhitungan Pemohon Banding melebihi kewajaran atau jumlah yang seharusnya diterima sehingga Terbanding berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak dalam hal transaksi dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa sesuai dengan kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa sebagaimana diatur dalam Pasal 18 ayat (3) beserta Penjelasannya Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000;

Bahwa dengan demikian Majelis berketetapan untuk mempertahankan koreksi Terbanding dan menolak Pemohon Banding terhadap koreksi positif atas *Price Participation* ekspor sebesar Rp373.671.630,00 dan *Price Participation* lokal sebesar Rp702.474.523,00”;

- d. Berkenaan dengan *Volume Variance*, *Treatment Charge and Refining Cost* (TC/RC), dan *Price Participation* “bahwa berdasarkan kesimpulan Majelis terhadap koreksi Terbanding atas *volume variance*, *Treatment Charge and Refining Cost* (TC/RC) dan *Price Participation* tersebut di atas dengan demikian Majelis berketetapan untuk menolak banding Pemohon Banding dan mempertahankan koreksi Terbanding atas Ekspor sebesar Rp37.407.215.496,00 dan Koreksi atas Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri berupa Penjualan Lokal sebesar Rp3.764.530.781,00 dengan total koreksi sebesar Rp41.171.746.277,00”;



(Halaman 71 alinea 1 Putusan Pengadilan Pajak; Bukti PK-1);

Alasan-alasan Keberatan Pemohon Pemohonan Peninjauan Kembali terhadap Putusan Pengadilan Pajak Berkenaan dengan Koreksi atas Dasar Pengenaan Pajak PPN

13. Bahwa pertimbangan-pertimbangan hukum dan kesimpulan-kesimpulan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang dikutip pada butir 12 di atas nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan-ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku berdasarkan satu atau lebih alasan-alasan sebagai berikut:

- a. Menurut Undang-Undang Pengadilan Pajak dan Hukum yang berlaku, Pengadilan Pajak hanya dapat memutus sengketa pajak terbatas pada persoalan yang disengketakan dan diajukan kepadanya. Akan tetapi, dalam perkara *a quo* Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah memutus mengenai persoalan transaksi dengan pihak yang dianggapnya mempunyai hubungan istimewa dengan Pemohon Peninjauan Kembali. Padahal persoalan tersebut tidak disengketakan oleh Pemohon Peninjauan Kembali dan Termohon Peninjauan Kembali;
- b. Perjanjian-perjanjian jangka panjang *Concentrate Sales Agreement* tahun 1997 telah mendapatkan Persetujuan Pemerintah RI sejak tahun 1997 sehingga sudah sepatutnya ketentuan-ketentuan dalam perjanjian-perjanjian tersebut dianggap telah sesuai dengan Kontrak Karya serta lazim dan wajar;
- c. Seandainya dalam perjanjian-perjanjian *Concentrate Sales Agreement* terdapat ketentuan yang dianggap tidak sesuai dengan Kontrak Karya (*quod non*), instansi Pemerintah yang berwenang untuk mempersoalkannya adalah Wakil Pemerintah RI dalam Kontrak Karya sendiri, yakni Menteri Pertambangan dan Energi (sekarang Menteri Energi dan Sumber Daya Mineral) dan Kontrak Karya telah mengatur mekanisme penyelesaiannya. Direktur Jenderal Pajak tidak mempunyai kewenangan untuk mempersoalkan dan menetapkan apakah perjanjian-perjanjian *Concentrate Sales Agreement* tersebut sesuai dengan Kontrak Karya;
- d. Kontrak Karya telah menetapkan ketentuan khusus mengenai transaksi yang dilakukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa (pihak afiliasi).



Dengan demikian, seandainya pun terdapat persoalan mengenai transaksi dengan pihak afiliasi, persoalan yang demikian merupakan wewenang penuh Menteri Energi dan Sumber Daya Mineral, dan bukan Direktur Jenderal Pajak;

- e. Menurut hukum, yang dimaksud dengan “pengetahuan hakim” sebagai alat bukti adalah pengetahuan yang diperoleh hakim dari pemeriksaan setempat agar dapat melakukan penilaian yang tepat atas fakta dalam perkara yang diperiksa. Pengetahuan hakim yang diperoleh sendiri oleh hakim secara pribadi tidak dapat dijadikan alat bukti. Dengan demikian, Putusan Pengadilan Pajak dalam perkara *a quo* telah dibuat berdasarkan pada alat bukti yang tidak sah;
- f. Pasal 5 ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman hanya memberikan kewajiban hukum kepada hakim untuk menggali, mengikuti, dan memahami nilai-nilai hukum dan rasa keadilan yang hidup dalam masyarakat, dan bukan untuk membuktikan suatu fakta dalam perkara yang sedang diperiksanya. Tugas untuk membuktikan fakta adalah tugas para pihak, dan dalam sengketa pajak, sesuai dengan hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku serta putusan-putusan Mahkamah Agung dan Pengadilan Pajak, Direktur Jenderal Pajak mempunyai beban pembuktian untuk membenarkan alasan koreksinya;
- g. Putusan Pengadilan Pajak tidak sesuai secara nyata dengan syarat-syarat yang ditentukan dalam Kontrak Karya maupun Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang Pajak Penghasilan dalam menetapkan kewajiban dan kelaziman transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan wajib pajak lainnya yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa maupun metode-metode yang digunakan untuk menguji kewajiban yang ditetapkan dalam peraturan yang dibuat oleh Termohon Peninjauan Kembali sendiri, yakni Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-01/PJ.7/1993 tentang Pedoman Pemeriksaan Pajak terhadap Wajib Pajak yang Mempunyai Hubungan Istimewa;
- h. Sesuai dengan hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku serta putusan-putusan Mahkamah Agung dan Pengadilan Pajak, beban pembuktian untuk membenarkan alasan koreksi



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Direktur Jenderal Pajak (*in casu* Termohon Peninjauan Kembali) berada pada Direktorat Jenderal Pajak sendiri;

- i. Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah melanggar Hukum Pembuktian sebagaimana yang diatur dalam Pasal 69 ayat (1), Pasal 76 dan Penjelasan Pasal 76 serta Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak karena telah menjatuhkan putusan tanpa berdasarkan pada alat bukti;
- j. Pemohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) telah pula membuktikan bahwa ketentuan-ketentuan dalam perjanjian-perjanjian *Concentrate Sales Agreement* tersebut adalah wajar;
- k. Menurut hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku orang boleh mengadakan perjanjian mengenai hal apapun serta menetapkan isi perjanjian mereka, termasuk cara pelaksanaan perjanjian. Dalam hal Hukum Pajak tidak menetapkan secara khusus suatu persoalan dalam suatu transaksi perdata, maka perlakuan perpajakan terhadap persoalan tersebut bergantung pada Hukum Perdata;

Pemohon Peninjauan Kembali akan menguraikan alasan-alasan permohonan peninjauan kembali tersebut di atas secara lebih rinci di bawah ini;

- Ad.a. Menurut Undang-Undang Pengadilan Pajak dan hukum yang berlaku, Pengadilan Pajak hanya dapat memutus sengketa pajak terbatas pada persoalan yang disengketakan yang diajukan kepadanya, akan tetapi dalam perkara *a quo* Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah memutus mengenai persoalan transaksi dengan pihak yang dianggapnya mempunyai hubungan istimewa dengan Pemohon Peninjauan Kembali; padahal persoalan tersebut tidak disengketakan oleh Pemohon Peninjauan Kembali dan Termohon Peninjauan Kembali;
14. Bahwa pengertian "Sengketa Pajak" serta tugas dan wewenang Pengadilan Pajak untuk memeriksa dan memutus banding diatur dalam Pasal 1 angka 5, Pasal 2, Pasal 31 ayat (1) dan ayat (2) dan Penjelasan Pasal 31 ayat (2) Undang-Undang Pengadilan Pajak, serta Pasal 27 ayat (1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994 dan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 (selanjutnya disingkat "Undang-Undang KUP");
Pasal 1 angka 5 Undang-Undang Pengadilan Pajak menyatakan:

Halaman 63 dari 177 halaman Putusan Nomor 1499/B/PK/PJK/2017

Disclaimer

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



"5. Sengketa Pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara Wajib Pajak atau penanggung Pajak dengan pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan Banding atau Gugatan kepada Pengadilan Pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan, termasuk Gugatan atas pelaksanaan penagihan berdasarkan Undang-undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa";

Pasal 2 Undang-Undang Pengadilan Pajak menyatakan:

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

Pasal 31 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang Pengadilan Pajak menyatakan:

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

(2) Pengadilan Pajak dalam hal Banding hanya memeriksa dan memutus sengketa atas keputusan keberatan, kecuali ditentukan lain oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku";

Penjelasan Pasal 31 ayat (2) Undang-Undang Pengadilan Pajak menyatakan:

"Sengketa Pajak yang menjadi objek pemeriksaan adalah sengketa yang dikemukakan Permohon Banding dalam permohonan keberatan yang seharusnya diperhitungkan dan diputuskan dalam keputusan keberatan. Selain itu Pengadilan Pajak dapat pula memeriksa dan memutus permohonan Banding atas keputusan/ketetapan yang diterbitkan oleh Pejabat yang berwenang sepanjang peraturan perundang-undangan yang terkait yang mengatur demikian";

Pasal 27 ayat (1) Undang-Undang KUP menyatakan:

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

15. Bahwa menurut doktrin hukum, Pengadilan Pajak hanya mempunyai kewenangan untuk memeriksa dan memutus sengketa pajak dalam batas-batas persoalan yang menjadi sengketa antara wajib pajak dan fiskus. Hal ini dapat dilihat dari pendapat-pendapat para sarjana sebagaimana yang diuraikan oleh para ahli Hukum Pajak berikut ini:



- a. R. Santoso Brotodihardjo, S.H. (mantan Kepala Inspeksi Keuangan Jakarta, Direktorat Jenderal Iuran Negara) dalam bukunya “Pengantar Ilmu Hukum Pajak”, Cetakan ke-XI, PT Eresco, Jakarta-Bandung, 1984, hlm. 125-127 yang mendiskusikan tugas hakim administrasi di bidang pajak (Bukti PK-4a), pendapat sempit lebih besar jumlah penganutnya daripada pendapat luas, dan pendapat sempit “inilah yang dianut oleh *Raad van Beroep voor Belastingzaken* di Nederland (dengan *Hoge Raad* sebagai Hakim kasasinya), demikian pula adanya dengan Majelis Pertimbangan Pajak di Indonesia.” (Halaman 126-127). Menurut pendapat sempit, tugas hakim pajak hanya terbatas pada titik-titik pertikaian yang diajukan kepadanya;
- b. Prof. Dr. H. Rochmat Soemitro, S.H. dalam bukunya “Peradilan Administrasi dalam Hukum Pajak di Indonesia”, Cetakan ke-V, Eresco, Bandung, 1991, halaman 135-136 dan 141-142 (Bukti PK-4b), yang menyatakan:

Halaman 135 - 136:

“Tentang tugas hakim administrasi terdapat dua aliran. Aliran pertama, yang sempit, yang dianut oleh Sinninghe Damste 2), Adriani 3), Schendstok 4), Kammer 5), berpendapat bahwa tugas majelis hanya memberi putusan atas perselisihan yang diajukan kepadanya, dan oleh karena itu majelis tidak diperkenankan mempertimbangkan hal-hal yang tidak diajukan oleh pihak-pihak yang berselisih, walaupun olehnya diketahui bahwa ada hal-hal yang tidak benar yang melekat pada ketetapan pajak yang sedang dipertengkarkan;

Aliran yang lazim dianut ialah aliran yang sempit, yang juga dianut oleh “*Hooge Raad*” 2), dan kami pribadi lebih setuju dengan aliran ini, karena tugas peradilan ialah memberi putusan atas perselisihan antara kedua pihak, dan jika hakim administrasi diberi wewenang lebih luas daripada menyelidiki dan memberi putusan atas perselisihan yang diajukan, maka majelis tidak lagi patut disebut melakukan peradilan administrasi murni, melainkan merupakan super administrasi yang dapat mengoreksi kesalahan administrasi (yang tidak dipertengkarkan oleh para pihak) yang terjadi pada pembuatan ketetapan pajak”;

Halaman 141 - 142:



“29. Sikap hakim pajak

Bagaimana hakim pajak harus bersikap dalam menghadapi perkara yang dimintakan keputusannya. Apakah hakim pajak itu harus bertindak aktif atau pasif? Dalam undang-undang pajak tidak dapat diketemukan ketentuan yang mengatur bagaimana hakim harus bersikap. Tetapi praktek timbul suatu aliran yang berpendapat bahwa hakim pajak harus bersikap pasif atau “*lijdelijk*”. Hal ini telah dijelaskan dalam hal. 131 bahwa majelis tidak boleh menyimpang daripada perselisihan yang diajukan oleh para pihak;

Keberatan yang diajukan oleh wajib-pajak yang berkepentingan dapat mengenai:

- a. peristiwa-peristiwa (*faitelijke aard*);
- b. persoalan hukum (*rechtkundige aard*);
- c. persoalan campuran antara a dan b;

Tugas hakim pajak seperti telah kami jelaskan di muka ialah memberi keputusan atas perselisihan yang diajukan kepadanya”;

16. Bahwa Pengadilan Pajak juga menganut pendapat sempit. Hal ini dapat dilihat dari uraian-uraian dalam pertimbangan-pertimbangan putusan-putusan Pengadilan Pajak yang selalu didahului dengan pemeriksaan sengketa pajak yang diajukan dan persoalan-persoalan yang disengketakan antara wajib pajak dan fiskus. Lihat pula Dr. Muslih Muhsin (mantan Wakil Ketua Pengadilan Pajak) dalam tulisannya yang berjudul “Memahami Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (Pengganti Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak)”, Sekolah Tinggi Perpajakan Indonesia, 5 Juni 2002, hlm. 15-16 (Bukti PK-4c) yang menguraikan bahwa Hakim pada Pengadilan Pajak hanya memeriksa dan memutus persoalan-persoalan yang menjadi sengketa. Persoalan yang tidak disengketakan tidak akan diperiksa oleh Pengadilan Pajak dan kelalaian menaati prinsip ini akan mengakibatkan putusan Pengadilan Pajak dapat diajukan peninjauan kembali kepada Mahkamah Agung;
17. Bahwa dalam perkara *a quo*, Koreksi atas Dasar Pengenaan Pajak PPN berupa Penjualan Ekspor dan Penjualan Lokal merupakan akibat dari koreksi objek Pajak Penghasilan Badan atas biaya/pengurangan dalam bentuk *Volume Variance*, *Treatment Charge and Refining Cost* (TC/RC) dan *Price Participation*, di mana Pemeriksa menganggap terdapat



kekurangan penghasilan yang dilaporkan sehingga hal ini merupakan objek PPN, atas penjualan ekspor dikenakan tarif PPN sebesar 0%, sedangkan atas penjualan lokal ditetapkan tarif PPN sebesar 10%. Menurut Termohon Peninjauan Kembali, penjualan konsentrat dalam *Concentrate Sales Agreement* tidak sesuai dengan ketentuan Kontrak Karya antara Pemerintah RI dan Pemohon Peninjauan Kembali tanggal 2 Desember 1986. Dengan demikian, sejak tahap pemeriksaan pajak, keberatan dan banding, tidak terdapat sengketa mengenai persoalan transaksi hubungan istimewa dengan Sumitomo Corporation. Hal ini dapat dilihat secara jelas dari:

(i) Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP) Nomor SPHP-086/WPJ.19/KP.01/2010 tanggal 30 Juni 2010, khususnya lampirannya dengan judul "Pos-pos yang dikoreksi serta Penjelasannya"(Bukti PK-5), yang antara lain menyatakan (halaman 1 dan halaman 5; Bukti PK-5);

Halaman 1 (mengenai Peredaran Usaha):

"Koreksi positif sebesar USD69.968.063.54 adalah koreksi peredaran usaha yang terdiri dari:

a. *Non-Hedged Sales Copp (Provisional-Volume Var)*

Alasan koreksi:

- Tidak ada dokumen pendukung dari "umpire" tentang perselisihan atas penurunan volume;
- Tidak ada bukti penghitungan (formula) atas *volume variance* yang terjadi;

b. *Treatment and refining*

(termasuk PP)

Alasan koreksi:

- Tidak memenuhi ketentuan dalam kontrak karya Pasal 11 ayat 2 tentang praktek usaha internasional yang umum berlaku;
- TC dalam praktek usaha internasional yang umum berlaku maksimal 47,2\$/ton;
- RC dalam praktek usaha internasional yang umum berlaku maksimal 4,72 cent/lb;
- Tidak pernah memperbarui kontrak, sementara kondisi pasar sudah berubah di mana harga TC/RC sangat dipengaruhi oleh permintaan dan penawaran emas dan tembaga di pasar



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

oleh *miner* maupun smelter di mana kecenderungan permintaan dari tahun ke tahun semakin meningkat;

- Penghitungan ulang atas *Combined* TCRC;
- Selama tahun yang diperiksa, Wajib Pajak tidak pernah mengalami PP negatif (pengurang TC), melainkan PP positif (penambah TC) padahal harga metal pada tahun 2008 ada yang naik dan ada yang turun sementara itu kecenderungan harga metal turun”;

Halaman 5 (mengenai PPN DN):

“Koreksi positif sebesar Rp1.210.074.344.303 terdiri dari:

a. Ekspor, koreksi terdiri dari:

- Volume Variance	226,848,298,540	
- Treatment and refining	351,883,881,691	
- Price Participation	<u>10,485,165,413</u>	
		589,217,345,644

b. Lokal, koreksi terdiri dari:

- Volume Variance	19,972,421,722	
- Treatment and refining	55,417,630,059	
- Price Participation	19,711,321,372	
- Koreksi DPP atas Nota Retur	<u>525,755,625,506</u>	
		<u>620,856,998,659</u>
		1,210,074,344,303

Koreksi positif sebesar Rp 1.990.768.501 terdiri dari:

- PM yang dikreditkan lebih dari 3 bulan	347,813,154	
- Jawaban Konfirmasi yang tidak ada	77,139,307	
- Koreksi pasal 9 ayat (8) huruf b UU 18 tahun 2000	<u>1,565,816,040</u>	
		1,990,768,501

- (ii) Pemberitahuan Daftar Hasil Penelitian Keberatan, yang merupakan lampiran Surat Pemberitahuan untuk Hadir (SPUH) Nomor S-1948/WPJ.19/2011 tanggal 3 Oktober 2011, yang antara lain menyatakan (Bukti PK-6):

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)



“Alasan Diterima/Ditolaknya Keberatan Wajib Pajak terhadap Koreksi Pemeriksa dalam Proses Keberatan;

- a. Terkait *volume variance*, tidak terdapat kelengkapan data yang menunjukkan bahwa *volume variance* sebagai pengurang tonase pada *provisional invoice* telah dihitung secara tepat sebagai ukuran bagi jumlah yang diserahkan bagi pengapalan ekspor atau penjualan dalam negeri;
- b. Terkait *Treatment and Refining* (TC/RC), tidak terdapat kelengkapan data yang menunjukkan bahwa TC/RC yang dilaporkan Wajib Pajak sebagai bagian dari penentuan harga telah sesuai dengan Kontrak Karya;
- c. Terkait *Price Participation* (PP), WP tidak pernah mengalami PP positif (pengurang TC), melainkan PP negatif (penambah TC) meskipun harga metal pada tahun 2008 ada yang naik dan ada yang turun dengan kecenderungan harga metal turun. Tidak terdapat kelengkapan data yang membuktikan kebenaran PP negatif tersebut”;

Sebagaimana yang akan diuraikan lebih lanjut pada butir 23 dan 24 di bawah ini, Pemohon Peninjauan Kembali telah menyampaikan 4 (empat) *Concentrate Sales Agreement* dalam persidangan di Pengadilan Pajak, dari jumlah 10 buah, yang juga diadakan dengan pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa. Akan tetapi, sebagaimana yang terlihat secara jelas dalam Putusan Pengadilan Pajak, Majelis Hakim Pengadilan Pajak secara tiba-tiba mempersoalkan adanya hubungan istimewa antara Pemohon Peninjauan Kembali dan Sumitomo Corporation dengan pencarian data oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak sendiri, dan tanpa dilakukan dalam persidangan. Padahal persoalan ini tidak pernah menjadi sengketa dalam proses pemeriksaan dan keberatan serta selama persidangan banding di Pengadilan Pajak. Dengan demikian, Putusan Pengadilan Pajak telah memunculkan sengketa baru yang tidak pernah diuji pada saat pemeriksaan dan keberatan serta banding. Dengan adanya putusan tersebut maka Pemohon Peninjauan Kembali berhak untuk mengajukan permohonan Peninjauan Kembali, dan dengan Putusan Pengadilan Pajak yang demikian mengakibatkan Pemohon Peninjauan Kembali kehilangan hak-hak yang dilindungi oleh peraturan perundang-undangan perpajakan yaitu:



- a. Pasal 31 Undang-Undang KUP yang menyatakan "Tata cara pemeriksaan diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan". Selanjutnya, dalam Peraturan Menteri Keuangan diatur hak-hak Wajib Pajak dalam pemeriksaan:
- (i) Pasal 7 Keputusan Menteri Keuangan Nomor 545/KMK.04/2000 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 123/PMK.03/2006 tanggal 7 Desember 2006 tentang Pemeriksaan Pajak yang mengatur bahwa dalam pemeriksaan Wajib Pajak, wajib pajak seharusnya dilindungi haknya untuk:
- menerima Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan;
 - menghadiri Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan dalam jangka waktu yang telah ditentukan;
 - mengajukan permohonan untuk dilakukan permohonan pembahasan oleh Tim Pembahas, sehubungan dengan masih terdapat hasil Pemeriksaan yang belum disepakati antara Pemeriksa Pajak dengan Wajib Pajak;
- (ii) Pasal 14 ayat (1) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 199/PMK.03/2007 tanggal 28 Desember 2007 yang mengatur bahwa Wajib Pajak berhak menyampaikan tanggapan secara tertulis atas Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan;
- b. Pasal 25 ayat (1) Undang-Undang KUP yang menyatakan, "Wajib Pajak dapat mengajukan keberatan hanya kepada Direktur Jenderal Pajak atas suatu: a. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar;". Dalam proses pemeriksaan, sama sekali tidak terdapat persoalan hubungan istimewa dengan Sumitomo Corporation. Dengan demikian Pemohon Peninjauan Kembali kehilangan hak mengajukan keberatan atas sengketa pajak tersebut; dan
- c. Pasal 27 ayat (1) Undang-Undang KUP yang menyatakan, "(1) Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan banding hanya kepada badan peradilan pajak terhadap keputusan mengenai keberatannya yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak.;....". Dalam sengketa pajak ini, persoalan hubungan istimewa dengan Sumitomo Corporation tidak pernah ada pada produk hukum Surat Ketetapan Pajak dan Surat Keputusan Keberatan, namun tiba-tiba



terdapat dalam Putusan Pengadilan Pajak dalam perkara *a quo*. Dengan demikian, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) kehilangan hak untuk mengajukan permohonan Banding kepada Pengadilan Pajak atas sengketa pajak tersebut;

18. Bahwa berdasarkan uraian-uraian Pemohon Peninjauan Kembali di atas, maka jelas sekali bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah keliru dan membuat kesalahan dan kekhilafan yang nyata karena telah memutuskan sesuatu yang sama sekali tidak disengketakan oleh para pihak dan menggunakan temuannya sendiri mengenai persoalan transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa sebagai dasar untuk menjatuhkan putusan. Padahal tidak ada alat bukti apa pun yang menunjukkan bahwa (a) Sumitomo Corporation merupakan pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Pemohon Peninjauan Kembali dan (b) transaksi dengan Sumitomo Corporation tersebut tidak lazim atau tidak wajar. Apalagi dalam penjualan konsentrat Pemohon Peninjauan Kembali telah membuat 10 *Concentrate Sales Agreement* dengan 10 pihak, yang tidak ada satu pun alat bukti yang menunjukkan pihak-pihak tersebut mempunyai hubungan istimewa dengan Pemohon Peninjauan Kembali. Oleh karena itu, sesuai dengan peraturan perundang-undangan dan hukum yang berlaku, sudah sepatutnya putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang demikian dibatalkan oleh Mahkamah Agung;
19. Bahwa lebih lanjut, Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah nyata-nyata mengabaikan (a) Kontrak Karya dan (b) ketentuan-ketentuan mengenai pengujian kewajaran harga sesuai dengan Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang PPh (sebagaimana yang akan diuraikan lebih lanjut di bawah ini oleh Pemohon Peninjauan Kembali);
20. Bahwa pertimbangan-pertimbangan hukum dan Putusan Pengadilan Pajak tersebut yang mempertahankan koreksi Termohon Peninjauan Kembali juga nyata-nyata tidak sesuai dengan hukum dan ketentuan peraturan perundang-undangan lainnya, termasuk Hukum Pembuktian, khususnya mengenai beban pembuktian berkenaan dengan kebenaran koreksi Termohon Peninjauan Kembali, dan penerapan hukum dan peraturan perundang-undangan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan fakta-fakta yang terungkap dan terbukti dalam persidangan di Pengadilan Pajak. Sebagaimana yang dikatakan oleh Prof. R. Subekti, S.H. dalam bukunya "Kekuasaan Mahkamah Agung RI", Alumni, Bandung, 1992,



halaman 10 (Bukti PK-7), memberikan arti terhadap suatu fakta yang telah terungkap dan terbukti dalam persidangan di pengadilan adalah merupakan persoalan hukum. Selengkapnya, pendapat Prof. R. Subekti, S.H. itu adalah sebagai berikut (Bukti PK-7):

“Menetapkan apa yang telah diperjanjikan antara kedua belah pihak yang berperkara, adalah mengenai penghargaan suatu kenyataan (*'feitelijkheid'*) tetapi ‘memberikan arti atau definisi’ kepada apa yang telah diperjanjikan itu adalah suatu soal hukum, yang takluk pada pemeriksaan kasasi, misalnya mengartikan pada suatu perjanjian bahwa itu adalah ‘gadai’ atau ‘jual lepas’, dan lain sebagainya. Demikianlah putusan Mahkamah Agung tanggal 2 Pebruari 1955 No. 175 K/Sip/54 mengenai suatu perkara di mana timbul suatu perselisihan pendapat apakah perjanjian yang bersangkutan itu suatu ‘perjanjian penitipan’ ataukah suatu ‘perjanjian pinjaman’”;

Dengan demikian, persoalan kekeliruan nyata dalam menafsirkan fakta atau bahkan tanpa fakta yang terdapat dalam putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang mempertahankan koreksi Termohon Peninjauan Kembali merupakan suatu persoalan hukum yang dapat diperiksa kembali pada tingkat Peninjauan Kembali;

21. Bahwa berdasarkan uraian-uraian tersebut di atas, sudah sepatutnya Majelis Hakim pada Mahkamah Agung yang mulia membatalkan Putusan Pengadilan Pajak yang mempertahankan koreksi Termohon Peninjauan Kembali tersebut dalam perkara *a quo*;

Ad. b. Perjanjian-perjanjian Jangka Panjang *Concentrate Sales Agreement* Tahun 1997 telah mendapatkan persetujuan Pemerintah RI sehingga sudah sepatutnya ketentuan-ketentuan dalam perjanjian-perjanjian tersebut dianggap telah sesuai dengan Kontrak Karya serta lazim dan wajar;

22. Bahwa sebagaimana fakta yang terungkap dan terbukti dalam persidangan di Pengadilan Pajak, Pemerintah RI melalui Menteri Pertambangan dan Energi dengan Suratnya Nomor 4590/03/M/1997 tanggal 12 Desember 1997 tentang Persetujuan Kontrak Penjualan Hasil Produksi kepada Pemohon Peninjauan Kembali (Bukti PK-8) telah menyetujui *Concentrate Sales Agreements* dengan 10 perusahaan. Surat Persetujuan Pemerintah tersebut menyatakan:



“Sehubungan dengan surat Saudara Nomor EH:yr/NNT/97-091 tanggal 7 Oktober 1997 perihal Permohonan Persetujuan Kontrak Penjualan Hasil Produksi (*Concentrate Sales Agreement*), dengan ini diberitahukan bahwa kami, atas nama Pemerintah Republik Indonesia, menyetujui rencana PT Newmont Nusa Tenggara (PT NNT) untuk membuat dan menandatangani *Concentrate Sales Agreement* dengan perusahaan-perusahaan sebagaimana yang dimaksud pada lampiran surat ini, untuk jangka waktu lebih dari 3 (tiga) tahun;

Persetujuan Pemerintah ini diberikan dengan ketentuan sebagai berikut:

1. Penjualan hasil produksi tersebut tidak mengganggu kewajiban PT NNT untuk memenuhi kebutuhan pasar dalam negeri;
2. Penjualan hasil produksi tersebut dilakukan sesuai dengan praktek usaha Internasional yang umum berlaku dan berdasarkan harga dan persyaratan terbaik;
3. Perubahan ketentuan mengenai peningkatan volume penjualan dan ketentuan finansial serta persyaratan lain yang masih akan dirundingkan pada setiap periode tertentu, harus mendapatkan persetujuan Pemerintah terlebih dahulu;
4. PT NNT harus menyerahkan kepada Pemerintah satu salinan dokumen *Concentrate Sales Agreement*, segera setelah perjanjian tersebut ditandatangani oleh pihak yang bersangkutan;

Atas perhatian Saudara, kami ucapkan terima kasih”;

23. Bahwa dalam Lampiran Surat Menteri Pertambangan dan Energi tersebut terdapat Daftar Pembeli Hasil Produksi PT Newmont Nusa Tenggara (Pemohon Peninjauan Kembali), yakni 10 perusahaan sebagai berikut (Bukti PK-8):

1. Mitsubishi Materials;
2. Sumitomo Metal Mining;
3. Mitsui Mining & Smelting;
4. Nittetsu Mining;
5. Furukawa & Co.;
6. Dowa Mining;
7. LG Metals;
8. Norddeutsche Affinerie;



9. Outokumpu Oy; dan
10. Boliden Mineral;
24. Bahwa sebagaimana yang dapat dilihat secara jelas dari Putusan Pengadilan Pajak, dalam persidangan di Pengadilan Pajak, Pemohon Peninjauan Kembali telah menyampaikan bukti-bukti antara lain beberapa *Concentrate Sales Agreement* sebagai berikut:
 - a. Bukti P-5 : Contoh *Concentrate Sales Agreement* (lihat Bukti PK-1, halaman 13 alinea 3);
 - b. Bukti P-11 : Kontrak Penjualan Jangka Panjang dengan Nittetsu Mining Co. Ltd tanggal 29 September 1997 (lihat Bukti PK-1, halaman 38 alinea 5);
 - c. Bukti P-25 : Kontrak Penjualan Konsentrat Jangka Panjang dengan Sumitomo Metal Mining Co. Ltd tanggal 29 September 1997 (lihat Bukti PK-1, halaman 38 alinea 5); dan
 - d. Bukti P-27 : Perjanjian Jual Beli Konsentrat Jangka Panjang (*Long Term "Concentrate Sales Agreement"*);
25. Bahwa karena perjanjian-perjanjian *Concentrate Sales Agreement* tersebut telah mendapatkan persetujuan dari Pemerintah RI sejak tahun 1997, maka sudah sewajarnya ketentuan-ketentuan dalam perjanjian-perjanjian tersebut yang telah berlangsung selama belasan tahun dianggap telah sesuai dengan Kontrak Karya serta lazim dan wajar. Sampai dengan saat ini Pemerintah RI belum pernah menyampaikan surat atau mempersoalkan perjanjian-perjanjian tersebut kepada Pemohon Peninjauan Kembali;
26. Bahwa berdasarkan uraian-uraian tersebut di atas, sudah sepatutnya koreksi Termohon Peninjauan Kembali tidak dapat dibenarkan. Oleh karena itu, sudah sepatutnya pula Putusan Pengadilan Pajak yang mempertahankan koreksi Termohon Peninjauan Kembali dibatalkan pula oleh Majelis Hakim pada Mahkamah Agung yang mulia;
- Ad. c. Seandainya dalam Perjanjian-perjanjian *Concentrate Sales Agreement* terdapat ketentuan yang dianggap tidak sesuai dengan Kontrak Karya (*quod non*), Instansi Pemerintah yang berwenang untuk mempersoalkannya adalah Wakil Pemerintah RI dalam Kontrak Karya sendiri, yakni Menteri Pertambangan dan Energi (sekarang Menteri Energi dan Sumber Daya Mineral) dan Kontrak Karya telah mengatur mekanisme penyelesaiannya. Direktur Jenderal Pajak tidak mempunyai



kewenangan untuk mempersoalkan dan menetapkan apakah perjanjian-perjanjian *Concentrate Sales Agreement* tersebut sesuai dengan Kontrak Karya;

27. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali sangat keberatan terhadap pertimbangan-pertimbangan hukum dan Putusan Pengadilan Pajak yang secara tanpa dasar telah mempertahankan koreksi Termohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan alasan *Concentrate Sales Agreement* bertentangan dengan ketentuan-ketentuan Kontrak Karya antara Pemohon Peninjauan Kembali dan Pemerintah RI. Menurut hemat Pemohon Peninjauan Kembali, koreksi Termohon Peninjauan Kembali tersebut sama sekali tidak berdasar dan sewenang-wenang. Berdasarkan Surat Presiden RI Nomor B-43/Pres/11/1986 tanggal 6 November 1986 perihal Persetujuan bagi 34 (tiga puluh empat) buah Naskah Kontrak Karya yang ditujukan kepada Menteri Pertambangan dan Energi serta ditembuskan kepada antara lain Menteri Keuangan (Bukti PK-9), Presiden RI telah menugaskan Menteri Pertambangan dan Energi untuk bertindak untuk dan atas nama Pemerintah RI untuk menandatangani 34 naskah Kontrak Karya tersebut (termasuk Kontrak Karya dengan Pemohon Peninjauan Kembali dengan nomor urut 25) serta untuk mengambil langkah-langkah yang diperlukan agar melaksanakan Kontrak Karya tersebut berjalan dengan sebaik-baiknya sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Surat Presiden Nomor B-43/Pres/11/1986 tanggal 6 November 1986 tersebut menyatakan (Bukti PK-9):

“Sehubungan dengan surat Saudara Nomor 0435/03/M.DJP/86 tanggal 27 Oktober 1986 serta menunjuk surat-surat rekomendasi dari Ketua Dewan Perwakilan Rakyat Nomor KS. 02/2907/DPRRI/86 tanggal 27 September 1986 dan Ketua Badan Koordinasi Penanaman Modal Nomor 211/A.1/1986 tanggal 8 September 1986 sampai dengan Nomor 245/A.1/1986 tanggal 8 September 1986 jo Nomor 257/A.1/1986 tanggal 17 September 1986, dengan ini diberitahukan bahwa kami dapat menyetujui Kontrak Karya di bidang Pertambangan Umum di luar batubara untuk perusahaan yang namanya tercantum dalam lampiran surat ini;

Selanjutnya Saudara Menteri supaya bertindak untuk dan atas nama Pemerintah Republik Indonesia untuk menandatangani naskah Kontrak Karya tersebut serta mengambil langkah-langkah yang diperlukan agar



pelaksanaan kontrak termaksud berjalan dengan sebaik-baiknya sesuai dengan ketentuan yang berlaku....”;

Hal ini juga dapat dilihat secara jelas dari bagian para pihak pada Kontrak Karya yang menyatakan (Bukti PK-10):

“KONTRAK KARYA

Persetujuan ini, disepakati dan dibuat di Jakarta, Republik Indonesia, pada tanggal 2 Desember 1986 oleh dan antara Pemerintah Republik Indonesia, dalam hal ini diwakili oleh Menteri Pertambangan dan Energi Republik Indonesia (selanjutnya disebut “Pemerintah”); dan PT. Newmont Nusa Tenggara (satu badan hukum Indonesia yang didirikan dengan Akte Notaris Nomor 164 tanggal 18 Nopember 1986 Surat Keputusan Menteri Kehakiman Nomor C2-8255-HT.01.01.TH’86 tanggal 27 Nopember 1986) selanjutnya disebut Perusahaan, yang semua saham-sahamnya pada waktu didirikan dimiliki oleh:”;

28. Bahwa Menteri Keuangan, sebagai atasan langsung Termohon Peninjauan Kembali, maupun Termohon Peninjauan Kembali sendiri telah pula mengakui secara tegas bahwa jika ada pertentangan antara ketentuan perpajakan dalam Kontrak Karya dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku umum, maka ketentuan perpajakan Kontrak Karya diperlakukan sebagai “*lex specialis*”. Hal ini dapat terlihat secara jelas dari:

- a. Surat Menteri Keuangan RI No. S-1032/MK.04/1988 tanggal 15 September 1988 perihal Ketentuan Perpajakan dalam Kontrak Karya Pertambangan yang ditujukan kepada Direktur Jenderal Pajak yang menyatakan (Bukti PK-11a):

“1. Sehubungan dengan surat Saudara Nomor: S-1300/PJ.3/1988 tanggal 29 Juli 1988 perihal: Penangguhan PPN atas impor dalam rangka Kontrak Karya Pertambangan dengan ini diberitahukan bahwa Kontrak Karya Pertambangan hendaknya diberlakukan/dipersamakan dengan Undang-undang, oleh karena itu ketentuan perpajakan yang diatur dalam Kontrak Karya diberlakukan secara khusus (*special treatment/lex specialis*). Dengan perkataan lain, Undang-undang Perpajakan berlaku secara umum kecuali diatur secara khusus dalam Kontrak Karya”;

- b. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-34/PJ.22/1988 tanggal 1 Oktober 1988 perihal Ketentuan



Perpajakan dalam Kontrak Karya Pertambangan, yang ditujukan kepada Para Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak dan Para Kepala Inspeksi Pajak di seluruh Indonesia yang menyatakan (Bukti PK-11b):

“... dengan ini ditegaskan, bahwa sesuai dengan Surat Menteri Keuangan R.I Nomor: S-1032/MK.04/1988 tanggal 15 September 1988, maka ketentuan perpajakan yang diatur dalam kontrak karya pertambangan yang telah disetujui oleh Pemerintah diberlakukan ketentuan khusus (*special treatment/lex specialis*);

Dengan perkataan lain, Undang-Undang Perpajakan berlaku secara umum kecuali diatur secara khusus dalam kontrak karya yang telah disetujui Pemerintah tersebut;

Untuk jelasnya bersama ini kami lampirkan copy surat Menteri Keuangan R.I tersebut”;

Ketentuan-ketentuan Kontrak Karya harus diperlakukan sebagai *lex specialis* juga telah ditegaskan dalam Pasal 33A ayat (4) Undang-Undang PPh dan Penjelasan serta Pasal II huruf b Undang-Undang PPN (yang diubah pada tahun 1994), yang masing-masing menyatakan:

Pasal 33A ayat (4) Undang-Undang PPh:

“(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) Undang-Undang PPh:

“Ayat (4)

Ketentuan pajak dalam kontrak bagi hasil, kontrak karya, atau perjanjian kerja sama perusahaan pertambangan yang masih berlaku pada saat berlakunya Undang-Undang ini, dinyatakan tetap berlaku sampai dengan berakhirnya kontrak bagi hasil, kontrak karya, atau perjanjian kerja sama perusahaan pertambangan tersebut. 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 berdasar kontrak atau perjanjian dimaksud;

Dengan demikian, ketentuan Undang-Undang ini baru diberlakukan untuk pengenaan pajak atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak di bidang perusahaan pertambangan minyak dan gas bumi dan perusahaan pertambangan umum lainnya yang dilakukan dalam bentuk kontrak karya, kontrak bagi hasil, atau perjanjian kerjasama perusahaan pertambangan, yang ditandatangani setelah berlakunya Undang-Undang ini”;

Pasal II huruf b Undang-Undang PPN:

“b. pengenaan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah atas 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, tetap dihitung berdasarkan ketentuan dalam Kontrak Bagi Hasil, Kontrak Karya, atau perjanjian kerjasama perusahaan pertambangan tersebut sampai dengan Kontrak Bagi Hasil, Kontrak Karya, atau perjanjian kerjasama perusahaan pertambangan berakhir”;

Mahkamah Agung dalam putusan-putusannya antara lain Nomor 07/B/PK/PJK/2007 tanggal 24 Agustus 2010 dalam sengketa pajak antara Direktur Jenderal Pajak sebagai pemohon peninjauan kembali dan PT Newmont Minahasa Raya sebagai termohon peninjauan kembali (Bukti PK-12a) dan Nomor 60/B/PK/PJK/2007 tanggal 6 September 2010 dalam sengketa pajak antara Direktur Jenderal Pajak sebagai pemohon peninjauan kembali dan PT Rio Tinto Indonesia sebagai termohon peninjauan kembali (Bukti PK-12b), dalam pertimbangan-pertimbangan hukumnya telah berpendapat bahwa ketentuan perpajakan dalam Kontrak Karya yang dibuat oleh Pemerintah Republik Indonesia harus diutamakan dalam hal terdapat pertentangan dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku umum. Pertimbangan-pertimbangan hukum Mahkamah Agung tersebut menyatakan:

a. Dalam Putusan Mahkamah Agung Nomor 07/B/PK/PJK/2007 tanggal 24 Agustus 2010 halaman 17-18 (Bukti PK-12a):



“Menimbang, bahwa selanjutnya Mahkamah Agung mempertimbangkan alasan-alasan Peninjauan Kembali dari Pemohon Peninjauan Kembali sebagai berikut:

Bahwa alasan-alasan Peninjauan Kembali tersebut tidak dapat dibenarkan karena Putusan Pengadilan Pajak sudah tepat dan benar yaitu tidak terdapat putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana dimaksud Pasal 91 huruf e Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, dengan pertimbangan:

- Bahwa sesuai Pasal 13 ayat 7 (i)/(a) Kontrak Karya Pemerintah Republik Indonesia dengan PT Newmont Minahasa Raya tanggal 02 Desember 1986, penyerahan ekspor barang emas murni batang tuangan (*dore bullion*) sebagai barang kena pajak yang terutang Pajak Pertambahan Nilai Tarif sebesar 0%;

Menimbang, bahwa berdasarkan pertimbangan-pertimbangan tersebut di atas, maka permohonan Peninjauan Kembali yang diajukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali: DIREKTUR JENDERAL PAJAK tersebut adalah tidak beralasan, sehingga harus ditolak”;

- b. Dalam Putusan Mahkamah Agung Nomor 60/B/PK/PJK/2007 tanggal 6 September 2010 halaman 18-19 (Bukti PK-12b):

“Menimbang, bahwa selanjutnya Mahkamah Agung mempertimbangkan alasan-alasan Peninjauan Kembali dari Pemohon Peninjauan Kembali sebagai berikut:

Bahwa alasan-alasan Peninjauan Kembali tersebut tidak dapat dibenarkan karena Putusan Pengadilan Pajak yang membatalkan Keputusan Terbanding sekarang Pemohon Peninjauan Kembali Nomor KEP-798/PJ.44/2005 tanggal 11 April 2005 mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Penghasilan Pasal 26 Tahun Pajak 1997 Nomor: 00001/204/97/091/94 tanggal 09 Pebruari 2004 atas nama Pembanding sekarang Termohon Peninjauan Kembali adalah tepat dan benar sesuai dengan ketentuan yang berlaku, yaitu bahwa penerbitan SKPKB Pajak Penghasilan Pasal 26 Tahun Pajak 1997 tanggal 09 Pebruari 2004 telah melewati batas waktu 5 (lima) tahun. Bahwa dengan demikian tidak terdapat putusan Pengadilan Pajak yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan



perundang-undangan yang berlaku sebagaimana dimaksud Pasal 91 huruf e Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002;

Menimbang, bahwa berdasarkan pertimbangan-pertimbangan tersebut di atas, maka Permohonan Peninjauan Kembali yang diajukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali: DIREKTUR JENDERAL PAJAK tersebut adalah tidak beralasan, sehingga harus ditolak”;

29. Bahwa dalam praktiknya selama bertahun-tahun sampai dengan sekarang, instansi dari pihak Pemerintah RI yang berhubungan secara langsung dengan Pemohon Peninjauan Kembali sebagai kontraktor berkenaan dengan pemenuhan hak-hak dan kewajiban menurut Kontrak Karya adalah Menteri Pertambangan dan Energi (sekarang Menteri Energi dan Sumber Daya Mineral). Dengan demikian, seandainya dalam perjanjian-perjanjian *Concentrate Sales Agreement* terdapat ketentuan yang dianggap tidak sesuai dengan Kontrak Karya (*quod non*), instansi Pemerintah yang berwenang untuk mempersoalkannya adalah Menteri Energi dan Sumber Daya Mineral. Dalam hal yang demikian, Menteri Energi dan Sumber Daya Mineral dapat menanyakan hal yang demikian kepada Pemohon Peninjauan Kembali. Selanjutnya, Pemohon Peninjauan Kembali berhak pula untuk memberikan tanggapan terhadap pertanyaan Menteri. Mekanisme yang demikian diatur secara tegas dalam Pasal 20 Kontrak Karya yang menyatakan (Bukti PK-10):

“PASAL 20

KELALAIAN (DEFAULT)

1. Dengan tunduk kepada ketentuan-ketentuan Pasal 19 Persetujuan ini, dalam hal, Perusahaan ternyata lalai dalam melaksanakan ketentuan Persetujuan ini, maka Pemerintah, sebagai usaha untuk memperbaikinya berdasarkan Persetujuan ini, akan menyampaikan pemberitahuan tertulis tentang hal tersebut kepada Perusahaan (pemberitahuan mana harus menyatakan bahwa hal itu sesuai dengan Pasal ini) dan Perusahaan akan mendapat jangka waktu maksimum 180 (seratus delapan puluh) hari setelah menerima pemberitahuan tersebut, untuk memperbaiki kelalaian itu. Waktu yang sebenarnya diperlukan untuk memperbaiki kelalaian tersebut, harus dicantumkan didalam pemberitahuan tertulis untuk setiap kelalaian, sebagaimana wajarnya dalam suatu keadaan dengan mempertimbangkan sifat dari kelalaian. Dalam hal Perusahaan telah



memperbaiki kelalaian tersebut dalam jangka waktu yang telah ditetapkan, maka Perjanjian ini akan tetap berlaku penuh dan tidak mengurangi hak Pemerintah (untuk melakukan teguran) terhadap sesuatu kelalaian di kemudian hari. Dalam hal Perusahaan tidak memperbaiki kelalaian tersebut dalam jangka waktu yang ditetapkan di dalam pemberitahuan, maka Pemerintah berhak untuk mengakhiri Persetujuan ini sesuai dengan ketentuan-ketentuan Pasal 22, tergantung pada masalahnya;

2. Tanpa mengurangi ketentuan-ketentuan ayat (1) Pasal ini, dalam hal Perusahaan lalai dalam melakukan suatu pembayaran uang kepada Pemerintah yang diwajibkan terhadap Perusahaan sesuai dengan Pasal 12 atau Pasal 13, maka jangka waktu, dalam mana Perusahaan harus memperbaiki kelalaian tersebut, adalah 30 (tiga puluh) hari setelah menerima pemberitahuan itu. Denda untuk pembayaran yang terlambat adalah beban bunga atas jumlah uang yang lalai dibayar, dihitung dari tanggal seharusnya pembayaran dilakukan, dengan tingkat bunga pokok yang berlaku di New York pada tanggal kelalaian itu terjadi ditambah empat persen (4%). Denda ini atau hukuman-hukuman lain yang ditetapkan dalam Pasal ini tidak boleh dianggap sebagai potongan-potongan (ongkos) dalam menghitung pendapatan kena pajak;
3. Perusahaan belum dianggap lalai dalam pelaksanaan suatu ketentuan dalam Persetujuan ini mengenai hal yang masih disengketakan antara kedua belah pihak, sampai waktu semua sengketa itu, termasuk setiap anggapan bahwa Perusahaan lalai dalam pelaksanaan daripadanya atau sesuatu sengketa dimana Perusahaan telah disediakan kesempatan yang wajar untuk memperbaikinya telah terselesaikan sebagaimana diatur dalam Pasal 21”;

Dalam putusannya Nomor Put. 53015/PP/M.XVA/15/2014 tanggal 9 Juni 2014, dalam perkara sengketa PPh Badan Tahun Pajak 2009 antara PT Newmont Nusa Tenggara (*in casu* Pemohon Peninjauan Kembali) dan Direktur Jenderal Pajak (*in casu* Termohon Peninjauan Kembali), Pengadilan Pajak telah secara tepat membuat pertimbangan hukum dengan menyatakan bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak melakukan penilaian dan memberikan pendapat apakah Kontrak yang dibuat oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan Trafigura Behher BV



sesuai dengan kepentingan Pemerintah dalam Kontrak Karya karena Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak memiliki kewenangan untuk itu. Selengkapny pertimbangan-pertimbangan hukum dan kesimpulan Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam perkara tersebut, yang tidak mempertahankan koreksi Termohon Peninjauan Kembali berkenaan dengan Peredaran Usaha yang berkaitan dengan Price Participation, menyatakan (Bukti PK-13):

“bahwa terhadap sengketa ini Majelis berpendapat sebagai berikut:

Bahwa Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana yang telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008 menyatakan:

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 apa pun;

Bahwa berdasarkan penelitian Majelis diketahui bahwa Terbanding melakukan koreksi diskon dengan nama Price Participation atas invoice Nomor 2009-38-1 dan 2009-53-1;

Bahwa rincian invoice yang dikoreksi Terbanding adalah sebagai berikut:

Parcel ID	1052	1077
Parcel	2009-38-1	2009-53-1
Harga Provisional		
Cooper Price per Ton (\$)	5,013.96	6,510.95
Syarat	2MPMOSS JUN 2009	2MPMOSS NOV 2009
Cooper Price per Lb (\$)	227.43	295.32
Copper Price per pound (\$)	2.27	3.51
Harga Final		
Cooper Price per ton (\$)	7,012.50	7,463.00
Syarat	1-7 Des 2009	8-12 Mar 2010
Cooper Price per Lb (\$)	318.08	338.52
Copper Price per pound (\$)	3.18	3.39

Bahwa Majelis berpendapat kontrak yang dibuat Pemohon Banding dengan Trafigura Behher BV bersifat mengikat kedua belah pihak;

Bahwa Majelis tidak melakukan penilaian dan memberikan pendapat mengenai apakah kontrak yang dibuat Pemohon Banding dengan Trafigura Behher BV sesuai dengan kepentingan pemerintah sesuai



dengan perjanjian Kontrak Karya karena Majelis tidak memiliki kewenangan untuk itu;

Bahwa berdasarkan penelitian Majelis atas kontrak diketahui penentuan harga jual tembaga adalah harga rata-rata bulanan dari London Metal Exchange (LME);

Bahwa berdasarkan data yang diperoleh di persidangan harga tembaga di pasar dunia selama tahun 2009 semakin meningkat;

Bahwa harga *final invoice* atas penjualan tembaga adalah sebesar USD.3.18 per pound untuk *invoice* nomor 2009-38-1 dan USD.3.39 per pound untuk *Invoice* nomor 2009-53-1;

Bahwa Majelis berpendapat berdasarkan harga *final invoice* Nomor 2009-38-i dan 2009-53-1 yang melebihi harga patokan \$.1.15 per pound, Pemohon Banding wajib memberikan *Price Participation* sesuai kontrak;

Bahwa berdasarkan bukti/dokumen yang diajukan dalam persidangan, keterangan para pihak, dan keyakinan hakim, Majelis berpendapat bahwa koreksi Terbanding tidak memiliki dasar hukum yang kuat sehingga koreksi Terbanding atas peredaran usaha sebesar USD.592,543.68 tidak dapat dipertahankan”;

Oleh karena itu, Termohon Peninjauan Kembali tidak berwenang untuk mempersoalkan apalagi untuk menetapkan bahwa ketentuan-ketentuan *Concentrate Sales Agreement* tidak sesuai dengan Kontrak Karya. Dengan demikian, Putusan Pengadilan Pajak yang mempertahankan koreksi Termohon Peninjauan Kembali tersebut sudah sepatutnya dibatalkan oleh Majelis Hakim pada Mahkamah Agung yang mulia karena nyata-nyata tidak sesuai dengan Kontrak Karya dan peraturan perundang-undangan yang berlaku;

Ad. d. Kontrak Karya telah menetapkan ketentuan khusus mengenai transaksi yang dilakukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa (Pihak Afiliasi). Dengan demikian, seandainya pun terdapat persoalan mengenai transaksi dengan Pihak Afiliasi, persoalan yang demikian merupakan wewenang penuh Menteri Energi dan Sumber Daya Mineral, dan bukan Direktur Jenderal Pajak;

30. Bahwa Pasal 11 ayat (4) dan ayat (5) Kontrak Karya telah secara tegas menetapkan ketentuan-ketentuan khusus mengenai transaksi yang dilakukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa (afiliasi), dengan menyatakan sebagai berikut (Bukti PK-10):



4. Dalam hal apapun, ikatan penjualan dengan Afiliasi hanya akan dilaksanakan berdasarkan pada harga atau sama dengan penjualan "*arm's length sales*" dengan persyaratan dan kondisi serupa, seandainya ikatan penjualan tersebut dilakukan dengan pihak-pihak yang tidak berafiliasi, dengan kelonggaran yang wajar untuk potongan-potongan dan komisi-komisi penjualan biasa. Potongan-potongan dan komisi-komisi yang diberikan kepada Afiliasi, tidak boleh lebih besar dari apa yang berlaku umum, sehingga potongan-potongan dan komisi-komisi itu tidak akan mengurangi penerimaan bersih penjualan bagi Perusahaan, dan tidak akan mengurangi jumlah yang seharusnya diterima seandainya dijual kepada pihak-pihak yang tidak berafiliasi. Tidak ada potongan-potongan atau komisi-komisi penjualan diperbolehkan kepada Afiliasi bagi penjualan untuk pemakaian sendiri. Perusahaan akan menyerahkan kepada Pemerintah bukti kebenaran dari angka-angka yang digunakan dalam menghitung harga-harga tersebut di atas, potongan-potongan dan komisi-komisi dan sebuah tembusan dari kontrak penjualan;
5. Apabila Pemerintah berpendapat bahwa suatu angka yang dipergunakan dalam perhitungan penerimaan tidak sesuai dengan ketentuan ayat (4) Pasal ini, Pemerintah dapat dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah triwulan tahun takwin dalam mana hasil produksi itu diekspor, memberitahukan hal ini kepada Perusahaan secara tertulis. Perusahaan akan menyerahkan bukti kebenaran angka-angka itu dalam waktu 45 (empat puluh lima) hari setelah pemberitahuan diterima. Dalam waktu 45 (empat puluh lima) hari setelah bukti tersebut diterima, Pemerintah dapat memberitahukan kepada Perusahaan secara tertulis, bahwa ia masih tidak puas dengan kebenaran angka-angka itu, dan dalam 10 (sepuluh) hari setelah penerimaan pemberitahuan tersebut oleh Perusahaan, suatu Panitia harus dibentuk yang terdiri dari wakil dari dan diangkat oleh Pemerintah dan seorang wakil dari dan diangkat oleh Perusahaan, untuk mempelajari persoalannya. Panitia harus mengadakan rapat segera di suatu tempat yang disetujui bersama di Indonesia dan jika anggota-anggota Panitia tidak mencapai persetujuan dalam waktu 20 (dua puluh) hari sesudah pengangkatannya atau dalam waktu yang lebih lama yang dapat



disetujui bersama oleh Pemerintah dan Perusahaan, maka wakil-wakil tersebut akan menunjuk seorang anggota ketiga dari Panitia tersebut, yang merupakan orang yang mempunyai kedudukan internasional dalam ilmu hukum dan jika mungkin mengenal industri mineral internasional. Setelah meneliti semua bukti-bukti, Panitia akan menentukan apakah angka yang dipergunakan Perusahaan, atau angka lain, adalah sesuai dengan ayat (4) Pasal ini. Keputusan dua anggota Panitia akan mengikat bagi kedua belah Pihak. Kegagalan kedua wakil untuk mengangkat seorang anggota ketiga dari Panitia akan mensyaratkan, bahwa persoalan tersebut akan diserahkan kepada arbitrase sesuai Pasal 21 dari Persetujuan ini. Dalam waktu 90 (sembilan puluh) hari setelah persoalan terakhir diputuskan, sesuai ayat ini, penyesuaian-penyesuaian yang wajar berlaku surut akan dibuat sesuai dengan keputusan Panitia. Perusahaan dan Pemerintah masing-masing akan membayar biaya-biaya anggotanya sendiri dalam Panitia dan setengah dari semua biaya lainnya untuk kegiatan Panitia”;

31. Bahwa sebagaimana yang dapat dilihat secara jelas di atas, Pasal 11 ayat (4) dan ayat (5) Kontrak Karya tersebut (Bukti PK-10) juga mengatur mekanisme penyelesaian dalam hal terjadi perbedaan pendapat atau perselisihan antara Pemerintah dan Pemohon Peninjauan Kembali. Dengan demikian, Termohon Peninjauan Kembali (Direktur Jenderal Pajak) tidak mempunyai kewenangan untuk mempersoalkan atau menetapkan apakah perjanjian-perjanjian *Concentrate Sales Agreement* tersebut sesuai dengan Kontrak Karya;
 32. Bahwa sebagaimana fakta yang terungkap dan terbukti dalam persidangan di Pengadilan Pajak, sejak tahun 1997 Pemerintah telah menyetujui kontrak jangka panjang *Concentrate Sales Agreement* tersebut. Dengan demikian, Putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang mempertahankan koreksi Termohon Peninjauan Kembali tersebut nyata-nyata tidak sesuai dengan Kontrak Karya dan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, sudah sepatutnya Putusan Pengadilan Pajak yang demikian dibatalkan oleh Majelis Hakim pada Mahkamah Agung yang mulia;
- Ad. e. Menurut Hukum, yang dimaksud dengan “Pengetahuan Hakim” sebagai alat bukti adalah pengetahuan yang diperoleh Hakim dari pemeriksaan setempat agar dapat melakukan penilaian yang tepat atas fakta dalam



perkara yang diperiksa. Pengetahuan Hakim yang diperoleh sendiri oleh Hakim secara pribadi tidak dapat dijadikan alat bukti. Dengan demikian, Putusan Pengadilan Pajak dalam perkara *a quo* telah dibuat berdasarkan pada alat bukti yang tidak sah;

33. Bahwa dalam mengambil putusannya, Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah berusaha untuk mencari sendiri data dari berbagai sumber untuk menetapkan fakta dengan mencoba mengandalkan ketentuan Pasal 69 ayat (1e) Undang-Undang Pengadilan Pajak yang menyatakan alat bukti dapat berupa “pengetahuan hakim”, yang dalam Pasal 75 Undang-Undang Pengadilan Pajak disebutkan “adalah hal yang olehnya diketahui dan diyakini kebenarannya”, serta Pasal 5 ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman yang menyatakan bahwa “Hakim wajib menggali, mengikuti dan memahami nilai-nilai hukum dan rasa keadilan yang hidup dalam masyarakat”;

34. Bahwa menurut Pemohon Peninjauan Kembali, apa yang telah dilakukan serta disimpulkan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak bukan merupakan “pengetahuan hakim”. Menurut hukum, yang dimaksud dengan “pengetahuan hakim” sebagai alat bukti adalah pengetahuan yang diperoleh hakim dari pemeriksaan setempat agar hakim dapat melakukan penilaian yang tepat atas fakta dalam perkara yang sedang diperiksanya. Pengetahuan hakim yang diperoleh sendiri oleh hakim secara pribadi tidak dapat dijadikan sebagai alat bukti. Lihat antara lain:

a. Indroharto, S.H. dalam bukunya “Usaha Memahami Undang-Undang tentang Peradilan Tata Usaha Negara”, Pustaka Sinar Harapan, Jakarta, 1991, halaman 331, yang menyatakan (Bukti PK-14a):

“e. Pengetahuan Hakim

Pengetahuan Hakim adalah pengetahuan yang oleh Hakim yang bersangkutan diketahui dan diyakini kebenarannya. Salah satu dari padanya adalah hal-hal yang terjadi selama pemeriksaan oleh Hakim tersebut, seperti hasil pemeriksaan setempat;

Memang untuk memastikan terbuktinya suatu fakta kadang kala Hakim merasa perlu melakukan pemeriksaan setempat guna dapat melakukan penilaian yang tepat mengenai perkara yang sedang diperiksa. Umpama pemeriksaan gedung yang dinyatakan telah melanggar garis sepadan, yang dianggap



telah membahayakan; tanah yang dinyatakan masuk dalam jalur hijau dan sebagainya;

Dalam kelompok ini tidak dapat dilupakan barang-barang dan orang-orang yang ditunjukkan kepada Hakim yang sedang memeriksa perkara itu. Ada kalanya Hakim yang memeriksa menganggap sesuatu barang atau orang yang ditunjukkan di muka pemeriksaan itu mempunyai nilai yang penting. Mungkin suatu kotak alat tulis hias di meja dari emas dengan tanda tangan catatan terima dari menjadi alat bukti yang penting yang menyebabkan keluarnya keputusan yang digugat. Juga film atau foto material mengenai gedung-gedung yang dibangun secara ilegal umpamanya dapat bernilai penting dalam suatu pemeriksaan. Tidak dilupakan buku-buku kas yang ditunjukkan dalam persidangan pun dapat mempunyai arti yang penting dalam pemeriksaan: umpama tentang ada tidaknya fakta-fakta yang dibebani dengan pungutan-pungutan yang ilegal; tentang keadaan-keadaan yang dapat membuktikan masih ada tidaknya tunggakan pajak yang masih harus dilunasi;

Perlu dicatat, bahwa sumpah *decisoir* yang dalam hukum acara perdata merupakan alat bukti tambahan itu tidak dikenal dalam proses TUN ini”;

- b. Prof. Dr. Sudikno Mertokusumo, S.H. dalam bukunya “Hukum Acara Perdata Indonesia”, Edisi ke-5, cetakan pertama, Liberty, Yogyakarta, 1998, halaman 161-162, yang menyatakan (Bukti PK-14b):

“6. Pemeriksaan Setempat (*descente*);

Telah dikemukakan di atas 5 alat bukti yang disebutkan dalam pasal 164 HIR (ps. 284 Rbg, 1866 BW). Tampaknya ketentuan dalam pasal 164 HIR itu bersifat limitatif, akan tetapi di luar pasal 164 HIR tersebut terdapat alat-alat bukti yang dapat dipergunakan untuk memperoleh kepastian mengenai kebenaran suatu peristiwa yang menjadi sengketa;

Memeriksa barang bergerak oleh hakim pada umumnya tidak mengalami kesukaran oleh karena barang bergerak itu mudah dibawa atau diajukan di persidangan yang berlangsung di gedung pengadilan. Pada dasarnya persidangan pengadilan



berlangsung di gedung pengadilan (ps. 26, 90 RO, 35 Rbg). Kalau yang akan diperiksa oleh hakim itu barang tetap, maka sukarlah untuk mengajukan barang tetap itu di persidangan di gedung pengadilan. Kalau hakim ingin memperoleh kepastian dan tidak hanya menggantungkan kepada keterangan saksi atau surat, maka persidangan haruslah dipindahkan ke tempat barang tetap tersebut untuk mengadakan pemeriksaan setempat dan hal ini dimungkinkan oleh pasal 90 RO;

Yang dimaksudkan dengan pemeriksaan setempat atau *descente* ialah pemeriksaan mengenai perkara oleh hakim karena jabatannya yang dilakukan di luar gedung atau tempat kedudukan pengadilan, agar hakim dengan melihat sendiri memperoleh gambaran atau keterangan yang memberi kepastian tentang peristiwa-peristiwa yang menjadi sengketa; Ketentuan mengenai pemeriksaan setempat kita jumpai dalam pasal 153 HIR, yang menentukan bahwa bila Ketua menganggap perlu dapat mengangkat seorang atau dua orang komisararis dari majelis, yang dengan bantuan panitera pengadilan akan melihat keadaan setempat dan melakukan pemeriksaan (*plaatselijke opnemng en onderzoek*), yang dapat memberi keterangan kepada hakim (ps. 180 Rbg, 211 Rv). Di dalam praktek pemeriksaan setempat ini dilakukan sendiri oleh Hakim Ketua persidangan;

Dalam pasal 221 Rv lebih tegas ditentukan bahwa pemeriksaan setempat dapat diadakan berdasarkan putusan, baik atas permintaan para pihak maupun karena jabatannya; Jadi pemeriksaan setempat ini bukanlah pemeriksaan oleh hakim secara pribadi, tetapi pemeriksaan oleh hakim karena jabatannya, oleh karena pemeriksaan yang bersifat pribadi oleh hakim itu tidak boleh dijadikan bukti;

Seperti yang telah diketengahkan di atas, maka pemeriksaan setempat pada hakekatnya tidak lain daripada pemeriksaan perkara dalam persidangan, yang ternyata dari keharusan membuat berita acara oleh panitera, hanya saja persidangan tersebut berlangsung di luar gedung dan tempat kedudukan pengadilan, tetapi masih di dalam wilayah hukum pengadilan yang bersangkutan (ps. 90 RO, 213 Rv). Kalau pemeriksaan



setempat itu dilakukan di luar wilayah hukum pengadilan tertentu, maka dilakukan dengan delegasi atau limpahan pemeriksaan;

Di dalam praktek pemeriksaan setempat biasanya dilakukan berkenaan dengan letak gedung atau batas tanah;

Meskipun pemeriksaan setempat ini tidak dimuat di dalam pasal 164 HIR (ps. 284 Rbg, 1866 BW) sebagai alat bukti, tetapi oleh karena tujuan pemeriksaan setempat ialah agar hakim memperoleh kepastian tentang peristiwa yang menjadi sengketa, maka fungsi pemeriksaan setempat pada hakekatnya adalah sebagai alat bukti. Kekuatan pembuktiannya diserahkan kepada pertimbangan hakim”;

35. Bahwa berdasarkan uraian-uraian di atas, tampak jelas bahwa Putusan Pengadilan Pajak dalam perkara *a quo* telah dibuat berdasarkan pada alat bukti yang tidak sah. Oleh karena itu, sudah sepatutnya Majelis Hakim pada Mahkamah Agung yang mulia membatalkan Putusan Pengadilan Pajak yang demikian;

Ad. f. Pasal 5 ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman hanya memberikan kewajiban hukum kepada Hakim untuk menggali, mengikuti, dan memahami nilai-nilai hukum dan rasa keadilan yang hidup dalam masyarakat, dan bukan untuk membuktikan suatu fakta dalam perkara yang Sedang diperiksanya. Tugas untuk membuktikan kebenaran fakta adalah tugas para pihak, dan dalam sengketa pajak, sesuai dengan hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku serta putusan-putusan Mahkamah Agung dan Pengadilan Pajak, Direktur Jenderal Pajak mempunyai beban pembuktian untuk membenarkan alasan koreksinya;

36. Bahwa sebagaimana telah dikutip pula oleh Pemohon Peninjauan Kembali pada butir 33 di atas, Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam perkara *a quo* juga mencoba untuk mengandalkan ketentuan Pasal 5 ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman. Ketentuan tersebut secara tegas menyatakan bahwa “Hakim wajib menggali, mengikuti, dan memahami nilai-nilai hukum dan rasa keadilan yang hidup dalam masyarakat”. Menurut hemat Pemohon Peninjauan Kembali, ketentuan tersebut tidak boleh ditafsirkan hakim wajib menggali atau mencari fakta sebagaimana yang telah dilakukannya dalam perkara *a quo*;



37. Bahwa tugas untuk membuktikan kebenaran fakta adalah tugas para pihak yang bersengketa. Dalam sengketa pajak, sesuai dengan hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku serta putusan-putusan Mahkamah Agung dan Pengadilan Pajak, Direktur Jenderal Pajak mempunyai beban pembuktian untuk membenarkan alasan koreksinya. (Hal ini akan diuraikan lebih lanjut oleh Pemohon Peninjauan Kembali di bawah ini);
38. Bahwa seandainya hakim diperbolehkan untuk atas inisiatif sendiri mencari fakta di luar apa yang terjadi dalam persidangan seperti yang terjadi dalam perkara *a quo* bagaimana mungkin hakim yang demikian dapat memeriksa dan mengadili perkara tanpa memihak kepada salah satu pihak (*impartiality*). Padahal *impartiality* merupakan salah satu fundamen Pengadilan sehingga dapat melahirkan putusan yang adil serta tepat dan sesuai dengan hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku;
39. Bahwa berdasarkan alasan-alasan sebagaimana yang diuraikan di atas, sudah sepatutnya Majelis Hakim pada Mahkamah Agung yang mulia membatalkan Putusan Pengadilan Pajak yang demikian;
- Ad. g. Putusan Pengadilan Pajak tidak sesuai secara nyata dengan syarat-syarat yang ditentukan dalam Kontrak Karya maupun Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang Pajak Penghasilan dalam menetapkan kewajaran dan kelaziman transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan wajib pajak lainnya yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa maupun metode-metode yang digunakan untuk menguji kewajaran yang ditetapkan dalam peraturan yang dibuat sendiri oleh Termohon Peninjauan Kembali, yakni Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-01/PJ.7/1993 tentang Pedoman Pemeriksaan Pajak terhadap Wajib Pajak yang Mempunyai Hubungan Istimewa;
40. Bahwa sebagaimana telah diuraikan di atas, seandainya dalam perkara *a quo* terdapat transaksi dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa, Kontrak Karya telah mempunyai ketentuan-ketentuan khusus yang mengatur hal tersebut. Namun Majelis Hakim Pengadilan Pajak sama sekali mengabaikan ketentuan-ketentuan Kontrak Karya. Bahkan lebih parah daripada itu, walaupun Termohon Peninjauan Kembali tidak menyampaikan alat bukti apa pun untuk membuktikan bahwa (a) Sumitomo Corporation dan Pemohon Peninjauan Kembali mempunyai hubungan istimewa dan (b) transaksi yang dilakukan oleh Pemohon



Peninjauan Kembali dengan Sumitomo Corporation adalah transaksi yang tidak wajar, karena memang sejak tahap pemeriksaan, keberatan dan banding Termohon Peninjauan Kembali tidak mempersoalkan transaksi yang demikian, namun Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah secara nyata keliru dan tanpa dasar telah menyimpulkan bahwa transaksi tersebut adalah tidak wajar dengan alasan semata-mata karena pihak-pihak yang mengadakan transaksi menurutnya sendiri mempunyai hubungan istimewa;

41. Bahwa Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang Pajak Penghasilan dan Penjelasan menyatakan:

Pasal 18 ayat (3):

“Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan serta menentukan utang sebagai modal untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak lainnya sesuai dengan kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa”;

Penjelasan Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang Pajak Penghasilan menyatakan antara lain:

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

Demikian pula kemungkinan terdapat penyertaan modal secara terselubung, dengan menyatakan penyertaan modal tersebut sebagai utang maka Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk menentukan utang tersebut sebagai modal perusahaan. Penentuan tersebut dapat dilakukan, misalnya melalui indikasi mengenai perbandingan antara modal dan utang yang lazim terjadi di antara para pihak yang tidak



dipengaruhi oleh hubungan istimewa atau berdasar data atau indikasi lainnya;

Dengan demikian, bunga yang dibayarkan sehubungan dengan utang yang dianggap sebagai penyertaan modal itu tidak diperbolehkan untuk dikurangkan, sedangkan bagi pemegang saham yang menerima atau memperoleh bunga tersebut dianggap sebagai dividen yang dikenakan pajak”;

42. Bahwa Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang Pajak Penghasilan sebagaimana yang diubah dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 menyatakan:

“Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan serta menentukan utang sebagai modal untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak lainnya sesuai dengan kewajiban dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa dengan menggunakan metode perbandingan harga antara pihak yang independen, metode harga penjualan kembali, metode biaya-plus atau metode lainnya”;

43. Bahwa kata-kata dengan huruf tebal pada butir 42 di atas merupakan penambahan yang dilakukan oleh Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 yang merupakan Perubahan Keempat Undang-Undang Pajak Penghasilan. Meskipun secara formal Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 baru mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 2009, akan tetapi secara substansi Pasal 18 ayat (3) yang dikutip pada butir 41 di atas telah berlaku terhadap perkara *a quo* karena metode-metode yang tersebut dalam ketentuan Pasal 18 ayat (3) tersebut telah diatur sebelumnya dalam Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-01/PJ.7/1993 tentang Pedoman Pemeriksaan Pajak terhadap Wajib Pajak yang Mempunyai Hubungan Istimewa (Bukti PK-15);

44. Bahwa pertimbangan hukum Majelis Hakim Pengadilan Pajak pada halaman 66 alinea 4 Putusan Pengadilan Pajak (Bukti PK-1), yang menyatakan sesuai dengan Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang PPh Termohon Peninjauan Kembali (Direktur Jenderal Pajak) berwenang untuk menentukan kembali besarnya Penghasilan Kena Pajak Pemohon Peninjauan Kembali semata-mata terdapat hubungan istimewa antara Pemohon Peninjauan Kembali dan Sumitomo Corporation dan karena itu transaksi tersebut bukan merupakan transaksi yang wajar karena



dipengaruhi oleh hubungan istimewa, nyata-nyata tidak sesuai dengan persyaratan-persyaratan yang ditetapkan dalam Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang PPh dan Penjelasan, berdasarkan alasan-alasan sebagai berikut:

- a. Seandainya pertimbangan hukum Majelis Hakim Pengadilan Pajak tersebut menurut hukum dapat dibenarkan (*quod non*), maka berarti pada hakikatnya transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa tidak diperkenankan dan akan dianggap selalu tidak wajar, dan Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang PPh dapat menjadi huruf mati. Padahal justru Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang PPh tersebut diadakan untuk itu. Tanpa mempertimbangkan unsur “yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa” dalam Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang PPh, Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah nyata-nyata keliru dengan menyimpulkan secara tanpa dasar (*jump to the conclusion*) bahwa transaksi Pemohon Peninjauan Kembali dengan Sumitomo Corporation tidak wajar semata-mata karena para pihak yang bertransaksi mempunyai hubungan istimewa;
- b. Berdasarkan Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang PPh dan Penjelasan tersebut, untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak, cakupan wewenang Direktur Jenderal Pajak (Dirjen) adalah terbatas hanya pada:
 - (i) Menentukan kembali besarnya penghasilan dan/atau biaya; serta
 - (ii) Menentukan utang sebagai modal;sesuai dengan kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa. Kemudian, berdasarkan ketentuan tersebut dan penjabarannya, dapat disimpulkan bahwa:
 - (i) Penentuan kembali besarnya penghasilan dan/atau biaya tersebut dilakukan dengan metode-metode yang telah diatur lebih lanjut dalam Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-01/PJ.7/1993 (Bukti PK-15), yaitu:
 - perbandingan harga antara pihak yang independen (*comparable uncontrolled price method*);
 - metode harga penjualan kembali (*resale price method*);
 - metode biaya-plus (*cost-plus method*);
 - atau metode lainnya seperti metode pembagian laba (*profit split method*) dan metode laba bersih transaksional



(*transactional net margin method*);

(ii) Penentuan utang sebagai modal dapat dilakukan berdasarkan, misalnya:

- melalui indikasi mengenai perbandingan antara modal dan utang yang lazim terjadi di antara para pihak yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa; atau
- data atau indikasi lainnya;

45. Bahwa berdasarkan Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang PPh, wewenang Termohon Peninjauan Kembali adalah menentukan kembali kewajaran besarnya penghasilan dan/atau biaya serta untuk menentukan utang sebagai modal untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak Wajib Pajak, dan bukan untuk menentukan status suatu biaya menjadi tidak dapat dikurangkan untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak (*non-deductible expense*). Selain itu, kewenangan Termohon Peninjauan Kembali untuk menentukan kembali kewajaran besarnya penghasilan dan/atau biaya tersebut harus dilakukan melalui prosedur-prosedur dan metode yang telah ditentukan dan/atau diatur secara tegas dalam Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang PPh, yaitu menentukan kembali besarnya penghasilan dan/atau biaya sesuai dengan keadaan seandainya di antara para Wajib Pajak tersebut tidak terdapat hubungan istimewa, bukan dengan menggunakan cara lain yang tidak diatur secara tegas dalam Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang PPh, misalnya dengan menggunakan indikasi-indikasi, dugaan-dugaan dan/atau asumsi-asumsi atas fakta-fakta ekonomis yang melingkupi suatu transaksi;

46. Bahwa dalam pertimbangannya, Majelis Hakim Pengadilan Pajak sama sekali tidak melakukan pengujian atas prosedur dan metode-metode yang telah dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali dalam menerapkan kewenangannya menentukan kembali kewajaran transaksi tersebut, yaitu prosedur penentuan kembali besarnya penghasilan dan/atau biaya sesuai dengan keadaan seandainya di antara para Wajib Pajak tersebut (Pemohon Peninjauan Kembali dan Sumitomo Corporation) tidak terdapat hubungan istimewa, yaitu:

- perbandingan harga antara pihak yang independen (*comparable uncontrolled price method*);
- metode harga penjualan kembali (*resale price method*);
- metode biaya-plus (*cost-plus method*); atau



- metode lainnya seperti metode pembagian laba (*profit split method*) dan metode laba bersih transaksional (*transactional net margin method*);
47. Bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah menetapkan transaksi tersebut sebagai tidak wajar tanpa menguji apakah Termohon Peninjauan Kembali telah menerapkan prosedur-prosedur dan metode penentuan kembali besarnya penghasilan dan/atau biaya sesuai dengan keadaan seandainya di antara para Wajib Pajak tersebut tidak terdapat hubungan istimewa. Sebagaimana diatur dalam Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang PPh, untuk mengambil kesimpulan bahwa Termohon Peninjauan Kembali memang memiliki, dan telah menggunakan wewenangnya untuk menentukan kembali kewajiban sesuai dengan Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang PPh sedemikian sehingga Majelis Hakim Pengadilan Pajak berpendapat bahwa koreksi Termohon Peninjauan Kembali sudah benar dan tetap dipertahankan, pengujian tersebut mutlak harus dilakukan. Berdasarkan uraian-uraian di atas, sudah sepatutnya Putusan Pengadilan Pajak dalam perkara *a quo* dibatalkan oleh Majelis Hakim pada Mahkamah Agung yang mulia;
- Ad. h. Sesuai dengan Hukum dan Peraturan Perundang-undangan yang berlaku serta putusan-putusan Mahkamah Agung dan Pengadilan Pajak, beban pembuktian untuk membenarkan alasan koreksi Direktur Jenderal Pajak (*in casu* Termohon Peninjauan Kembali) berada pada Direktur Jenderal Pajak sendiri;
48. Bahwa beban pembuktian atas hal yang dianggap tidak benar oleh Direktur Jenderal Pajak (*in casu* Termohon Peninjauan Kembali) dalam Surat Pemberitahuan Pajak yang dibuat oleh Pemohon Peninjauan Kembali, semula Pemohon Banding (selaku Wajib Pajak) adalah berada pada Direktur Jenderal Pajak (*in casu* Termohon Peninjauan Kembali, semula Terbanding), selaku pihak yang melakukan koreksi. Hal-hal mengenai beban pembuktian dalam Undang-Undang Perpajakan, dapat dilihat dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994, Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000, dan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 (disingkat pula "Undang-Undang KUP") pada Pasal 12 ayat (3), Penjelasan Pasal 13 ayat (1), Pasal 26 ayat (4) dan Penjelasan Pasal 29 ayat (2) alinea ke-3 serta dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

199/PMK.03/2007 tanggal 28 Desember 2007 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak pada Pasal 8 huruf c yang menyatakan bahwa:

Pasal 12 ayat (3) Undang-Undang KUP

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

Penjelasan Pasal 13 ayat (1) Undang-Undang KUP

“...Pembuktian atas uraian penghitungan yang dijadikan dasar penghitungan secara jabatan oleh Direktur Jenderal Pajak dibebankan kepada Wajib Pajak... Beban pembuktian tersebut berlaku juga bagi ketentuan yang diterbitkan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b”;

Pasal 26 ayat (4) Undang-Undang KUP

“Dalam hal Wajib Pajak mengajukan keberatan atas surat ketetapan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (1) huruf b dan huruf d, Wajib Pajak yang bersangkutan harus dapat membuktikan ketidakbenaran ketetapan pajak tersebut”;

Alinea 3 Penjelasan Pasal 29 ayat (2) Undang-Undang KUP

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

Pasal 8 huruf c Peraturan Menteri Keuangan Nomor 199/PMK.03/2007 tanggal 28 Desember 2007

“Pelaksanaan Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan harus dilakukan sesuai standar pelaksanaan Pemeriksaan, yaitu:

...

c. temuan Pemeriksaan harus didasarkan pada bukti kompeten yang cukup dan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”;

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 199/PMK.03/2007 tanggal 28 Desember 2007 (“PMK-199/2007”) tersebut telah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 82/PMK.03/2011 tanggal 3 Mei 2011 (“PMK-82/2011”). Akan tetapi PMK-82/2011 tidak mengubah isi Pasal 8 huruf c PMK-199/2007. Selanjutnya, PMK-199/2007 sebagaimana telah diubah dengan PMK-82/2011 telah dicabut dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 tanggal 1 Februari 2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak (“PMK-17/2013”). Walaupun demikian, Pasal 8 huruf c

Halaman 96 dari 177 halaman Putusan Nomor 1499/B/PK/PJK/2017

Disclaimer

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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

PMK-17/2013 tetap mengatur mengenai ketentuan yang sama dengan PMK-199/2007 sebagaimana telah diubah dengan PMK-82/2011 yaitu sebagai berikut:

“Pelaksanaan Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan harus dilakukan sesuai standar pelaksanaan Pemeriksaan, yaitu:

...

c. temuan Pemeriksaan harus didasarkan pada bukti kompeten yang cukup dan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”;

Ketentuan-ketentuan serupa yang terdapat dalam Undang-Undang KUP dan Peraturan Menteri Keuangan tersebut di atas, terdapat pula dalam peraturan yang dibuat sendiri oleh Direktur Jenderal Pajak (*in casu* Termohon Peninjauan Kembali), yaitu Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-23/PJ/2013 tentang Standar Pemeriksaan. Pasal 4 huruf c Peraturan Direktur Jenderal Pajak tersebut menyatakan:

“Temuan hasil Pemeriksaan harus didasarkan pada bukti kompeten yang cukup dan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan;

1) Bukti kompeten adalah bukti yang valid dan relevan dengan tetap mempertimbangkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha atas transaksi Wajib Pajak yang memiliki hubungan istimewa;

a) Valid berarti bukti dapat diandalkan untuk menyimpulkan suatu fakta. Tingkat validitas bukti dipengaruhi oleh 3 (tiga) hal sebagai berikut:

i) Independensi dan kualifikasi sumber diperolehnya bukti;

Bukti yang diperoleh dari pihak yang independen tingkat validitasnya lebih tinggi dibandingkan bukti yang diperoleh dari pihak yang tidak independen. Selain independensi, perlu juga memperhatikan hubungan pihak yang memberikan bukti dengan bukti yang diberikan;

ii) Kondisi bukti diperoleh;

Tingkat kesulitan mendapatkan bukti yang dipengaruhi situasi dan/atau kondisi dapat menjadi bahan pertimbangan dalam menentukan tingkat validitas bukti;

iii) Cara bukti diperoleh;

Bukti yang diperoleh secara langsung oleh Pemeriksa Pajak (misalnya observasi) tingkat validitasnya lebih tinggi



dibandingkan bukti yang diperoleh secara tidak langsung (misalnya bukti yang disediakan oleh Wajib Pajak). Cara memperoleh bukti juga harus memperhatikan legalitas cara perolehan bukti;

- b) Relevan berarti bahwa bukti harus berkaitan dengan pos-pos yang akan diperiksa sebagaimana tercantum dalam Program Pemeriksaan;
 - 2) Bukti yang cukup adalah bukti yang memadai untuk mendukung temuan hasil Pemeriksaan. Kecukupan terkait dengan pertimbangan profesional (*professional judgement*) Pemeriksa Pajak”;
49. Bahwa berdasarkan penjelasan Undang-Undang KUP mengenai ketentuan penerbitan Surat Ketetapan Pajak di atas, wajib pajak merupakan pihak yang harus menanggung beban pembuktian atas ketidakbenaran Surat Ketetapan Pajak yang diterbitkan secara jabatan. Penerbitan Surat Ketetapan Pajak secara jabatan itu sendiri disebabkan antara lain oleh hal-hal sebagai berikut:
- Apabila Surat Pemberitahuan tidak disampaikan dalam jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan setelah ditegur secara tertulis tidak disampaikan pada waktunya sebagaimana ditentukan dalam Surat Teguran;
 - Apabila tidak memenuhi kewajiban menyelenggarakan pembukuan atau menolak untuk memberikan kesempatan kepada pemeriksa untuk memasuki tempat-tempat tertentu yang dipandang perlu dalam rangka pemeriksaan guna menetapkan besarnya jumlah pajak yang terutang;
50. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 26 ayat (4) Undang-Undang KUP sebagaimana disebutkan di atas, dapat disimpulkan bahwa beban pembuktian pada wajib pajak hanya terbatas atas ketetapan pajak yang ditetapkan secara jabatan. Dengan demikian, secara *argumentum a contrario*, beban pembuktian atas Surat Ketetapan Pajak yang diterbitkan tidak secara jabatan berada di pihak Direktorat Jenderal Pajak (*in casu* Termohon Peninjauan Kembali);
51. Bahwa Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Januari 2008 yang menjadi awal sengketa perkara *a quo* diterbitkan oleh Termohon Peninjauan Kembali tidak secara jabatan;
52. Bahwa dengan demikian, sesuai dengan peraturan perundang-undangan



yang berlaku, beban pembuktian surat ketetapan pajak (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Januari 2008 yang menjadi awal sengketa perkara *a quo* yang diterbitkan tidak secara jabatan berada pada Direktur Jenderal Pajak (*in casu* Termohon Peninjauan Kembali, semula Terbanding); Pendapat-pendapat Para Sarjana Hukum Pajak mengenai beban pembuktian untuk membenarkan kebenaran Surat Ketetapan Pajak atau alasan koreksi Direktur Jenderal Pajak;

53. Bahwa menurut para ahli Hukum Pajak, beban pembuktian untuk membenarkan Surat Ketetapan Pajak atau alasan koreksi terletak pada Direktur Jenderal Pajak (*in casu* Termohon Peninjauan Kembali). Hal ini dapat dilihat antara lain dari pendapat-pendapat para ahli Hukum Pajak sebagai berikut:

a. Prof. Dr. H. Rochmat Soemitro, S.H. (Guru Besar Ilmu Hukum Pajak pada Universitas Padjadjaran), dalam bukunya "Peradilan Administrasi dalam Hukum Pajak di Indonesia," (disertasi pada Fakultas Hukum dan Pengetahuan Masyarakat, Universitas Padjadjaran, 1964), Cetakan ke-V, Penerbit PT Eresco, Bandung, 1991, halaman 168, yang menyatakan (Bukti PK-4b):

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

Pada umumnya dianut prinsip bahwa bila Inspektur menyimpang dari surat pemberitahuan, maka ialah yang berwajib membuktikan bahwa surat ketetapan itu benar";

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

b. Prof. Dr. H. Rochmat Soemitro, S.H., dalam bukunya "Asas dan Dasar Perpajakan 2", cetakan kelima, PT Refika Aditama, Bandung, 1998, halaman 175, yang menyatakan (Bukti PK-16a):



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

- c. Dr. Hadi Buana, S.E., M.Si., dalam bukunya “Peradilan Pajak Sebagai Sistem Penyelesaian Sengketa Pajak”, Ind Hill Co, Jakarta, 2012, halaman 201 dan 202 yang menyatakan (Bukti PK-16b):

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

...

Jika di tingkat keberatan pemeriksa harus membuktikan kebenaran bukti yang didapat saat pemeriksaan maka seharusnya di tingkat banding pun untuk keduanya kebenaran bukti yang didapat saat pemeriksaan tersebut diuji atau harus dapat dibuktikan kebenarannya di muka hakim. Sehingga yang pertama dan utama yang harus dilakukan oleh hakim



pengadilan pajak adalah meminta pihak administrasi pajak membuktikan kebenaran bukti yang didapatkan, sementara kepada pihak wajib pajak hakim hanya meminta bantahannya bila dirasakan keterangan yang disampaikan pihak administrasi pajak tidak benar, sehingga tidak akan terjadi di dalam sidang justru hakim meminta wajib pajak yang mengajukan bandingnya terlebih dahulu membuktikan kebenaran dari surat pemberituannya padahal ini tidak sesuai dengan Pasal 12 ayat (2) Undang-Undang KUP;

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

- d. Darussalam, Danny Septriadi, B. Bawono Kristiaji, “*Transfer Pricing: Ide, Strategi, dan Panduan Praktis dalam Perspektif Pajak Internasional*”, Danny Darussalam Tax Center, PT Dimensi Internasional Tax, Jakarta, 2013, halaman 550 – 552, yang menyatakan (Bukti PK-16c):

“E. Beban Pembuktian di Indonesia

Pembagian beban pembuktian di Indonesia tidak dapat dipisahkan dengan sistem prosedur perpajakan yang dianut Indonesia, yaitu *self-assessment system*. Penerapan pembagian beban pembuktian dalam sistem ini dapat dilihat pada proses penerbitan surat ketetapan pajak, di mana Penjelasan Pasal 13 ayat (1) Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Undang-Undang KUP) menyatakan bahwa:

...

Dari ketentuan Pasal 26 ayat (4) Undang-Undang KUP di atas, dapat disimpulkan bahwa beban pembuktian pada Wajib Pajak hanya terbatas atas pajak yang ditetapkan secara jabatan. Dengan demikian, secara *argumentum a contrario*, beban pembuktian atas surat ketetapan pajak yang diterbitkan tidak secara jabatan berada di pihak otoritas pajak;

Mekanisme pembagian beban pembuktian pada tahap keberatan ini juga dapat dilanjutkan hingga pada tahap banding. Hal ini dilatari pemikiran bahwa upaya Hakim untuk menentukan beban pembuktian tidak dipisahkan dari sistem prosedur yang dianut dalam Undang-



Undang perajakan dan juga mengingat sengketa pajak yang diajukan banding merupakan lanjutan dari proses sengketa di tingkat keberatan; Lantas, bagaimana dengan pembagian beban pembuktian pada konteks *transfer pricing* di Indonesia? Apakah Wajib Pajak ataukah otoritas pajak yang menanggung beban pembuktian dalam penerapan prinsip kewajaran pada transaksi afiliasi?; Sejauh ini, tidak terdapat ketentuan khusus di Indonesia yang mengatur mengenai penentuan beban pembuktian dalam transaksi *transfer pricing*. Hal ini berarti pembagian beban pembuktian dalam transaksi *transfer pricing* di Indonesia tidak berbeda dengan pembagian beban pembuktian pada sengketa perpajakan umumnya sebagaimana yang telah dikemukakan di atas”;

Putusan-putusan Mahkamah Agung dan Pengadilan Pajak telah menetapkan bahwa Direktur Jenderal Pajak (*in casu* Termohon Peninjauan Kembali) mempunyai beban pembuktian untuk membenarkan alasan koreksinya;

Putusan-putusan Mahkamah Agung

54. Bahwa putusan-putusan Mahkamah Agung telah menetapkan pula bahwa Direktur Jenderal Pajak (*in casu* Termohon Peninjauan Kembali) yang mempunyai beban pembuktian untuk membenarkan alasan koreksinya. Hal tersebut terlihat pada putusan-putusan Mahkamah Agung serta pertimbangan-pertimbangan hukumnya antara lain sebagai berikut:

- a. Putusan Mahkamah Agung Nomor 09/B/PP/PJK/2009 tanggal 28 September 2012 dengan Direktur Jenderal Pajak sebagai Pemohon Peninjauan Kembali, dahulu Terbanding (Bukti PK-17a; yang telah diumumkan pula dalam website Mahkamah Agung) yang menguatkan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.13542/PP/M.V/15/2008 tanggal 11 Maret 2008 yang mengabulkan sebagian permohonan banding dari PT Tempo Scan Pacific Tbk., sebagai Pemohon Banding dalam perkara tersebut, dengan pertimbangan hukum (Bukti PK-17a, halaman 18):

“Bahwa memperhatikan uraian di atas serta unsur-unsur data pembanding Terbanding yang tidak memisahkan nilai sewa tanah dan sewa bangunan di samping tidak menunjukkan luas bangunan dan luas tanah serta kisaran nilai sewa, Majelis berpendapat data Terbanding tidak dapat digunakan sebagai pembanding untuk menentukan kembali besarnya biaya sewa tanah oleh Pemohon Banding sesuai dengan keadaan seandainya di antara Wajib Pajak tidak terdapat hubungan



istimewa sebagaimana dimaksud Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang Pajak Penghasilan”;

(Sebagaimana dikutip dari Putusan Mahkamah Agung Nomor 09/B/PK/PJK/2009 tanggal 28 September 2012);

- b. Putusan Mahkamah Agung Nomor 215/B/PK/PJK/2007 tanggal 22 Juli 2010 dengan Direktur Jenderal Pajak sebagai Pemohon Peninjauan Kembali, dahulu Terbanding, dan PT Aspirasi Luhur sebagai Termohon Peninjauan Kembali, dahulu Pemohon Banding (Bukti PK-17b; yang telah diumumkan pula dalam website Mahkamah Agung) dengan pertimbangan hukum (Bukti PK-17b, halaman 7):

“Bahwa alasan-alasan ini tidak dapat dibenarkan, karena koreksi yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali berdasarkan Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tidak benar, karena tidak terbukti adanya pengeluaran uang sewa penggunaan tanki dan pemilik tanki tidak terbukti mendapat penghasilan terhadap penggunaan tanki oleh Termohon Peninjauan Kembali, oleh karena itu tidak ada obyek PPh Pasal 4 ayat (2) yang harus dipungut pajaknya, sehingga alasan peninjauan kembali tidak berdasar hukum;

Menimbang, bahwa berdasarkan pertimbangan-pertimbangan tersebut di atas, maka permohonan peninjauan kembali yang diajukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali: DIREKTUR JENDERAL PAJAK tersebut adalah tidak beralasan, sehingga harus ditolak”;

(Sebagaimana dikutip dari Putusan Mahkamah Agung Nomor 215/B/PK/PJK/2007 tanggal 22 Juli 2010);

- c. Putusan Mahkamah Agung Nomor 161/B/PK/PJK/2010 tanggal 11 Juli 2011 dengan Direktur Jenderal Pajak sebagai Pemohon Peninjauan Kembali, dahulu Terbanding (Bukti PK-17c, yang telah diumumkan pula dalam website Mahkamah Agung) yang menguatkan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.17117/PP/M.XI/16/2009 tanggal 12 Februari 2009 yang menyatakan “...Terbanding juga tidak dapat membuktikan lebih lanjut bahwa selain penjualan ekspor Pemohon Banding juga telah melakukan penjualan lokal...”, yang menolak permohonan peninjauan kembali dari pemohon peninjauan kembali, dengan pertimbangan hukum (Bukti PK-17c, halaman 17):

“... Bahwa alasan-alasan tersebut tidak dapat dibenarkan, karena putusan Pengadilan Pajak yang mengabulkan sebagian permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Nomor: KEP-717/WPJ.06/BD.06/2007 tanggal 22 Juni 2007 tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak April s.d. Mei 2005 atas nama PT. Daeyu Indonesia, sehingga PPN yang lebih dibayar menjadi sebesar Rp. 1.427.981.799,00 adalah tepat dan benar, dengan demikian tidak terdapat putusan Pengadilan Pajak yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana dimaksud Pasal 91 huruf (e) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002;

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”;

(Sebagaimana dikutip dari Putusan Mahkamah Agung Nomor 161/B/PK/PJK/2010 tanggal 11 Juli 2011);

- d. Putusan Mahkamah Agung Nomor 175/B/PK/PJK/2015 tanggal 24 Juni 2015 dengan Direktur Jenderal Pajak sebagai Termohon Peninjauan Kembali, dahulu Terbanding (Bukti PK-17d), yang telah diumumkan pula dalam website Mahkamah Agung) yang membatalkan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.43939/PP/M.VI/15/2013 tanggal 14 Maret 2013, di mana Majelis Hakim pada Mahkamah Agung tersebut dalam pertimbangan-pertimbangan hukumnya antara lain menyatakan (Bukti PK-17d, halaman 78):

“a. Bahwa alasan-alasan permohonan peninjauan kembali atas koreksi biaya manajemen service sebesar USD28,108,468.00 dapat dibenarkan, ...

Di sisi yang lain, koreksi Terbanding sekarang Termohon Peninjauan Kembali sebagaimana diamanatkan dalam Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang PPh mengenai Hubungan Istimewa dalam penerapan prinsip kewajaran secara faktual persidangan di Pengadilan Pajak, Terbanding tidak pernah menyampaikan data Pembanding yang memenuhi kriteria dalam peraturan yang berlaku, oleh karenanya koreksi Terbanding (sekarang Termohon Peninjauan Kembali) dalam perkara *a quo* tidak dapat dipertahankan karena tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam



Pasal 10 ayat (3) P3B Indonesia-Thailand dan Undang-undang Nomor 24 Tahun 2010 tentang Perjanjian Internasional;

- b. Bahwa dengan demikian, alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali atas koreksi biaya manajemen service sebesar USD 28,108,468.00 sangat berdasar dan patut untuk dikabulkan”;

Putusan-putusan Pengadilan Pajak

55. Bahwa dalam putusan-putusannya, Pengadilan Pajak juga telah menetapkan bahwa Direktur Jenderal Pajak (dalam perkara-perkara tersebut sebagai Terbanding) adalah pihak yang mempunyai beban pembuktian untuk membenarkan alasan koreksinya, sebagaimana yang dapat dilihat secara jelas dari:

- a. Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.39825/PP/M.XV/13/2012 tanggal 29 Agustus 2012 yang dalam pertimbangan hukum yang tercantum pada halaman 21 alinea 4 putusan Pengadilan Pajak tersebut menyatakan sebagai berikut (Bukti PK-18a):

“bahwa Majelis berpendapat Terbanding tidak dapat membuktikan alasan koreksinya bahwa pembayaran melalui Debit Note DN 1645 dan DN 1657 adalah untuk pembayaran imbalan jasa pengurusan impor ke AB Food & Beverage Philipina sehingga koreksi Terbanding atas objek PPh Pasal 26 sebesar Rp 523.649.453,00 tidak dapat dipertahankan”;

- b. Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.09435/PP/M.VI/12/2006 yang tidak mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali, yang diperoleh dari website Omni Sukses Utama, yang dalam pertimbangan hukumnya menyatakan (Bukti PK-18b):

“bahwa Terbanding menyatakan untuk pembayaran biaya *royalty fee* kepada ABC Jepang yang oleh Terbanding didistribusikan kepada BUT Indonesia dari ABC Jepang, sehingga pengenaan pajaknya dilakukan melalui mekanisme PPh Pasal 23 sehingga menimbulkan koreksi negatif untuk PPh Pasal 26 atas obyek yang sama;

Bahwa berdasarkan penelitian dan pemeriksaan dalam persidangan, diketahui Terbanding tidak dapat memberikan bukti bahwa adanya BUT dari ABC Jepang karena fungsi dari kantor perwakilan ABC Jepang hanya memberikan informasi mengenai produk yang dihasilkan oleh ABC Jepang dan tidak mencari penghasilan di Indonesia”;

- c. Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.46469/PP/M.IV/15/2013 yang dalam pertimbangan hukum yang tercantum pada halaman 13 alinea 3



putusan Pengadilan Pajak tersebut menyatakan sebagai berikut (Bukti PK-18c, yang telah diumumkan pula dalam website Mahkamah Agung):

“...bahwa menurut Majelis, seharusnya Terbanding menghitung kembali biaya atas jasa yang wajar sesuai ketentuan Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang Pajak Penghasilan, dan tidak melakukan koreksi atas seluruh biaya royalti”;

d. Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.43022/PP/M.XII/15/2013 yang dalam pertimbangan hukum yang tercantum pada halaman 57 alinea 8 putusan Pengadilan Pajak tersebut menyatakan sebagai berikut (Bukti PK-18d, yang telah diumumkan pula dalam website Mahkamah Agung):

“... bahwa dengan demikian menurut pendapat Majelis terdapat cukup bukti untuk membatalkan koreksi Terbanding atas Peredaran Usaha berupa penjualan batubara kepada *related party* PT XX karena data pembanding yang digunakan oleh Terbanding tidak memenuhi prinsip kesebandingan sehingga tidak dapat digunakan untuk menghitung kewajaran dan kelaziman transaksi tersebut, oleh karenanya Majelis berkesimpulan untuk mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding atas Koreksi Peredaran Usaha sebesar Rp417.810.367.311 karena harga jual kepada *related party* PT XX telah memenuhi prinsip kewajaran dan kelaziman”;

e. Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.50285/PP/M.II/15/2014 tanggal 4 Februari 2014 yang dalam pertimbangan hukum yang tercantum pada halaman 6 putusan Pengadilan Pajak tersebut menyatakan sebagai berikut (Bukti PK-18e, yang telah diumumkan pula dalam website Mahkamah Agung):

“... bahwa berdasar pemeriksaan atas bukti-bukti pendukung tersebut di atas, serta memperhatikan keterangan para pihak dalam sidang Majelis dapat menyimpulkan beberapa hal:

Koreksi Terbanding yang didasarkan atas pendapat bahwa tidak wajar apabila perusahaan induk membebankan biaya royalty atas pemakaian “*intellectual property*” oleh perusahaan afiliasi, lebih didasarkan atas analisa dan kesimpulan tanpa disertai landasan hukum yang kuat;

Terbanding tidak pernah menguji kemanfaatan “*intellectual property*” berupa *technical know how*, *trademark* bagi Pemohon Banding;

Terbanding tidak pernah menguji kewajaran besarnya nilai pembayaran Royalty oleh Pemohon Banding kepada STBV dalam rangka penerapan “*arms length principle*”. Pemohon Banding dapat memberikan cukup



bukti bahwa *technical know how* dan *trademarks* milik STBV memang benar bermanfaat untuk pelaksanaan kegiatan usaha Pemohon Banding;

Pemohon Banding dapat memberikan gambaran kewajaran (*arms length principles*) angka pembayaran *royalty* melalui TP *Documentations* yang dikemukakan...”;

- f. Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.50281/PP/M.I/15/2014 tanggal 3 Februari 2014 yang dalam pertimbangan hukum yang tercantum pada halaman 2 putusan Pengadilan Pajak tersebut menyatakan sebagai berikut (Bukti PK-18f, yang telah diumumkan pula dalam website Mahkamah Agung):

“... bahwa berdasar hal-hal tersebut di atas, Majelis berpendapat bahwa hasil analisa arus piutang yang dilakukan oleh Terbanding belum dapat dianggap sebagai bukti sebagaimana diperlukan oleh Pasal 76 Undang-Undang Pengadilan Pajak, dengan kata lain Terbanding tidak dapat menunjukkan bukti yang cukup yang menjadi dasar koreksinya, selain bahwa Pemohon Banding dapat memberikan penjelasan yang memadai atas adanya selisih yang dijadikan koreksi oleh Terbanding. Oleh karenanya menurut Majelis, koreksi Terbanding tidak mempunyai dasar yang kuat sehingga koreksi Terbanding atas Penghasilan Neto berupa Peredaran Usaha sebesar Rp2.849.577.075,00, tidak dapat dipertahankan dan harus dibatalkan”;

- g. Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.50282/PP/M.I/16/2014 tanggal 3 Februari 2014 yang dalam pertimbangan hukum yang tercantum pada halaman 3 putusan Pengadilan Pajak tersebut menyatakan sebagai berikut (Bukti PK-18g, yang telah diumumkan pula dalam website Mahkamah Agung):

“... bahwa Majelis telah memberikan kesempatan kepada Terbanding dan Pemohon Banding untuk melakukan pengujian kebenaran materi koreksi Terbanding tersebut di atas. Berdasarkan laporan hasil uji materi tersebut, menurut Majelis koreksi Terbanding telah dapat dijelaskan berdasarkan bukti-bukti transaksi yang dimiliki oleh Pemohon Banding;

Bahwa berdasar hal-hal tersebut di atas, Majelis berpendapat bahwa hasil analisa arus piutang yang dilakukan oleh Terbanding belum dapat dianggap sebagai bukti sebagaimana diperlukan oleh Pasal 76 Undang-Undang Pengadilan Pajak, dengan kata lain Terbanding



tidak dapat menunjukkan bukti yang cukup yang menjadi dasar koreksinya, selain bahwa Pemohon Banding dapat memberikan penjelasan yang memadai atas adanya selisih yang dijadikan koreksi oleh Terbanding, Oleh karenanya menurut Majelis, koreksi Terbanding tidak mempunyai dasar yang kuat sehingga koreksi Peredaran Usaha sebesar Rp2.849.577.075,00 tidak dapat dipertahankan dan harus dibatalkan";

- h. Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.43188/PP/M.XVI/16/2013 yang dalam pertimbangan hukum yang tercantum pada halaman 1 putusan Pengadilan Pajak tersebut menyatakan sebagai berikut (Bukti PK-18h, yang telah diumumkan pula dalam website Mahkamah Agung):

"...bahwa Majelis tidak sependapat dengan Terbanding karena penghitungan menggunakan asumsi sebagaimana metode yang diterapkan Terbanding tidak memperhatikan bukti sah dari fakta yang disampaikan oleh Pemohon Banding, sehingga Majelis berkesimpulan alasan koreksi Terbanding kurang memadai karena tidak sesuai dengan asas *materialitas* sebagaimana dianut dalam Undang-Undang Perpajakan yang berlaku dan koreksi Terbanding tidak dapat dipertahankan";

- i. Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.46323/PP/M.III/15/2013 yang dalam pertimbangan hukum yang tercantum pada halaman 2 putusan Pengadilan Pajak tersebut menyatakan sebagai berikut (Bukti PK-18i, yang telah diumumkan pula dalam website Mahkamah Agung):

"...bahwa selanjutnya untuk menguatkan dalil yang dikemukakan oleh para pihak, para pihak sedikitnya harus mempunyai 2 (dua) alat bukti sesuai Pasal 76 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, "Hakim menentukan apa yang harus dibuktikan, beban pembuktian beserta penilaian pembuktian dan untuk sahnya pembuktian diperlukan paling sedikit 2 (dua) alat bukti sebagaimana dimaksud dalam Pasal 69 Ayat (1)";

bahwa berdasarkan pertimbangan tersebut di atas selanjutnya Majelis berkesimpulan bahwa Terbanding tidak cukup bukti untuk melakukan koreksi terhadap Pemohon Banding, sehingga koreksi Terbanding atas Kredit Pajak sebesar Rp.3.388.525.469,00 tidak dapat dipertahankan";

- j. Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.44520/PP/M.VIII/16/2013 yang dalam pertimbangan hukum yang tercantum pada halaman 4 putusan



Pengadilan Pajak tersebut menyatakan sebagai berikut (Bukti PK-18j, yang telah diumumkan pula dalam website Mahkamah Agung):

“... bahwa dari matrix yang dibuat Terbanding di atas juga dapat dilihat terdapat perbedaan *Credit Risk* antara penjualan kepada afiliasi dengan penjualan kepada pihak independen. Berdasarkan penjelasan Pemohon Banding juga menjalankan fungsi-fungsi tambahan serta menanggung biaya lain seperti *transport, marketing* dan resiko-resiko lain bila berhadapan dengan pihak *independent*,

Bahwa dilihat dari beberapa hal di atas Majelis berkesimpulan bahwa Terbanding belum melakukan berbagai penyesuaian/*adjustment* akibat adanya perbedaan-perbedaan dalam beberapa faktor kesebandingan, yaitu perbedaan volume penjualan bagi tiap-tiap pembeli independen, bervariasinya tingkat margin yang tidak dialami terlebih dahulu penyebabnya oleh Terbanding, berbedanya fungsi dan tingkat resiko yang dihadapi Pemohon Banding dalam melakukan koreksi terhadap penjualan kepada pihak afiliasi. Dengan demikian koreksi Terbanding telah dilakukan tanpa dasar yang kuat dan meyakinkan”;

56. Sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, pendapat para sarjana hukum pajak serta putusan-putusan Mahkamah Agung dan Pengadilan Pajak, seharusnya Direktur Jenderal Pajak (yakni Termohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo*) mempunyai beban pembuktian untuk membenarkan koreksinya. Hal ini juga sesuai dengan asas Hukum Pembuktian yang menyatakan bahwa “barang siapa mendalilkan sesuatu ia harus dapat membuktikan kebenaran dalilnya tersebut.” Akan tetapi, meskipun Termohon Peninjauan Kembali tidak menyampaikan alat bukti apa pun untuk membenarkan alasan koreksinya, Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah mempertahankan koreksi Termohon Peninjauan Kembali. Oleh karena itu, sudah sepatutnya Majelis Hakim pada Mahkamah Agung yang mulia membatalkan Putusan Pengadilan Pajak dalam perkara *a quo*;
- Ad. i. Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah melanggar hukum pembuktian sebagaimana yang diatur dalam Pasal 69 ayat (1), Pasal 76 dan Penjelasan Pasal 76 serta Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak karena telah menjatuhkan putusan tanpa berdasarkan pada alat bukti;
57. Bahwa Undang-Undang Pengadilan Pajak menganut asas pembuktian bebas (Penjelasan Pasal 69 ayat (1) Undang-Undang Pengadilan Pajak), dan untuk sahnya pembuktian diperlukan paling sedikit 2 (dua) alat bukti



sebagaimana dimaksud dalam Pasal 69 ayat (1) (Pasal 76 Undang-Undang Pengadilan Pajak). Selanjutnya, Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak menyatakan bahwa putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian. Dengan demikian, untuk menjatuhkan putusan, Majelis Hakim Pengadilan Pajak harus berdasarkan pada paling sedikit 2 (dua) alat bukti. Hal-hal tersebut dapat dilihat dari Penjelasan Pasal 69 ayat (1), Pasal 76 dan Penjelasan Pasal 76 serta Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak, yang selengkapnya menyatakan:

Penjelasan Pasal 69 ayat (1) Undang-Undang Pengadilan Pajak:

“Pengadilan Pajak menganut prinsip pembuktian bebas. Majelis atau Hakim Tunggal sedapat mungkin mengusahakan bukti berupa surat atau tulisan sebelum menggunakan alat bukti lain”;

Pasal 76 Undang-Undang Pengadilan Pajak:

“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 alinea ke-1, ke-2 dan ke-3 Undang-Undang Pengadilan Pajak:

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

Oleh karena itu, Hakim berupaya untuk menentukan apa yang harus dibuktikan, beban pembuktian, penilaian yang adil bagi para pihak dan sahnya bukti dari fakta yang terungkap dalam persidangan, tidak terbatas pada fakta dan hal-hal yang diajukan oleh para pihak;

Dalam persidangan para pihak tetap dapat mengemukakan hal baru, yang dalam Banding atau Gugatan, Surat Uraian Banding, atau bantahan, atau tanggapan, belum diungkapkan”;

Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak:

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

58. Bahwa sesuai dengan Pasal 12 ayat (3) Undang-Undang KUP serta Penjelasan Pasal 29 ayat (2) alinea ke-3 Undang-Undang KUP dan Pasal 8 huruf c Peraturan Menteri Keuangan Nomor 199/PMK.03/2007 tanggal



28 Desember 2007 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak (“Peraturan Menteri Keuangan tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak”), pendapat dan kesimpulan petugas (pemeriksa) pajak harus didasarkan pada bukti yang kuat dan berkaitan serta berlandaskan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan;

Pasal 12 ayat (3) Undang-Undang KUP selengkapnya menyatakan:

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

Alinea 3 Penjelasan Pasal 29 ayat (2) Undang-Undang KUP selengkapnya menyatakan:

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

Pasal 8 huruf c Peraturan Menteri Keuangan Nomor 199/PMK.03/2007 tanggal 28 Desember 2007 selengkapnya menyatakan:

“Temuan Pemeriksaan harus didasarkan pada bukti kompeten yang cukup dan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”;

59. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali sangat keberatan terhadap pertimbangan-pertimbangan hukum Majelis Hakim Pengadilan Pajak pada halaman 70 alinea 4-5 Putusan Pengadilan Pajak (Bukti PK-1) yang menyatakan:

(a) berdasarkan kesimpulan Majelis Hakim Pengadilan Pajak tersebut di atas, transaksi jual beli terjadi antara Pemohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dan Sumitomo Corporation yang memiliki hubungan istimewa berbeda dengan pihak yang disebutkan dalam *Concentrate Sales Agreement* sebagaimana bukti-bukti yang diajukan oleh Terbanding (sekarang Termohon Peninjauan Kembali) sehingga menurut Majelis Hakim Pengadilan Pajak kontrak tersebut tidak dapat diajukan sebagai dasar perhitungan *Price Participation* yang benar; dan

(b) berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) diketahui bahwa Pemohon Peninjauan Kembali telah membebaskan *Price Participation* tidak sesuai dengan praktik usaha internasional yang umum berlaku,



dengan harga terbaik dan dengan persyaratan terbaik sesuai dengan keadaan pasar dunia dan syarat yang diperoleh dalam keadaan yang perlu pada saat itu sehingga terbukti perhitungan Pemohon Peninjauan Kembali melebihi kewajaran atau jumlah yang seharusnya diterima sehingga Termohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak dalam hal transaksi dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa sesuai dengan kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa sebagaimana diatur dalam Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang PPh;

Pertimbangan-pertimbangan hukum Majelis Hukum Pengadilan Pajak tersebut nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku dengan alasan-alasan:

- (a) Sebagaimana telah disebutkan di atas (i) Pemohon Peninjauan Kembali telah membuat 10 buah *Concentrate Sales Agreement*, yang bukan dengan pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa, dan semua perjanjian tersebut telah disetujui oleh Pemerintah RI sejak tahun 1997; dan (ii) dalam persidangan Pemohon Peninjauan Kembali telah menyampaikan 4 (empat) buah *Concentrate Sales Agreement*;
- (b) Dalam persidangan di Pengadilan Pajak, Termohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) hanya menyampaikan dokumen-dokumen sebagai berikut (lihat halaman 26 alinea 3 dan halaman 38 alinea 4 Putusan Pengadilan Pajak; Bukti PK-1), yang menyatakan:

Halaman 26 alinea 3:

“bahwa dalam Surat Uraian Bandingnya Terbanding melampirkan fotokopi dokumen sebagai berikut:

T-1 Surat Keputusan Terbanding Nomor KEP-1030/WPJ.19/BD.05/2011 tanggal 18 Oktober 2011;

T-2 Surat Keberatan Pemohon Banding Nomor: MH:SHN/NNT/1010/0224 tanggal 22 Oktober 2010;

T-3 Surat Keputusan Terbanding Nomor: KEP-00137/WPJ.19/KP.0103/2011 tanggal 14 Oktober 2011;”

Halaman 38 alinea 4:



“Menimbang, bahwa untuk menguatkan alasan koreksinya Terbanding dalam persidangan menyerahkan fotokopi bukti-bukti berupa:

T-4 Laporan Pemeriksaan Pajak;

T-5 Kertas Kerja Pemeriksaan;

T-6 Laporan Penelitian Keberatan;”

Menurut hukum, dokumen-dokumen yang dibuat sendiri oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) tidak dapat dijadikan alat bukti untuk membenarkan dalil-dalil yang diajukannya;

- (c) Uraian-uraian Pemohon Peninjauan Kembali pada butir 17 tersebut di atas menunjukkan secara jelas bahwa Termohon Peninjauan Kembali tidak pernah mempersoalkan mengenai hubungan istimewa dalam transaksi tersebut, apalagi untuk membuktikan ketidakwajaran transaksi tersebut. Dengan demikian, nyata-nyata Putusan Pengadilan Pajak dalam perkara *a quo* telah diputus tanpa berdasarkan pada alat bukti;

60. Bahwa di lain pihak tidak ada bukti apa pun yang disampaikan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) yang membenarkan koreksinya atau menyanggah bukti-bukti yang diajukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali. Padahal, sebagaimana telah diuraikan di atas, sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, Termohon Peninjauan Kembali yang seharusnya menyampaikan alat-alat bukti kepada Pengadilan Pajak untuk membenarkan alasan koreksinya. Dengan tidak mengajukan sanggahan terhadap bukti-bukti yang disampaikan oleh Pemohon Peninjauan Kembali dalam persidangan di Pengadilan Pajak, Termohon Peninjauan Kembali dianggap telah mengakui fakta-fakta tersebut. Menurut hukum acara, sikap tidak menyangkal atau membantah dipersamakan dengan mengakui. Lihat Prof. R. Subekti, S.H., “Hukum Acara Perdata,” Cetakan kedua, Binacipta, Bandung, Juni 1982, halaman 81-82 (Bukti PK-19) yang menyatakan:

“2. Hal-hal yang tidak perlu dibuktikan

Hal-hal yang harus dibuktikan hanyalah hal-hal yang menjadi perselisihan, yaitu segala apa yang diajukan oleh pihak yang satu tetapi disangkal atau dibantah oleh pihak lain. Hal-hal yang diajukan oleh satu pihak dan diakui oleh pihak lawan tidak perlu dibuktikan



karena tentang itu tidak ada perselisihan. Begitu pun tidak usah dibuktikan hal-hal yang diajukan oleh satu pihak dan meskipun tidak secara tegas dibenarkan oleh yang lain tetapi tidak disangkal;

Dalam hukum acara perdata sikap tidak menyangkal dipersamakan dengan mengakui”;

Dengan demikian, sesuai dengan hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku seharusnya dalil-dalil Pemohon Peninjauan Kembali dinyatakan terbukti oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak dan koreksi Termohon Peninjauan Kembali yang tanpa dasar tersebut tidak dapat dipertahankan oleh Pengadilan Pajak;

61. Bahwa Undang-Undang Pajak Penghasilan menganut asas *self assessment* (menghitung, membayar dan melaporkan sendiri kewajiban pajaknya). Berdasarkan asas *self assessment*, perhitungan dan laporan pajak wajib pajak dianggap benar, kecuali terdapat bukti yang sebaliknya. Sesuai dengan Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang Pajak Penghasilan dan Penjelasannya, seharusnya Termohon Peninjauan Kembali mempunyai beban pembuktian untuk (a) membuktikan adanya hubungan istimewa antara Sumitomo Corporation dan Pemohon Peninjauan Kembali dan (b) menyampaikan data pembanding mengenai transaksi-transaksi antara pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa untuk membenarkan koreksinya. Akan tetapi, Termohon Peninjauan Kembali sama sekali tidak pernah menyampaikan data-data pembanding apa pun untuk menetapkan bahwa transaksi antara Pemohon Peninjauan Kembali dan Sumitomo Corporation adalah tidak wajar. Walaupun demikian, secara tanpa dasar dan tanpa alasan Majelis Hakim Pengadilan Pajak sama sekali tidak mempertimbangkan tidak dipenuhinya beban pembuktian oleh Termohon Peninjauan Kembali tersebut, dan justru hanya melimpahkan beban pembuktian tersebut kepada salah satu pihak saja yaitu Pemohon Peninjauan Kembali secara tidak adil serta secara nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, dan hanya dengan dasar keyakinan belaka telah menetapkan bahwa transaksi tersebut tidak lazim dan tidak wajar;
62. Bahwa menurut Prof. R. Subekti, S.H. dalam bukunya “Hukum Pembuktian”, Cetakan ke-11, PT Pradnya Paramita, Jakarta, 1995, halaman 2 (Bukti PK-20), ketidakpastian hukum dan kesewenang-wenangan akan timbul apabila Hakim dalam melaksanakan tugasnya untuk mengadili diperbolehkan menyandarkan putusannya hanya atas



keyakinannya, biarpun itu sangat kuat dan murni. Prof. R. Subekti, S.H. menyatakan keyakinan Hakim harus didasarkan pada alat bukti. Selengkapnya, pendapat Prof. R. Subekti, S.H. adalah sebagai berikut (Bukti PK-20):

“Tugas Hakim atau Pengadilan sebagaimana dilukiskan di atas adalah menetapkan hukum untuk suatu keadaan tertentu, atau menerapkan hukum atau undang-undang, menetapkan apakah yang ‘hukum’ antara dua pihak yang bersangkutan itu. Dalam sengketa yang berlangsung di muka Hakim itu, masing-masing pihak memajukan dalil-dalil (bahasa Latin ‘*posita*’) yang saling bertentangan. Hakim harus memeriksa dan menetapkan dalil-dalil manakah yang benar dan dalil-dalil manakah yang tidak benar. Berdasarkan duduknya perkara yang ditetapkan sebagai yang sebenarnya itu, Hakim dalam amar atau ‘*dictum*’ putusannya, memutuskan siapakah yang dimenangkan dan siapakah yang dikalahkan. Dalam melaksanakan pemeriksaan tadi, Hakim harus mengindahkan aturan-aturan tentang pembuktian yang merupakan Hukum Pembuktian yang akan menjadi bahan pembicaraan dalam buku ini. Ketidakpastian hukum (*rechtsonzekerheid*) dan kesewenangan-wenangan (*willekeur*) akan timbul apabila Hakim, dalam melaksanakan tugasnya itu, diperbolehkan menyandarkan putusannya hanya atas keyakinannya, biarpun itu sangat kuat dan sangat murni. Keyakinan Hakim itu harus didasarkan pada sesuatu, yang oleh undang-undang dinamakan alat bukti. Dengan alat bukti ini masing-masing pihak berusaha membuktikan dalilnya atau pendiriannya yang dikemukakan kepada Hakim yang diwajibkan memutusi perkara mereka itu;

Dalam pada itu harus juga diindahkan aturan-aturan yang menjamin keseimbangan dalam pembebanan kewajiban untuk membuktikan hal-hal yang menjadi perselisihan itu. Pembebanan yang berat sebelah dapat *a priori* menjerumuskan suatu pihak dalam kekalahan dan akan menimbulkan perasaan ‘teraniaya’ pada yang dikalahkan itu;

Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa hukum pembuktian dimaksud sebagai suatu rangkaian peraturan peraturan tata tertib yang harus diindahkan dalam melangsungkan pertarungan di muka Hakim, antara kedua belah pihak yang sedang mencari keadilan”;

63. Bahwa sebagaimana telah diuraikan di atas dalam beberapa putusannya, Mahkamah Agung Republik Indonesia telah membatalkan putusan-putusan *judex facti* dengan alasan-alasan putusan-putusan *judex facti*



tersebut telah salah dalam menerapkan hukum pembuktian atau keliru dalam menerapkan beban pembuktian. Putusan-putusan Mahkamah Agung tersebut antara lain:

(i) Nomor 79/B/PK/PJK/2005 tanggal 15 Agustus 2008 yang dalam pertimbangan hukumnya menyatakan (Bukti PK-21a, halaman 23-24):

“Bahwa alasan-alasan tersebut dapat dibenarkan, karena Pengadilan Pajak telah melakukan kekeliruan yang nyata dengan pertimbangan :

- bahwa beban pembuktian yang dibebankan kepada Pembanding untuk membuktikan sangkalannya mengenai penghasilan Pembanding yang tertulis dalam Koran Tempo, adalah tidak benar;
- bahwa seharusnya Terbanding (Direktur Jenderal Pajak) yang harus membuktikannya penetapan besarnya Pajak Penghasilan telah didasarkan pada data-data yang benar dan akurat dan tidak atas dasar angka-angka yang ada dalam Harian Tempo;
- bahwa Pemohon Banding telah berhasil membuktikan besarnya penghasilannya adalah sebesar Rp1.990.670.932,00 sesuai data-data dan dokumen bukti-bukti yang telah diserahkan di persidangan”;

(ii) Nomor 50 K/Sip/1962 tanggal 7 Juli 1962 yang dalam pertimbangan hukumnya menyatakan (dikutip dari website Pengadilan Negeri Sleman, terlampir sebagai Bukti PK-21b, halaman 3):

“Dengan tidak menggunakan alat pembuktian berupa saling tidak disangkalnya isi surat-surat bukti yang diajukan oleh kedua belah pihak, *judex facti* tidak melakukan peradilan menurut cara yang diharuskan oleh undang-undang, maka putusannya harus dibatalkan”;

(iii) Nomor 1363.K/Pdt/1996 tanggal 30 Juni 1998 yang dalam pertimbangan hukumnya menyatakan (dikutip dari “Varia Peradilan”, Nomor 174, Maret 2000, terlampir sebagai Bukti PK-21c, halaman 35-36):

“Menimbang, bahwa menurut pertimbangan dan pendapat *Judex Facti*, surat bukti P.1 dan P.2 telah dikonstruksi dan disimpulkan sebagai akta di bawah tangan yang bersifat partai sebagaimana yang diatur dalam pasal 1874 KUH Perdata,... Oleh karena secara



faktual P.1 dan P.2 berbentuk akta pengakuan sepihak maka penilaian dan penerapannya tunduk kepada ketentuan Pasal 1878 KUH Perdata. Dengan demikian agar P.1 dan P.2 sah sebagai surat bukti:

- Harus seluruhnya akta itu ditulis dengan tulis tangan oleh Tergugat I sebagai penandatanganan P.1 dan P.2;
- Atau paling tidak pengakuan tentang jumlah dan objek barang yang disebut di dalamnya ditulis tangan oleh si penandatanganan, dalam hal ini Tergugat I;

Menimbang bahwa dari fakta-fakta yang ditemukan dalam persidangan, Penggugat tidak dapat membuktikan bahwa tulis tangan yang tertuang pada P.1 dan P.2 merupakan tulis tangan Tergugat I (Ny. Umirah). Malahan Tergugat I maupun Tergugat II membantah isi dan tulis tangan yang tercantum dalam kedua surat bukti dimaksud. Dalam keadaan yang seperti itu, ditinjau dari segi ketentuan hukum pembuktian, surat bukti P.1 dan P.2 tidak sah sebagai alat bukti, dengan demikian kedua alat bukti ini tidak mempunyai nilai kekuatan pembuktian;

Bahwa pendapat *Judex Facti* yang menegaskan oleh karena pembuatan P.1 dan P.2 diketahui oleh Kepala Desa (yang nota bene adalah suami Penggugat I dan ayah Penggugat II) telah menjadikan transaksi jual beli bersifat terang, tidak dapat dibenarkan. Sebab yang menjadi masalah pokok penilaian atas kedua alat bukti dalam perkara ini, adalah mengenai bentuk akta tersebut sebagai akta pengakuan sepihak yang keabsahannya tunduk kepada ketentuan Pasal 1878 KUH Perdata. Karena ternyata pembuatannya tidak sesuai dengan ketentuan yang dirumuskan dalam pasal tersebut, mengakibatkan P.1 dan P.2 tidak sah sebagai alat bukti meskipun ada tertera di dalamnya pengetahuan Kepala Desa;

Menimbang, bahwa oleh karena P.1 dan P.2 tidak sah sebagai alat bukti, sedang alat bukti lain baik berupa keterangan saksi maupun surat tidak dapat membuktikan dalil gugat tentang adanya transaksi jual beli tanah terperkara maka putusan *Judex Facti* tidak bisa dipertahankan, dan harus dibatalkan”;

- (iv) Nomor 1828.K/Pdt/2006 tanggal 14 Desember 2006 yang dalam pertimbangan hukumnya menyatakan (Bukti PK-21d, halaman 8-9):



“Menimbang, bahwa alasan-alasan tersebut dapat dibenarkan, oleh karena telah ternyata *Judex Facti* salah menerapkan hukum pembuktian, *Judex Facti* telah tidak mempertimbangkan bukti-bukti yang saling bersesuaian antara bukti tertulis berupa Petoek Padjeg Nomor 17 dan Buku C Desa atas nama Achmad H. Widaah dengan keterangan para saksi, baik yang diajukan oleh Pemohon Kasasi maupun Termohon Kasasi. Dari bukti berupa Petoek Padjeg Nomor 17 dan Buku C Desa atas nama Achmad H. Widaah dan keterangan saksi yang diajukan Termohon Kasasi, yang bernama H. Bakir Abdullah telah menerangkan bahwa H. Salim, yaitu orangtua Achmad H. Widaah dan orangtua Hj. Salim Sapura (ibu Termohon Kasasi) telah mengadakan pembagian warisan setelah orangtuanya meninggal pada tahun 1939, maka telah terbukti obyek sengketa merupakan warisan bagian Achmad H. Widaah yang untuk selanjutnya merupakan warisan bagian Pemohon Kasasi/Penggugat; Sedangkan perubahan nama dari Achmad H. Widaah kepada Sapura Salim dalam Buku C Desa tidak jelas dasar hukumnya dan tidak ada bukti yang mendukung perubahan tersebut;

...

Menimbang, bahwa alasan ini dapat dibenarkan, oleh karena telah terbukti *Judex Facti* salah menerapkan hukum acara. *Judex Facti* telah bersikap tidak adil dengan mengabaikan keterangan saksi Pemohon Kasasi yang dianggap bukan berdasarkan pendengaran sendiri ataupun pengalaman sendiri, sementara keterangan saksi Termohon Kasasi yang bukan didengar sendiri ataupun pengalaman sendiri diterima sebagai alat bukti;

Menimbang, bahwa oleh karena itu putusan *Judex Facti* harus dibatalkan...”;

64. Bahwa uraian-uraian Pemohon Peninjauan Kembali di atas menunjukkan secara nyata bahwa pertimbangan-pertimbangan hukum Majelis Hakim Pengadilan Pajak berkenaan dengan pokok sengketa Koreksi atas Dasar Pengenaan PPN tersebut secara nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku serta hukum pembuktian sebagaimana yang diatur dalam Pasal 69 ayat (1), Pasal 76 dan Penjelasan Pasal 76 dan Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak dan Undang-Undang KUP;



Ad. j. Pemohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) telah pula membuktikan bahwa ketentuan-ketentuan dalam perjanjian-perjanjian *Concentrate Sales Agreement* tersebut adalah wajar;

65. Bahwa sebagaimana fakta yang terungkap dan terbukti dalam persidangan di Pengadilan Pajak, Pemohon Peninjauan Kembali telah pula menyampaikan Laporan Wood Mackenzie, konsultan yang ahli dalam bidang perdagangan *Copper Concentrate*, tanggal 31 Agustus 2010, yang membuktikan bahwa ketentuan-ketentuan dalam perjanjian-perjanjian *Concentrate Sales Agreement* tersebut merupakan praktek bisnis yang wajar dan berlaku secara internasional. Hal ini dapat dilihat pula secara jelas pada halaman 38 alinea 5 Putusan Pengadilan Pajak (Bukti PK-1) yang menyebutkan bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dalam persidangan telah menyerahkan bukti-bukti antara lain, yakni Bukti P-24 berupa *Report* dari Wood Mackenzie tertanggal 31 Agustus 2010. Lebih lanjut, bagian pertimbangan hukum Majelis Hakim Pengadilan Pajak (halaman 62 alinea terakhir dan halaman 63 alinea 1 Putusan Pengadilan Pajak; Bukti PK-1) menyatakan sebagai berikut:

“bahwa Pemohon Banding juga telah melibatkan konsultan yang ahli di bidang perdagangan *Copper Concentrate*, yaitu Wood Mackenzie, di dalam laporannya yang diterbitkan pada tanggal 31 Agustus 2010, disimpulkan bahwa adalah merupakan praktek bisnis yang wajar dan berlaku secara internasional:

- bahwa penjualan *Copper Concentrate* dilakukan untuk jangka panjang;
- bahwa metode *Treatment and Refining Cost* dihitung dengan metode *Price Sharing Method/Combined Treatment and Refining Cost Method*;
- bahwa metode *Price Sharing/Combined Treatment and Refining Cost* di tahun 1997 menunjukkan tarif rata-rata sebesar 27%, sehingga penggunaan tarif 25% atas kontrak jangka panjang penjualan *Copper Concentrate* antara Pemohon Banding dan perusahaan-perusahaan smelter di tahun 1997 adalah wajar”;

Di samping itu, penafsiran perjanjian harus dilakukan dengan memperhatikan pula keadaan-keadaan kapan perjanjian tersebut dibuat. Dalam hal ini ke-10 buah *Concentrate Sales Agreement* tersebut dibuat pada tahun 1997. Dengan demikian, untuk mengujinya perlu melihat keadaan-keadaan pada waktu itu. Padahal dalam perkara *a quo*, Termohon Peninjauan Kembali sama sekali tidak mempunyai alat bukti



apa pun untuk menunjukkan ketidakwajaran ketentuan-ketentuan jual beli konsentrat dalam *Concentrate Sales Agreement*. Juga menurut hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku, Direktur Jenderal Pajak (*in casu* Termohon Peninjauan Kembali) tidak mempunyai kewenangan untuk melakukan campur tangan terhadap perjanjian-perjanjian yang dibuat oleh para wajib pajak;

66. Bahwa tanpa mengurangi dalil-dalil Pemohon Peninjauan Kembali yang telah diuraikan di atas, menurut hemat Pemohon Peninjauan Kembali, pertimbangan hukum dan kesimpulan Majelis Hakim Pengadilan Pajak, yang pada pokoknya menyatakan penentuan penjualan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) berdasarkan *provisional invoice*, yang menurutnya seharusnya sudah bersifat final, dengan dikaitkan dengan syarat penjualan FOB dan CIF, nyata-nyata keliru serta nyata-nyata bertentangan dengan hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Alasan-alasan Pemohon Peninjauan Kembali adalah sebagai berikut:

- (a) Sesuai dengan hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku, para pihak mempunyai hak dan kebebasan untuk menetapkan syarat-syarat dalam perjanjian yang mereka buat, termasuk bagaimana cara menetapkan harga jual, penentuan bobot dan kadar logam (*assay*) dari barang tersebut serta cara penyelesaian pembayarannya (termasuk penerbitan *Provisional Invoice* dan *Final Invoice* mengingat konsentrat mempunyai sifat-sifat yang khusus dibandingkan dengan penjualan barang pada umumnya). (Pemohon Peninjauan Kembali akan menguraikan alasan-alasan ini lebih lanjut di bawah ini); dan
- (b) Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah mencampuradukkan antara persoalan risiko dalam jual beli barang dengan persoalan penetapan harga jual konsentrat serta cara-cara pembayarannya. Risiko dalam jual beli barang akan berpindah dari penjual kepada pembeli sejak hak milik (*title*) atas barang tersebut berpindah, yaitu dengan adanya penyerahan barang, kecuali jika perjanjian yang bersangkutan menentukan lain. Penetapan harga jual konsentrat dapat ditentukan sepenuhnya oleh perjanjian yang bersangkutan, dalam hal ini *Concentrate Sales Agreement*. (Pemohon Peninjauan Kembali juga akan menguraikan alasan-alasan ini lebih lanjut di bawah ini);



Berdasarkan uraian-uraian Pemohon Peninjauan Kembali di atas, seharusnya tidak ada lagi dasar bagi Majelis Hakim Pengadilan Pajak untuk mempertahankan koreksi Termohon Peninjauan Kembali. Akan tetapi, meskipun Termohon Peninjauan Kembali tidak menyampaikan alat bukti apa pun untuk membenarkan alasan koreksinya, Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah mempertahankan koreksi Termohon Peninjauan Kembali. Oleh karena itu, sudah sepatutnya Majelis Hakim pada Mahkamah Agung yang mulia membatalkan Putusan Pengadilan Pajak dalam perkara *a quo*;

Ad. k. Menurut hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku orang boleh mengadakan perjanjian mengenai hal apapun serta menetapkan isi perjanjian mereka, termasuk cara pelaksanaan perjanjian. Dalam hal Hukum Pajak tidak menetapkan secara khusus suatu persoalan dalam suatu transaksi perdata, maka perlakuan perpajakan terhadap persoalan tersebut bergantung pada hukum perdata;

67. Bahwa menurut hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku, para pihak mempunyai kebebasan berkontrak untuk menentukan isi kontrak yang mereka buat, termasuk untuk menentukan hak dan kewajiban masing-masing pihak, dan bagaimana cara pelaksanaannya. Hal ini sesuai dengan Pasal 1338 ayat (1) Kitab Undang-Undang Hukum Perdata (KUH Perdata) yang menyatakan:

“Semua perjanjian yang dibuat secara sah berlaku sebagai undang-undang bagi mereka yang membuatnya”;

Prof. R. Subekti, S.H., dalam bukunya “Hukum Perjanjian”, Cetakan ke-21, Intermasa, Jakarta, 2005, halaman 14, memberikan penjelasan mengenai Pasal 1338 ayat (1) KUH Perdata sebagai berikut (Bukti PK-22):

“Dengan menekankan pada perkataan semua, maka pasal tersebut seolah-olah berisikan suatu pernyataan kepada masyarakat bahwa kita diperbolehkan membuat perjanjian yang berupa dan berisi apa saja (atau tentang apa saja) dan perjanjian itu akan mengikat mereka yang membuatnya seperti suatu undang-undang. Atau dengan perkataan lain: Dalam soal perjanjian, kita diperbolehkan membuat undang-undang bagi kita sendiri. Pasal-pasal dari Hukum Perjanjian hanya berlaku, apabila atau sekedar kita tidak mengadakan aturan-aturan sendiri dalam perjanjian-perjanjian yang kita adakan itu”;



68. Bahwa sesuai dengan uraian-uraian di atas, dengan demikian dapat disimpulkan, menurut hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku, penentuan harga jual dan cara pembayarannya, termasuk rujukan harga jual logam di London Metal Exchange dan pengeluaran *Provisional Invoice* dan *Final Invoice*, serta sampai sejauh mana penjual bertanggung jawab atas barang yang dijualnya, termasuk dalam hal terdapat penyusutan berat barang, keterlibatan perusahaan smelter untuk melakukan *treatment* dan *refinement* atas konsentrat dan adanya *price participation*, seperti dalam sengketa *a quo* bergantung sepenuhnya pada ketentuan-ketentuan perjanjian yang bersangkutan atau keperluan para pihak yang bersangkutan. Hal ini juga telah ditegaskan dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 238/PMK.03/2012 tentang Saat Lain sebagai Saat Pembuatan Faktur Pajak atas Penyerahan Barang Kena Pajak dengan Karakteristik Tertentu ("PMK 238/2012"). Pasal 3 PMK 238/2012 tersebut menyatakan sebagai berikut (Bukti PK-23):

"Pasal 3

- (1) Barang Kena Pajak dengan karakteristik tertentu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 adalah Barang Kena Pajak yang memenuhi kriteria sebagai berikut:
 - (a) Harga Jual dari Barang Kena Pajak tersebut mengalami fluktuasi menyesuaikan harga acuan/standar yang berlaku di pasar domestik maupun pasar internasional;
 - (b) Kualitas atau kadar kandungan berharga di dalam Barang Kena Pajak tersebut dapat berubah dalam proses pengiriman atau transportasi dari pihak penjual ke pihak pembeli yang disebabkan oleh cuaca atau iklim tertentu secara normal dan tidak disebabkan karena kerusakan pengiriman atau kelalaian dalam proses pengiriman atau transportasi dari pihak penjual ke pihak pembeli atau bencana alam; dan/atau
 - (c) Kuantitas baik berupa tonase, volume atau satuan lainnya dapat mengalami perubahan dalam proses pengiriman atau transportasi dari pihak penjual ke pihak pembeli yang disebabkan oleh cuaca atau iklim tertentu secara normal dan tidak disebabkan karena kerusakan pengiriman atau kelalaian dalam proses pengiriman atau transportasi dari pihak penjual ke pihak pembeli atau bencana alam;



- (2) Termasuk dalam kategori Barang Kena Pajak dengan karakteristik tertentu sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah Barang Kena Pajak berupa konsentrat produk pertambangan yang mengandung kadar mineral dan bahan/produk kimia”;

Dengan demikian, jelas sekali bahwa penjualan konsentrat produk pertambangan, seperti dalam perkara *a quo*, mempunyai karakteristik tertentu, yang perlakuan perpajakan tidak dapat disamakan begitu saja dengan penjualan barang-barang lain;

69. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali sangat keberatan dengan pertimbangan hukum Majelis Hakim Pengadilan Pajak pada halaman 59 alinea 3 Putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan:

“bahwa Majelis berpendapat berdasarkan syarat penjualan FOB dan CIF maka pada saat pengapalan barang telah terjadi pemindahan resiko dari penjual kepada pembeli dan penjual tidak mengelola atau melakukan pengendalian efektif atas barang yang dijual sehingga harus dilakukan pengakuan penjualan dan invoicenya bersifat final, sehingga menimbulkan konsekuensi bahwa kesepakatan *final volume*, kadar kandungan tembaga, emas atau perak dalam konsentrat semestinya diambil pada saat pengapalan barang tersebut oleh karenanya segala hal yang terjadi setelah barang tersebut dikapalkan menjadi tanggung jawab dan resiko dari pembeli dan tidak dapat dibebankan lagi kepada penjual”;

70. Bahwa pertimbangan hukum Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang dikutip kembali oleh Pemohon Peninjauan Kembali pada butir 69 di atas sama sekali tidak berdasar. Pertimbangan hukum Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang dikutip pada butir 69 di atas (a) hanya tepat seandainya para pihak pada *Concentrate Sales Agreement* tidak mengaturnya secara khusus dan (b) telah mencampuradukkan antara persoalan risiko dalam jual-beli barang dan persoalan penetapan harga jual konsentrat serta tata cara pembayarannya. Dalam perkara *a quo*, sesuai dengan sifatnya sebagai perjanjian yang sudah lazim dalam praktik internasional untuk perdagangan konsentrat logam, *Concentrate Sales Agreement* telah secara tegas mengatur hak-hak dan kewajiban Pemohon Peninjauan Kembali dan pembelinya, serta mekanisme pembuatan *invoice* sementara dan *invoice* final. Mekanisme seperti ini terjadi karena sifat alamiah konsentrat yang dapat menyusut selama dalam pengangkutan. Pasal 9, 10 dan 11 *Concentrate Sales Agreement* tanggal 29 September 1997 antara Pemohon Peninjauan Kembali dan



Nittetsu Mining Co., Ltd (yang telah disampaikan oleh Pemohon Peninjauan Kembali dalam persidangan di Pengadilan Pajak sebagai Bukti P-11) menyatakan:

“9. PAYMENT

9.1 *Provisional Invoice. Seller shall prepare the following documents after completion of loading of the vessel and present the same forthwith to Buyer, (a) Seller's provisional invoice in duplicate prepared in accordance with the procedures of Article 8 and based on shipped weights and Seller's provisional assay certificate, (b) full set of clean-on-board ocean bills of lading marked "Freight Prepaid", (c) Seller's weight certificate in duplicate showing dry and wet weight and moisture, (d) Seller's provisional assay certificate for the entire shipment lot in duplicate showing copper, gold and silver and (e) original and duplicate of insurance certificate endorsed in blank providing coverage as stipulated in Article 7. For this purpose, Seller shall carry out the weighing, moisture determination and the provisional assay in accordance with internationally accepted practices. Buyer, at its sole expense, shall have the right to be present and/or represented at the time of such weighing, moisture determination and provisional assaying;*

9.2 *Provisional Payment. Provisional payment of ninety (90) percent of the provisional payment value shall be made by Buyer within three (3) Business days after the Date of Arrival. At Seller's request, Buyer shall make an advance provisional payment to Seller at any time after Concentrates have departed Port of Loading. In the event of such an advance provisional payment, Seller shall credit Buyer at the time of final settlement with interest at the rate as agreed between Buyer and Seller, from the time the advance provisional payment is made until such time as the provisional payment is due in the normal course;*

9.3 *Final Settlement. Final settlement for any delivery of Concentrates shall be made by the owing party to the other party on the third Business Day after presentation of the final invoice which shall be prepared by Seller promptly after all data necessary to determine the final settlement is available and*



presented to Buyer. Data required for determination of final settlement shall include weights and moisture content, as set forth in Article 10, assays for copper, gold, silver and impurities, as set forth in Article 11, and quotations for copper, gold and silver for the applicable quotational period;

...

10. WEIGHING, SAMPLING, SAMPLE PREPARATION AND MOISTURE DETERMINATION

10.1 Weighing, Sampling, etc. *Weighing, sampling, sample preparation and determination of moisture content of Concentrates shall be conducted by Buyer promptly after receipt of Concentrates. All weighing, lotting, sampling, sample preparation and determination of moisture content of Concentrates shall be done at Buyer's smelter in accordance with Buyer's standard practice procedures in accordance with accepted industry standard and with reliable modern equipment and shall be final for settlement purposes. Seller, at its sole expense, shall have the right to be present and/or represented at the weighing, sampling, sample preparation and determination of moisture content. Failure to be present and/or represented at any weighing, sampling, sample preparation and moisture determination shall be deemed to be a waiver of the right only in such instance;*

10.2 Sample Lot. *A sample lot of Concentrates shall be approximately five hundred (500) Wet Metric Tonnes. Weighing and sampling shall be done contemporaneously;*

10.3 Sample Splits. *From each sample lot of Concentrates Buyer shall prepare a sample which shall be divided into at least five (5) sealed sample splits for purposes of copper, gold and silver assays. Buyer shall retain two (2) sample splits, one (1) for Buyer's use and one (1) in reserve in the event that any of the other sample splits are lost and Buyer shall deliver three (3) sample splits to Seller or Seller's representative, one (1) for Seller's use, one (1) for subsequent use by an umpire and (1) in reserve in the event that any of the other sample splits are lost;*

10.4 Composite Samples. *For the purpose of conducting possible analysis of elements set forth in paragraphs 8.5, five (5) sets of*



composite samples shall be taken from each shipment. Buyer shall retain two (2) composite samples, one (1) for Buyer's use and one (1) in reserve in the event that any of the other composite samples are lost and Buyer shall deliver three (3) composite samples to Seller or Seller's representative, one (1) for Seller's use, one (1) for subsequent use by an umpire and one (1) in reserve in the event that any of the other composite samples are lost;

11. ASSAYING

11.1 Buyer and Seller to Assay Sample Splits. *Buyer and Seller shall assay in good faith their respective sample splits and the assay results for copper, gold and silver shall be exchanged by crossing mail or other mutually agreed procedure. Gold and silver assays shall be made in accordance with fire assaying methods, adjusted for slag losses and cuple absorption. The umpire, when required as contemplated by paragraph 11.2, shall be so instructed. The parties will exchange assays within sixty (60) days from the date samples have been made available to Seller by Buyer;*

11.2 Comparing Assays; Umpire's Assay if Necessary. *When the difference between the assay results of the parties for copper, gold and silver is within the splitting limits designated below, the exact mean of the assays shall be the settlement assay. In case the variation between the parties' assays exceeds the splitting limits designated below, an umpire shall be selected in rotation from the list designated below whose assay shall be final, provided it is not higher or lower than the original assays. If the umpire's assay is higher than the higher or lower than the lower of the original assays, the middle one of the three assays shall be final;*

Splitting Limits:

Copper (Cu) 0.3 percent

Gold (Au) 0.5 grams per Dry Metric Tonne of Concentrates

Silver (Ag) 15.0 grams per Dry Metric Tonne of Concentrates

Umpires:

Inspectorate Griffith Ltd.,

2 Perry Road, Witham, Essex CM8 3TU U.K.



*Alfred H. Knight International, Ltd.,
Eccleston Grange, Prescot Road, St. Helens
Merseyside, WA10 3BQ U.K.*

The umpire shall not be as the Seller's representative contemplated in paragraph 10.1 nor as either party's assayer as set out in paragraph 11.1 for each shipment;

11.3 Analysis of Composite Samples for Impurities. Buyer shall have the right, exercisable by notice in writing given not later than sixty (60) days after the completion of sampling in accordance with Article 10, to exchange assays with Seller for any one or more of the impurities which have been subject to penalties, pursuant to paragraph 8.5. From the composite sample held by Seller and Buyer, each party, at its own expense, shall assay each of the designated impurities. The assay results shall be exchanged within 10 Business Days after Buyer's notice to Seller. When the difference between the assay results of the parties is within the splitting limits designated below, the exact mean of the assays shall be the settlement assay. In case the variation between the parties' assays exceeds the splitting limits designated below, an umpire shall be selected in rotation from the list designated in paragraph 11.2 whose assay shall be final, provided it is not higher or lower than the original assays. If the umpire's assay is higher than the higher or lower than the lower of the original assays, the middle one of the original assays shall be final;

Splitting Limits:

<i>Arsenic (As)</i>	<i>0.03 percent</i>
<i>Bismuth (Bi)</i>	<i>0.01 percent</i>
<i>Antimony (Sb)</i>	<i>0.01 percent</i>
<i>Lead (Pb)</i>	<i>0.3 percent</i>
<i>Zinc (Zn)</i>	<i>0.3 percent</i>
<i>Fluorine (F)</i>	<i>50 ppm</i>
<i>Chlorine (Cl)</i>	<i>0.005 percent</i>
<i>Mercury (Hg)</i>	<i>3 ppm</i>
<i>Nickel (Ni) + Cobalt (Co)</i>	<i>0.1 percent</i>
<i>Alumina (Al₂O₃)</i>	<i>0.2 percent</i>



If the parties agree to add additional impurities to the list set forth above pursuant to paragraphs 8.5, the parties shall agree to the applicable splitting limits for such additional impurities;

11.4 Cost of Umpire's Assay. The cost of the umpire's assay shall be borne by the party whose assay is further from the umpire's assay, except when the umpire's assay is equal to the exact mean of the original assays then the cost of the umpire's assay shall be borne equally by both parties";

Dalam terjemahan bahasa Indonesia:

"9. PEMBAYARAN

9.1 Tagihan Provisi. Penjual akan membuat dokumen berikut setelah selesainya pemuatan kapal dan segera menyampaikan kepada Pembeli, (a) tagihan provisi Penjual dalam bentuk rangkap yang dibuat sesuai dengan prosedur Pasal 8 dan berdasarkan pada sertifikat berat Penjual dan Sertifikat uji provisi Penjual, (b) konosemen pelayaran bersih di atas kapal yang diberikan tanda "Uang Tambang Dibayar Dimuka", (c) sertifikat berat Penjual dalam bentuk rangkap yang menunjukkan berat kering dan basah dan lengas, (d) sertifikat uji provisi Penjual untuk seluruh unit pengiriman dalam bentuk rangkap yang menunjukkan tembaga, emas dan perak dan (e) sertifikat asuransi asli dan salinan yang disahkan dalam bentuk kosong yang memberikan perlindungan sebagaimana ditentukan dalam Pasal 7. Untuk keperluan ini, Penjual akan melakukan penimbangan, penentuan lengas dan pengujian provisi sesuai dengan praktek yang disetujui secara internasional. Pembeli, atas biayanya sendiri, berhak untuk hadir dan/atau diwakili pada waktu penimbangan, penentuan lengas dan pengujian provisi tersebut;

9.2 Pembayaran Provisi. Pembayaran provisi sebesar sembilan puluh (90) persen dari nilai pembayaran provisi harus dilakukan selambat-lambatnya pada Hari Kerja ketiga setelah Tanggal Kedatangan. Atas permintaan Penjual, Pembeli harus melakukan pembayaran provisi dimuka sewaktu-waktu setelah Konsentrat telah meninggalkan Pelabuhan Muat. Dalam hal pembayaran provisi dimuka tersebut, Penjual akan membayarkan kepada Pembeli pada saat penyelesaian akhir



dengan bunga sebesar nilai yang disepakati antara Pembeli dan Penjual, dari waktu pembayaran provisi dimuka tersebut dilakukan sampai waktu ketika pembayaran provisi jatuh tempo dalam kelaziman kegiatan usaha;

9.3 Penyelesaian Akhir. Penyelesaian akhir untuk penyerahan Konsentrat harus dilakukan oleh pihak yang berhutang kepada pihak lainnya pada Hari Kerja ketiga setelah diteruskannya tagihan akhir yang harus dibuat oleh Penjual setelah semua data yang diperlukan untuk menentukan penyelesaian akhir tersedia dan diserahkan kepada Pembeli. Data yang diperlukan untuk menentukan penyelesaian akhir akan mencakup berat dan pengujian kandungan lengas, sebagaimana disebutkan dalam Pasal 10, untuk tembaga, emas, perak dan unsur pengotor, sebagaimana disebutkan dalam Pasal 11, dan catatan harga untuk tembaga, emas dan perak selama Periode Pencatatan yang berlaku;

...

10. PENIMBANGAN, PENGAMBILAN SAMPEL, PERSIAPAN SAMPEL DAN PENENTUAN LENGAS

10.1 Penimbangan, Pengambilan Sampel, dan sebagainya. Penimbangan, pengambilan sampel, persiapan sampel dan penentuan kandungan lengas Konsentrat akan dilakukan oleh Pembeli segera setelah diteruskannya Konsentrat. Semua penimbangan, pengalokasian, pengambilan sampel, penyusunan sampel dan penentuan kandungan lengas Konsentrat akan dilakukan di pabrik peleburan Pembeli sesuai dengan prosedur praktek standar Pembeli sesuai dengan standar industri yang disetujui dan dengan peralatan modern yang handal dan bersifat final untuk keperluan penyelesaian. Penjual, atas biayanya sendiri, berhak untuk hadir dan/atau diwakili pada saat penimbangan, pengambilan sampel, persiapan sampel dan penentuan kandungan lengas. Kelalaian untuk hadir dan/atau diwakili pada saat penimbangan, pengambilan sampel, persiapan sampel dan penentuan lengas akan dianggap sebagai pengesampingan hak tersebut hanya dalam situasi tersebut;



- 10.2 Lot Sampel: Lot sampel Konsentrat adalah sekitar lima ratus (500) Ton Metrik Basah. Penimbangan dan pengambilan sampel akan dilakukan secara bersamaan;
- 10.3 Pemisahan Sampel. Dari tiap-tiap lot sampel Konsentrat, Pembeli akan mempersiapkan sampel yang akan dibagi menjadi setidaknya lima (5) pecahan sampel bersegel untuk keperluan pengujian tembaga, emas dan perak. Pembeli akan menyimpan dua (2) pecahan sampel, satu (1) untuk digunakan oleh Pembeli dan satu (1) dalam cadangan dalam hal pecahan sampel lainnya hilang dan Pembeli akan menyerahkan tiga (3) pecahan sampel kepada Penjual atau perwakilan Penjual, satu (1) untuk digunakan oleh Penjual, satu (1) untuk digunakan berikutnya oleh pihak penengah dan (1) dalam cadangan dalam hal salah satu dari sampel komposit lainnya hilang;
- 10.4 Sampel Komposit. Untuk keperluan melakukan kemungkinan analisis unsur yang disebutkan dalam ayat 8.5, lima (5) sampel komposit dari tiap-tiap pengiriman. Pembeli akan menyimpan dua (2) sampel komposit, satu (1) untuk digunakan Pembeli dan satu (1) dalam cadangan dalam hal sampel komposit lainnya hilang dan Pembeli akan menyerahkan tiga (3) sampel komposit kepada Penjual atau perwakilan Penjual, satu (1) untuk digunakan oleh Penjual, satu (1) untuk digunakan berikutnya oleh pihak penengah dan (1) dalam cadangan dalam hal salah satu dari sampel komposit lainnya hilang;

11. PENGUJIAN

- 11.1 Pembeli dan Penjual Menguji Pecahan Sampel. Pembeli dan Penjual akan menguji dengan itikad baik masing-masing pecahan sampelnya dan hasil pengujian untuk tembaga, emas dan perak akan saling dipertukarkan melalui surat atau prosedur lainnya yang disepakati bersama. Pengujian emas dan perak akan dilakukan sesuai dengan metode pengujian api, yang disesuaikan untuk kehilangan terak dan penyerapan cuple. Pihak penengah, jika diperlukan sebagaimana dimaksud dalam ayat 11.2, akan diperintahkan demikian. Para pihak akan menukarkan hasil pengujian dalam waktu enam puluh (60) hari dari tanggal ketika sampel diberikan kepada Penjual oleh Pembeli;



11.2 Membandingkan Pengujian; Pengujian Pihak Penengah Bilamana Perlu. Ketika selisih antara hasil pengujian para pihak untuk tembaga, emas dan perak berada dalam batas pemecahan yang ditentukan di bawah, nilai tengah pengujian akan menjadi pengujian penyelesaian. Dalam hal selisih antara pengujian para pihak melebihi batas pemecahan yang ditentukan di bawah, pihak penengah akan dipilih secara rotasi dari daftar yang ditentukan di bawah yang pengujiannya bersifat final, dengan ketentuan hasil pengujiannya tidak lebih tinggi atau lebih rendah dari hasil pengujian awal. Jika hasil pengujian pihak penengah lebih tinggi daripada angka yang lebih tinggi atau lebih rendah daripada angka pengujian awal yang lebih rendah, nilai tengah dari ketiga pengujian tersebut akan bersifat menentukan;

Batas Pemecahan:

Tembaga (Cu) 0,3 persen

Emas (Au) 0,5 gram per Ton Metrik Kering Konsentrat

Perak (Ag) 15,0 gram per Ton Metrik Kering Konsentrat

Pihak Penengah:

Inspectorate Griffith Ltd.,

2 Perry Road, Witham, Essex CM8 3TU Inggris.

Alfred H. Knight International Ltd.,

Eccleston Grange, Prescott Road, St. Helens

Merseyside, WA10 3BQ Inggris

Pihak penengah tidak boleh ditunjuk sebagai perwakilan Penjual sebagaimana dimaksud dalam ayat 10.1 atau sebagai penguji salah satu pihak sebagaimana disebutkan dalam ayat 11.1 untuk tiap-tiap pengiriman;

11.3 Analisis Sampel Komposit untuk Unsur Pengotor. Pembeli memiliki hak, yang dapat dilaksanakan melalui pemberitahuan secara tertulis yang diberikan selambat-lambatnya enam puluh (60) hari setelah selesainya pengambilan sampel sesuai dengan Pasal 10, untuk menukarkan hasil pengujian dengan Penjual terkait satu unsur pengotor atau lebih yang dapat dikenakan denda, sesuai dengan ayat 8.5. Dari sampel komposit yang dimiliki oleh Penjual dan Pembeli, tiap-tiap pihak, atas biayanya sendiri, akan menguji tiap-tiap unsur pengotor yang ditentukan.



Hasil pengujian akan saling ditukarkan dalam waktu sepuluh (10) Hari Kerja setelah pemberitahuan Pembeli kepada Penjual. Apabila selisih antara hasil pengujian para pihak berada dalam batas pemecahan yang ditentukan di bawah, nilai tengah pengujian akan menjadi pengujian penyelesaian. Dalam hal selisih antara pengujian para pihak melebihi batas pemecahan yang ditentukan di bawah, pihak penengah akan dipilih secara rotasi dari daftar yang ditentukan dalam ayat 11.2 yang pengujiannya bersifat final, dengan ketentuan hasil pengujiannya tidak lebih tinggi atau lebih rendah dari hasil pengujian awal. Jika hasil pengujian pihak penengah lebih tinggi daripada angka yang lebih tinggi atau lebih rendah daripada angka pengujian awal yang lebih rendah, nilai tengah dari ketiga pengujian tersebut akan bersifat menentukan;

Batas Pemecahan:

Arsenik (As)	0,03 persen
Bismut (Bi)	0,01 persen
Antimoni (Sb)	0,01 persen
Timbal (Pb)	0,3 persen
Zink (Zn)	0,3 persen
Fluorin (F)	50 ppm
Klorin (Cl)	0,005 persen
Merkuri (Hg)	3 ppm
Nikel (Ni) + Kobalt (Co)	0,1 persen
Alumina (Al ₂ O ₃)	0,2 persen

Apabila para pihak setuju untuk menambahkan tambahan unsur pengotor atas daftar tersebut di atas berdasarkan Paragraf 8.5, para pihak akan menyetujui berdasarkan batas pemisahan yang berlaku untuk penambahan unsur pengotor tersebut;

11.4 Biaya Pengujian Pihak Penengah. Biaya pengujian pihak penengah akan ditanggung oleh pihak yang pengujiannya lebih jauh dari pengujian pihak penengah, kecuali jika pengujian pihak penengah setara dengan nilai tengah pengujian awal, maka biaya pengujian pihak penengah akan ditanggung oleh kedua belah pihak secara setara”;

Hal-hal ini sudah dijelaskan oleh Pemohon Peninjauan Kembali secara panjang lebar seperti yang terdapat dalam bagian pertimbangan hukum



Majelis Hakim Pengadilan Pajak (halaman 56 alinea 2 sampai dengan halaman 57 alinea 3 Putusan Pengadilan Pajak; (Bukti PK-1) yang menyatakan:

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan koreksi Terbanding, sesuai dengan praktek internasional, sesuai dengan sifatnya, transaksi penjualan konsentrat tembaga tersebut akan memakan waktu sekitar 3 bulan mulai dari saat pengapalan konsentrat untuk dikirimkan kepada pihak pembeli sampai dengan transaksi jual beli ini sepenuhnya selesai, dalam hal ini pihak penjual akan menerbitkan *provisional invoice* pada saat pengapalan barang dan akan menerbitkan *final invoice* pada saat selesainya transaksi penjualan;

Bahwa pada saat pengiriman barang, Pemohon Banding telah melakukan analisa *assay* dan *moisture* atas konsentrat tersebut, dengan dasar informasi *assay* tersebut dan informasi harga yang berlaku, Pemohon Banding menerbitkan *provisional invoice* yang bersifat sementara;

Bahwa pada saat konsentrat tersebut diterima di pelabuhan tujuan, pihak pembeli akan melakukan analisa *assay* dan *moisture*, yang mana dalam hal terjadi perbedaan yang tidak signifikan dengan hasil analisa *assay* dan *moisture* versi Pemohon Banding, biasanya bisa dicapai kompromi/kesepakatan antara pihak pembeli dan Pemohon Banding, tetapi apabila perbedaan tersebut cukup signifikan, maka kedua belah pihak akan meminta pihak "umpire" untuk melakukan analisa *assay* dan *moisture*, yang mana hasil analisa dari "umpire" tersebut akan digunakan sebagai patokan bagi kedua belah pihak untuk menentukan angka finalnya yang nantinya akan dituangkan di dalam *final invoice*, jadi keterlibatan 'umpire' tidak selalu diperlukan;

Bahwa namun demikian, oleh karena penerbitan *final invoice* akan memakan waktu sekitar 3 bulan, maka akan terdapat *provisional invoice* yang diterbitkan di bulan Oktober-Desember tahun yang bersangkutan dimana *final invoiceny*a akan diterbitkan pada tahun berikutnya, dalam hal ini, Pemohon Banding akan melakukan penyesuaian sesuai dengan keadaan pasar (*marked to market*) pada akhir tahun buku (per 31 Desember) terkait dengan harga maupun volumenya (apabila telah diketahui volume yang sebenarnya dari pihak pembeli setelah barang sampai di pelabuhan pembeli untuk di ukur kembali dan diketahui volume sebenarnya), semua penyesuaian tersebut akan tercatat di dalam pengakuan penjualan secara akuntansi yang telah Pemohon Banding



laporkan di dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Badan maupun di akui oleh Akuntan Publik di dalam laporan auditnya; Bahwa dengan adanya mekanisme penerbitan *provisional* dan *final invoice*, maka timbul *volume variance* yang mana merupakan selisih/perbedaan nilai penjualan yang timbul dari perbedaan angka volume kandungan konsentrat tembaga, emas atau perak antara yang tercantum didalam *provisional invoice* dan *final invoice*;

Bahwa dalam Kesimpulan Akhirnya untuk sengketa Pajak Penghasilan Badan yang koreksinya terkait dengan sengketa ini Pemohon Banding menyampaikan hal-hal yang pada pokoknya telah terdapat dalam Surat Banding dan Surat Bantahan dengan menambahkan hal-hal sebagai berikut:

Bahwa Pemohon Banding menyampaikan dalam kontak diatur ketentuan yang mengatur keterlibatan 'umpire' hanya bilamana dibutuhkan yaitu jika perbedaan atau selisih hasil analisa *assay* dan *moisture* menurut pembeli dan menurut Pemohon Banding melebihi *splitting limits*, dalam contoh kontrak dengan Nittetsu Mining Co. Ltd tertanggal 29 September 1997 ditentukan *splitting limits* sebagai berikut:

Copper (Cu) 0.3 percent

Gold (Au) 0.5 grams per Dry Metric Tonne of Concentrates

Silver (Ag) 15.0 grams per Dry Metric Tonne of Concentrates

Bahwa Pemohon Banding memberikan contoh parsel nomor 2008-38-2, setelah barang dikapalkan oleh penjual (Pemohon Banding) dan dikirimkan ke pembeli (Nittetsu Mining Co. Ltd) maka Pemohon Banding akan menerbitkan *provisional invoice* dengan nomor 2008-38-2-P1 beserta perhitungan *assay* dan *moisture* terkait, dan setelah barang diterima oleh pembeli maka pembeli akan membuat analisa dan perhitungan *assay* dan *moisture* tersendiri, saat dibandingkan terdapat perbedaan yang melebihi *splitting limits* yang diatur dalam kontrak yaitu untuk gold dengan perincian sebagai berikut:

Gold (glt) – Splitting Limit : 0.5

Lot	Dmt	Seller	Buyer	Difference
1	461,745	28.5000	28.2000	
2	461,204	29.2000	28.3000	0.9000
3	463,300	28.9000	28.3000	0.6000
4	462,498	28.6000	28.1000	0.5000



5	461,347	28.7000	28.2000	0.5000
6	457,226	28.3000	28.4000	
7	456,723	28.7000	28.2000	0.5000
8	455,932	28.4000	28.8000	
9	365,447	28.6000	28.2000	
Total	4,045,422	28.6576	28.3015	0.6001

Bahwa berdasarkan contoh diatas, terdapat lot nomor 2 dan 3 yang melebihi *splitting limits* yaitu melebihi 0.5 sebagaimana diatur di dalam kontrak, oleh karena itu 'umpire' diperlukan untuk melakukan analisa *assay* dan *moisture* yang mana hasil analisisnya dituangkan di dalam *Umpire Report* yang digunakan sebagai patokan bagi kedua belah pihak untuk menentukan angka finalnya, setelah itu, pihak penjual akan membuat *Final Assay Calculation* yang merupakan ringkasan data analisa *assay* dan *moisture* dari pihak penjual, pembeli, dan *umpire* (apabila *umpire* terlibat) kemudian pihak penjual akan menerbitkan *final invoice*;

Bahwa dengan adanya mekanisme penerbitan *provisional* dan *final invoice*, maka timbul *volume variance* dan/atau *price variance* yang mana merupakan komponen penyesuaian terhadap nilai penjualan (dapat berupa penyesuaian positif atau negatif) yang diakibatkan adanya perbedaan angka volume, kadar kandungan tembaga, emas atau perak dalam konsentrat terkait maupun perbedaan harga, antara yang tercantum di dalam *provisional invoice* dan *final invoice*, sebagai tambahan Pemohon Banding menyampaikan detail perhitungan *volume variance*;

bahwa sehubungan dengan pendapat pihak Terbanding pada saat persidangan bahwa seharusnya Pemohon Banding mencatat nilai penjualan berdasarkan Pasal 13 ayat 2 (i) (a) dari Kontrak Karya adalah tidak tepat karena ketentuan tersebut ditujukan dalam menghitung dan menentukan nilai iuran eksploitasi/produksi (royalti) untuk mineral yang diproduksi oleh perusahaan, dan bukan untuk menentukan nilai penjualan perusahaan”;

71. Bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah secara nyata keliru menyimpulkan sendiri seperti yang dikutip oleh Pemohon Peninjauan Kembali pada butir 69 di atas. Juga asuransi dengan nilai 110% dari nilai *provisional invoice*, yang tunduk pada penyesuaian pada *invoice final*



hanya untuk memberikan perlindungan jika barang tersebut punah, dan bukan karena terjadi penyusutan secara alamiah volume atau perbedaan kadar logam dari konsentrat yang dikirim. Lihat antara lain Pasal 7.2 *Concentrate Sales Agreement* antara Nittetsu Mining Co., Ltd. (sebagai pembeli) dan Pemohon Peninjauan Kembali (sebagai penjual) tanggal 29 September 1997 (Bukti PK-24), yang menyatakan:

“7.2 The Insured Value. The insured value shall be 110% of the CIF free out value of Concentrates as per provisional invoice subject to adjustment to the final value, as determined in accordance with this Agreement”;

Hal ini karena penyusutan alamiah konsentrat selama dalam perjalanan tidak akan melebihi 10% dari volume barang yang dikirim. Oleh karena itu, sudah sepatutnya Putusan Pengadilan Pajak dalam perkara *a quo* dibatalkan oleh Majelis Hakim pada Mahkamah Agung yang mulia;

Penerapan aturan perpajakan seharusnya memperhatikan pula ketentuan hukum lainnya, termasuk Hukum Perdata;

72. Bahwa tanpa mengurangi dalil-dalil Pemohon Peninjauan Kembali sebagaimana telah diuraikan di atas, sesuai dengan hukum yang berlaku di Indonesia, ketentuan-ketentuan hukum serta prinsip-prinsip hukum selain daripada peraturan perundang-undangan dalam bidang perpajakan (Hukum Pajak) harus diberlakukan dalam hal Hukum Pajak tidak mengatur secara khusus persoalan-persoalan yang bersangkutan oleh karena kebanyakan Hukum Pajak mencari dasar kemungkinan pemungutannya atas kejadian-kejadian, keadaan-keadaan dan perbuatan-perbuatan hukum yang bergerak dalam lingkungan perdata. Hal ini terbukti pula dari pendapat para sarjana hukum (pajak) yang dikutip di bawah ini, baik secara tersurat maupun tersirat;

(i) Drs. Rochmat Soemitro, S.H. dalam bukunya “Dasar-dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan 1944”, Cetakan ke-6, Eresco N.V., Bandung, 1963, halaman 17 (Bukti PK-25a), menyatakan (ejaan belum disesuaikan dengan Ejaan yang Disempurnakan):

“Hubungan antara Hukum Pajak dan Hukum Perdata merupakan hubungan jang timbal balik;

Disatu fihak Hukum Pajak banjak sekali menggunakan istilah jang lazim dipakai dalam Hukum Perdata, dan pula memberi arti seperti dianut dalam Hukum Perdata. Tetapi walaupun demikian tidak djarang terdjadi bahwa Hukum Pajak menggunakan istilah jang



mempunyai arti berlainan dari pada dalam Hukum Perdata, umpama sadja tentang pengertian domisili jang dalam Hukum Pajak ditentukan 'menurut keadaan'. Hal ini dimungkinkan karena Hukum Pajak itu merupakan bagian dari hukum jang otonom;

Selanjutnja Hukum Pajak menjadikan peristiwa² (ump. Kematian, kelahiran), keadaan (kekajaan, bangsa asing), kejadian (ump. Djual beli, sewa-menjewa) dalam Hukum Perdata sebagai sasaran pajak. Hal² tersebut diatas dijadikan *Tatbestand* jang diletakkan dalam undang² pajak dan bila dipenuhi menjebakkan seseorang dikenakan pajak;

Lain aliran mengatakan bahwa hubungan antara Hukum Pajak dan Hukum Perdata itu erat sekali, karena menurut aliran itu Hukum Perdata itu merupakan Hukum umum jang meliputi segala-galanja, dan Hukum Pajak sebagai bagian dari Hukum Publik harus djuga mengikuti Hukum Perdata itu, ketjuali djika dengan tegas dengan undang-undang diadakan ketentuan jang menjimpang;

Sebaliknya djuga ada pengaruh dari Hukum Pajak terhadap Hukum Perdata karena Hukum Pajak sebagai *lex specialis* harus mendapat perlakuan utama mengenai sesuatu hal dari pada Hukum Perdata sebagai *lex generalis*";

- (ii) Prof. Dr. H. Rochmat Soemitro, S.H. (Guru Besar Hukum Pajak pada Universitas Padjadjaran dan Universitas Gajah Mada) dalam bukunya "Pajak Ditinjau dari Segi Hukum", PT Eresco, Bandung, 1991, hlm. v (Bukti PK-25b), menyatakan:

"Undang-undang perpajakan merupakan produk hukum yang harus memenuhi norma-norma hukum yang mendambakan keadilan dan kepastian hukum. Di samping itu, setiap undang-undang berlandaskan asas-asas hukum (*rechtsbeginselen*)";

- (iii) Prof. Dr. Rochmat Soemitro, S.H. dalam bukunya "Hukum Pajak Internasional Indonesia Perkembangan dan Pengaruhnya", PT Eresco, Bandung, 1986, hlm. 46 (Bukti PK-25c), menyatakan:

"Dalam hukum pajak tidak hanya wajib pajak saja tetapi juga organ-organ negara serta pejabat-pejabat negara yang melakukan peraturan dan undang-undang pajak, terikat pada hukum, tidak saja hukum pajak tetapi juga hukum lainnya seperti hukum perdata, hukum publik, hukum pidana dan sebagainya. Tidak mungkin di



dalam negara hukum penguasa negara melakukan tindakan yang mempunyai akibat hukum tanpa ada dasar hukumnya”;

- (iv) R. Santoso Brotodihardjo, S.H. (mantan Kepala Inspeksi Keuangan Jakarta, Direktorat Jenderal Iuran Negara) dalam bukunya “Pengantar Ilmu Hukum Pajak”, Cetakan ke-XI, PT Eresco, Jakarta-Bandung, 1984, hlm. 9 (Bukti PK-4a), menyatakan:

“Dalam banyak persoalan Hukum Pajak mendasarkan tafsirannya atas bagian-bagian lainnya dari Ilmu Hukum, tetapi (demikian kata Adriani) ia tidak berdiri di bawah telapak kakinya. Ia memperhatikannya hanya bilamana ia membutuhkannya saja untuk kepentingan sendiri, seperti akan kita lihat dalam uraian-uraian berikut;

10. Hubungan Dengan Hukum Perdata

Dengan Hukum Perdata, yaitu bagian dari keseluruhan hukum yang mengatur hubungan antara orang-orang pribadi, Hukum Pajak adalah banyak sekali sangkut-pautnya. Hal ini dapatlah kita mengerti, karena kebanyakan Hukum Pajak mencari dasar kemungkinan pemungutannya atas kejadian-kejadian, keadaan-keadaan dan perbuatan-perbuatan Hukum yang bergerak dalam lingkungan perdata, seperti: pendapatan, kekayaan, perjanjian penyerahan, pemindahan hak karena warisan, dsb.”;

73. Bahwa penerapan prinsip-prinsip hukum selain daripada peraturan perundang-undangan dalam bidang perpajakan (hukum pajak) dalam hal hukum pajak tidak mengatur persoalan-persoalan yang bersangkutan untuk mencari dasar kemungkinan pemungutannya juga telah diakui serta diterapkan oleh Mahkamah Agung sebagaimana ternyata dalam (a) Putusan Mahkamah Agung Nomor 04/B/PK/PJK/2005 tanggal 12 Mei 2008 halaman 30-31 dengan BUT Standard Chartered Bank (“SCB”) sebagai Pemohon Peninjauan Kembali (Bukti PK-26a, yang telah pula diumumkan dalam website Mahkamah Agung), (b) Putusan Mahkamah Agung Nomor 99 B/PK/PJK/2007 tanggal 6 September 2010 halaman 17 dengan BUT Deutsche Bank AG sebagai Termohon Peninjauan Kembali (Bukti PK-26b, yang telah pula diumumkan dalam website Mahkamah Agung), dan (c) Putusan Mahkamah Agung Nomor 136/B/PK/PJK/2007 tanggal 27 Januari 2011 halaman 36 dengan BUT ABN Amro Bank N.V. sebagai Pemohon Peninjauan Kembali (Bukti PK-26c). Dalam putusan-putusannya tersebut, Mahkamah Agung telah secara tepat



mengandalkan ketentuan Hukum Perdata untuk menentukan perlakuan perpajakan atas transaksi-transaksi yang bersangkutan;

a. Putusan Mahkamah Agung dalam perkara SCB tersebut telah membatalkan putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.03330/PP/M.VI/16/2004 yang secara keliru menganggap bahwa SCB cabang Indonesia merupakan anak perusahaan dari SCB London atau SCB Hongkong, sehingga terdapat pemanfaatan jasa luar negeri yang terutang Pajak Pertambahan Nilai. Dalam pertimbangan hukumnya dalam putusan tersebut, Mahkamah Agung menyatakan sebagai berikut (Bukti PK-26a, halaman 30-31):

“Bahwa alasan-alasan butir 1 sampai dengan 10 dan butir 17a, b, j dapat dibenarkan karena putusan Pengadilan Pajak nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, dengan pertimbangan:

...

b. Bahwa BUT SCB Indonesia merupakan satu kesatuan dengan Kantor Pusat SCB, begitu pula dengan SCB Hong Kong;

e. Dengan demikian, walaupun ada pemanfaatan Jasa Luar Negeri, tetapi oleh karena pembebanan *area recharges* tersebut dilakukan oleh SCB Hongkong kepada SCB Indonesia, yang merupakan suatu kesatuan badan usaha, maka atas pembebanan tersebut tidak terutang PPN”;

b. Putusan Mahkamah Agung dalam perkara Deutsche Bank tersebut telah menguatkan putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.09508/PP/M.VI/16/2006, yang menyatakan tidak ada pemberian jasa antar cabang dari suatu badan yang sama sehingga tidak ada PPN yang terutang. Dalam pertimbangan hukumnya dalam putusan tersebut, Mahkamah Agung menyatakan sebagai berikut (Bukti PK-26b, halaman 17):

“Bahwa alasan-alasan tersebut tidak dapat dibenarkan karena Putusan Pengadilan Pajak yang mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding sekarang Termohon Peninjauan Kembali adalah tepat dan benar yaitu bahwa pembayaran yang dilakukan oleh Deutsche Bank Jakarta (Pemohon Banding/Termohon Peninjauan Kembali) kepada Deutsche Bank London sebesar Rp4.162.621.221,- atas kegiatan *management* dan *Leadership Centre* (MLC) merupakan



pemanfaatan jasa Kantor Cabang dari Kantor Cabang lain dalam satu entitas, oleh karena itu tidak terutang PPN;

Bahwa dengan demikian tidak terdapat putusan Pengadilan Pajak yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku;

Bahwa Pemanfaatan Jasa yang diberikan oleh Kantor Cabang lain sehingga alokasi atas pembebanan biaya MLC di dalam satu kesatuan Badan Usaha yang mana atas alokasi biaya tersebut nyata-nyata tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai”;

- c. Mirip dengan Putusan Mahkamah Agung dalam perkara SCB tersebut di atas, Putusan Mahkamah Agung dalam perkara ABN Amro tersebut yang telah membatalkan putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.09674/PP/M.IX/16/2007 tanggal 14 Februari 2007 menyatakan (Bukti PK-26c, halaman 36):

“Menimbang, bahwa selanjutnya Mahkamah Agung mempertimbangkan alasan-alasan peninjauan kembali dari Pemohon Peninjauan Kembali sebagai berikut:

Menimbang, bahwa alasan-alasan peninjauan kembali dari Pemohon Peninjauan Kembali dapat dibenarkan, karena putusan *Judex Facti* nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku dengan pertimbangan:

- Bahwa biaya *Global Transaction Service* (GTS) merupakan biaya yang dibebankan Kantor Pusat Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Pemohon Banding yang dilakukan Kantor Pusat untuk kepentingan Cabang-cabang ABN Amro Bank N.V. di seluruh dunia termasuk Indonesia;
- Bahwa dengan demikian pembebanan biaya GTS oleh Kantor Pusat ABN Amro Bank N.V. di Belanda yang dibebankan kepada Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Pemohon Banding sebesar Rp29.997.866.520, tidak terutang PPN karena keduanya masih dalam satu kesatuan usaha/entitas;

Menimbang, bahwa berdasarkan pertimbangan tersebut di atas, Mahkamah Agung berpendapat telah cukup alasan untuk mengabulkan permohonan Peninjauan Kembali dari Pemohon Peninjauan Kembali: BUT ABN AMRO BANK N.V. tersebut dan membatalkan putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.09674/PP/M.IX/16/2007 tanggal 14 Februari 2007 serta



Mahkamah Agung mengadili kembali perkara ini dengan amar putusan sebagaimana yang akan disebutkan di bawah ini”;

74. Bahwa dalam pertimbangan-pertimbangan hukum dalam perkara SCB, perkara Deutsche Bank dan perkara ABN Amro tersebut di atas terlihat secara jelas bahwa Mahkamah Agung menilai bahwa tidak ada pemberian jasa yang diberikan oleh suatu kantor cabang kepada kantor cabang lainnya yang keduanya sebenarnya merupakan suatu kesatuan dari badan usaha (entitas atau badan hukum) yang sama. Dengan demikian, tidak ada Pajak Pertambahan Nilai yang terutang. Pertimbangan-pertimbangan hukum Mahkamah Agung tersebut merupakan pertimbangan yang didasarkan pada prinsip-prinsip hukum selain dari hukum pajak (dalam hal ini hukum perdata dan hukum perusahaan). Posisi hukum yang demikian juga telah dikukuhkan kembali oleh Mahkamah Agung sebagaimana yang dapat dilihat dari putusan Mahkamah Agung Nomor 175/B/PK/PJK/2015 tanggal 24 Juni 2015 (Bukti PK-17d), yang membenarkan dalil-dalil wajib pajak sebagai Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara tersebut antara lain pada butir 75 memori peninjauan kembali yang bersangkutan (Bukti PK-17d, halaman 77). Dalil-dalil tersebut sama dengan dalil-dalil seperti yang tercantum pada butir 72 Memori Peninjauan Kembali ini (lihat Bukti PK-17d; uraian-uraian pada butir 75 halaman 70-73). Oleh karena itu, jelas bahwa prinsip-prinsip hukum selain hukum pajak seharusnya juga diperhatikan oleh hakim dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak. Berdasarkan hal-hal yang telah diuraikan di atas, sesuai dengan perjanjian-perjanjian *Concentrate Sales Agreement*, Kontrak Karya, dan peraturan perundang-undangan yang berlaku, sudah sepatutnya Majelis Hakim pada Mahkamah Agung yang mulia membatalkan atau tidak mempertahankan koreksi Termohon Peninjauan Kembali tersebut;
75. Bahwa berdasarkan uraian-uraian di atas dapat disimpulkan secara jelas bahwa:
- Penjualan konsentrat oleh Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* sebagaimana yang dituangkan dalam *Concentrate Sales Agreement* telah sesuai dengan praktik internasional;
 - Ketentuan-ketentuan dalam *Concentrate Sales Agreements* telah disetujui oleh Pemerintah RI sejak 1997. Dengan demikian, ketentuan-ketentuan tersebut dengan sendirinya dianggap telah sesuai dengan Kontrak Karya;



- c. Dalam perkara *a quo* juga tidak ada bukti apapun bahwa (i) terdapat hubungan istimewa antara Sumitomo Corporation dan Pemohon Peninjauan Kembali dan (ii) transaksi penjualan konsentrat tersebut tidak wajar. Tambahan pula sejak proses pemeriksaan pajak, keberatan dan banding, Termohon Peninjauan Kembali tidak pernah mempersoalkan adanya hubungan istimewa apalagi membuktikan bahwa transaksi tersebut tidak wajar;
- d. Koreksi Termohon Peninjauan Kembali sama sekali tidak berdasar;

Dengan demikian, putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam perkara *a quo* nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku;

- B. Koreksi atas Penyerahan yang PPN-nya Harus Dipungut Sendiri Berupa Retur Penjualan Sebesar Rp 40.947.247.560,00;
Latar Belakang Sengketa Pajak Berkenaan dengan Koreksi atas Penyerahan yang PPN-nya Harus Dipungut Sendiri;
76. Bahwa sengketa pajak mengenai Koreksi atas Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri sebesar Rp40.947.247.560,00 terjadi karena menurut Termohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding):
 - (a) Pemohon Peninjauan Kembali tidak membuat Faktur Pajak pengganti sesuai ketentuan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-159/PJ/2006 tentang Saat Pembuatan, Bentuk, Ukuran, Pengadaan, Tata Cara Penyampaian, dan Tata Cara Pembetulan Faktur Pajak Standar (selanjutnya disingkat "PER-159/PJ/2006");
 - (b) Selama Masa Pajak Januari 2008, Pemohon Peninjauan Kembali tidak pernah melakukan pengembalian Barang Kena Pajak sehingga Nota Retur yang dilaporkan tidak didasari adanya penyerahan kembali Barang Kena Pajak dari Pengusaha Kena Pajak (PKP) Pembeli kepada PKP Penjual (Pemohon Peninjauan Kembali) sebagaimana diisyaratkan oleh Pasal 5A Undang-Undang PPN;
 - (c) Nota Retur yang dilaporkan terjadi karena *Final Invoice* lebih rendah dari *Provisional Invoice*, dan dengan dasar Nota Retur, Pemohon Peninjauan Kembali melakukan pengurangan terhadap Pajak Pertambahan Nilai Keluaran yang dilaporkan dalam Surat



Pemberitahuan Masa (SPM) untuk masa di mana diterbitkan Nota Retur tersebut;

77. Bahwa menurut Pemohon Peninjauan Kembali, Nota Retur yang dilaporkan terjadi karena *Final Invoice* lebih rendah daripada *Provisional Invoice*. Dalam hal *Provisional Invoice* lebih tinggi daripada *Final Invoice*, Pemohon Peninjauan Kembali akan menerbitkan Faktur Pajak untuk jumlah selisih tersebut meskipun tidak ada tambahan Barang Kena Pajak yang diserahkan kepada pembeli. Nota retur yang demikian telah dibuat oleh Pemohon Peninjauan Kembali sejak tahun 2000. Sampai dengan tahun 2009, juga tidak pernah ada sengketa pajak seperti dalam perkara *a quo* meskipun secara rutin setiap tahun sejak tahun 2000 dilakukan pemeriksaan pajak terhadap Pemohon Peninjauan Kembali. Tindakan Termohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* juga tidak sesuai dengan Penjelasan Pasal 16B ayat (1) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 dan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 (selanjutnya disingkat Undang-Undang PPN) (dan Penjelasan Pasal 31A ayat (1) Undang-Undang PPh), yang menganut prinsip perlakuan yang sama. Penjelasan Pasal 16B ayat (1) Undang-Undang PPN (dan Pasal 31A ayat (1) Undang-Undang PPh) menyatakan sebagai berikut:

“Salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukannya dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku....”;

Akan tetapi, tiba-tiba dalam pemeriksaan pajak pada tahun 2010, Termohon Peninjauan Kembali melakukan koreksi atas peredaran usaha Pemohon Peninjauan Kembali yang berkaitan dengan penjualan konsentrat menurut *Concentrate Sales Agreement* dalam Pajak Penghasilan Badan Tahun Pajak 2008;

78. Bahwa dalam perkara *a quo*, memang tidak terdapat pengembalian Barang Kena Pajak pada waktu Pemohon Peninjauan Kembali membuat Nota Retur. Akan tetapi, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak mungkin dapat membuat Faktur Pajak



pengganti karena sesuai dengan PER-159/PJ/2006, Faktur Pajak pengganti dapat dibuat untuk menggantikan Faktur Pajak Standar yang cacat, rusak, salah dalam pengisian atau salah dalam penulisan, sedangkan dalam perkara *a quo* tidak terdapat hal yang demikian. Dengan demikian, mengingat transaksi dan mekanismenya dalam *Concentrate Sales Agreement*, pembuatan Nota Retur adalah yang paling sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku dalam hal, setelah 3 bulan sejak pengiriman barang, *Final Invoice* lebih rendah daripada *Provisional Invoice*;

79. Bahwa dengan demikian, jelas sekali pada waktu penerbitan Nota Retur oleh Pemohon Peninjauan Kembali di tahun 2008 tersebut, tidak terdapat peraturan perundang-undangan yang secara tegas mengatur saat pembuatan Faktur Pajak atas penyerahan Barang Kena Pajak dengan karakteristik khusus seperti konsentrat. Akan tetapi, Termohon Peninjauan Kembali telah memaksakan koreksinya. Padahal dalam Hukum Pajak dikenal pula prinsip (*adagium*) "*in dubio contra fiscum*" (dalam hal ada keraguan mengenai kewajiban pajak, maka harus diambil keputusan yang merugikan fiskus atau yang menguntungkan wajib pajak). Oleh karena itu, jelas sekali Koreksi Termohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) tersebut tidak berdasar. Akan tetapi, Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah mempertahankan Koreksi Termohon Peninjauan Kembali tersebut;

Pertimbangan-pertimbangan Hukum dan Kesimpulan-kesimpulan Majelis Hakim Pengadilan Pajak berkenaan dengan koreksi atas Penyerahan yang PPN-nya Harus Dipungut Sendiri;

80. Bahwa Putusan Pengadilan Pajak dalam perkara *a quo* berkenaan dengan Koreksi atas Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri didasarkan pada pertimbangan-pertimbangan hukum dan kesimpulan-kesimpulan Majelis Hakim Pengadilan Pajak sebagaimana tercantum pada halaman 75 alinea 2 sampai dengan halaman 79 alinea 3 Putusan Pengadilan Pajak, yang menyatakan (Bukti PK-1):

"Pendapat Majelis

Bahwa Terbanding melakukan koreksi atas Retur Penjualan (Nota Retur) sebesar Rp.40.947.247.560,00 karena Pemohon Banding tidak pernah menerima pengembalian Barang Kena Pajak sedangkan Nota Retur yang dilaporkan oleh Pemohon Banding berasal dari penyesuaian Dasar Pengenaan Pajak akibat *provisional invoice* yang diterbitkan pada saat



pengapalan barang dikoreksi menjadi lebih kecil akibat adanya *provisional invoice* yang diterbitkan pada saat pengapalan barang dikoreksi menjadi lebih kecil akibat adanya penurunan volume atau kandungan *assay* dan *moisture* pada saat konsentrat diterima pembeli melalui mekanisme penerbitan *final invoice* sehingga tidak sesuai dengan Pasal 5A Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 yakni Pajak Pertambahan Nilai terutang dapat dikurangi dengan Pajak Pertambahan Nilai atas penyerahan Barang Kena Pajak yang dikembalikan (diretur) dan sesuai PER-159/PJ/2006 mekanisme yang seharusnya digunakan oleh Pemohon Banding adalah Faktur Pajak Pengganti; Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan pendapat Terbanding yang menyatakan tidak terdapat pengembalian Barang Kena Pajak sehingga tidak ada retur serta mekanisme pembuatan Faktur Pajak akibat perubahan harga tidak sesuai dengan PER-159/PJ/2006 dengan uraian sebagai berikut:

- Bahwa Pemohon Banding menjelaskan penjualan konsentrat menggunakan mekanisme penerbitan *provisional invoice* dan *final invoice* yang merupakan praktek yang diterapkan secara internasional di industri pertambangan, dalam kasus Pemohon Banding jarak antara penerbitan *provisional invoice* dan penerbitan *final invoice* adalah sekitar 3 bulan;
- Bahwa perbedaan/selisih antara nilai penjualan berdasarkan *provisional invoice* dan *final invoice* dapat berupa penyesuaian positif (dalam hal ini nilai penjualan berdasarkan *final invoice* lebih besar dibandingkan nilai penjualan berdasarkan *provisional invoice*) dan dapat juga berupa penyesuaian negatif (dalam hal ini penjualan berdasarkan *final invoice* lebih kecil dibandingkan nilai penjualan berdasarkan *provisional invoice*);
- Bahwa dalam hal terjadi penyesuaian positif, maka Pemohon Banding akan menerbitkan Faktur Pajak baru dimasa dimana diterbitkan *final invoice* dan di sisi lain pihak pembeli (dalam hal ini PT Smelting) mengkreditkan Pajak Pertambahan Nilai masukan tersebut didalam SPM Pajak Pertambahan Nilai terkaitnya;



- Bahwa dalam hal terjadi penyesuaian negatif, maka PT Smelting sebagai pembeli menerbitkan nota retur (yang sesungguhnya merupakan nota kredit) untuk mengoreksi/mengurangkan Pajak Pertambahan Nilai masukannya sesuai dengan besarnya penyesuaian negatif tersebut dan Pemohon Banding melakukan pengurangan terhadap Pajak Pertambahan Nilai keluaran yang dilaporkan dalam SPM untuk masa dimana diterbitkan nota retur/nota kreditnya;
- Bahwa menurut Pemohon Banding bahwa Faktur Pajak yang diterbitkan untuk *provisional invoice* telah diisi dengan benar, jelas dan lengkap, tidak ada yang cacat atau rusak, tidak terjadi kesalahan dalam pengisian maupun dalam penulisan serta tidak ada pembatalan atas transaksi penjualan konsentrat tersebut, hal yang sama juga berlaku untuk *final invoice*, dimana apabila terjadi penyesuaian positif atas nilai penjualan, maka Pemohon Banding menerbitkan Faktur Pajak baru yang telah diisi dengan benar, jelas dan lengkap dan tidak ada yang cacat atau rusak dan tidak terjadi kesalahan dalam pengisian maupun dalam penulisan, dan apabila terjadi penyesuaian negatif terhadap nilai penjualan, hal ini juga tidak menyebabkan Faktur Pajak yang telah diterbitkan berdasarkan *provisional invoice* menjadi cacat atau rusak, atau menyebabkan terjadinya kesalahan dalam pengisian atau penulisan dari Faktur Pajak tersebut. Dalam hal ini *provisional invoice* dan Faktur Pajak terkaitnya tetap sah dan benar adanya, karena dalam transaksi ini *provisional invoice* tersebut tidak dibatalkan;
- Bahwa secara komersial dan juga secara hukum, *provisional invoice* tersebut tidak dibatalkan karena transaksi penjualannya telah terjadi secara sah, hal ini didasarkan pada fakta bahwa *provisional invoice* dan *final invoice* adalah menyangkut satu transaksi yang sama. Secara garis besar, penerbitan *provisional invoice* dan *final invoice* didasarkan pada kekhususan dari transaksi penjualan konsentrat, yang dapat diuraikan sebagai berikut;
- Bahwa dengan mekanisme penerbitan Faktur Pajak pengganti, baik Pemohon Banding maupun PT Smelting kemungkinan besar harus membetulkan SPM Pajak Pertambahan Nilai bulan-bulan sebelumnya pada saat *final invoice* diterbitkan. Dalam hal terdapat *final invoice* yang diterbitkan di setiap bulan, maka di bulan tersebut harus



dilakukan pembetulan SPM Pajak Pertambahan Nilai untuk bulan-bulan sebelumnya (dimana *provisional invoice* diterbitkan). PT Smelting sebagai pembeli telah mengkreditkan Pajak Pertambahan Nilai masukan terkait dengan *provisional invoice*. Karena PT Smelting berada dalam posisi Pajak Pertambahan Nilai lebih bayar, maka di tahun 2008 PT Smelting telah melakukan restitusi Pajak Pertambahan Nilai secara bulanan dan telah dilakukan pemeriksaan. Sebagaimana diatur di dalam Pasal 12 dari PER-159/PJ/2006 mekanisme penerbitan Faktur Pajak pengganti akan menimbulkan masalah bagi PT Smelting karena PPN masukan berdasarkan *provisional invoice* telah dikreditkan oleh PT Smelting dan SPM PPN terkaitnya menunjukkan lebih bayar PPN yang langsung dimintakan restitusinya. Pada saat *final invoice* diterbitkan dan apabila mekanisme penerbitan Faktur Pajak pengganti harus dilakukan, maka hal tersebut tidak dapat dilaksanakan karena Faktur Pajak atas *provisional invoice* tersebut tidak dapat lagi dibetulkan (karena SPM PPN terkaitnya sudah dalam proses pemeriksaan);

- Bahwa penerbitan nota retur atau nota kredit merupakan mekanisme yang paling tepat secara administrasi, karena nota retur atau nota kredit tersebut akan diadministrasikan di dalam SPM Pajak Pertambahan Nilai untuk masa dimana diterbitkannya nota retur atau nota kredit tersebut. Secara substansi, pihak Terbanding juga tidak dirugikan karena memang nilai penjualan Pemohon Banding berkurang sehingga Pajak Pertambahan Nilai keluarannya juga harus dikurangkan (dalam hal terjadi penyesuaian negatif terhadap nilai penjualan) dan disisi PT Smelting, Pajak Pertambahan Nilai masukannya juga telah dikurangkan dengan jumlah Pajak Pertambahan Nilai yang sama;
- Bahwa Pemohon Banding berpendapat adalah tidak adil bahwa Pemohon Banding ditetapkan untuk membayar tambahan Pajak Pertambahan Nilai keluaran karena pengurangan terhadap Pajak Pertambahan Nilai keluaran tersebut berdasarkan nota retur/nota kredit tidak diakui, sementara pengurangan Pajak Pertambahan Nilai masukan disisi PT Smelting yang didasarkan pada nota retur/nota kredit yang sama tidak dilakukan koreksi apapun. Dalam keadaan ini pihak Terbanding telah mengenakan Pajak Pertambahan Nilai secara berganda atas satu transaksi yang sama;



Bahwa pemeriksaan Majelis terhadap pendapat dan bukti-bukti yang disampaikan oleh Pemohon Banding dan Terbanding adalah sebagai berikut:

Bahwa berdasarkan penjelasan dari Pemohon Banding dan Terbanding tersebut di atas Majelis menyimpulkan bahwa terjadinya Retur penjualan atau Nota Retur karena penyesuaian terhadap nilai penjualan (dapat berupa penyesuaian positif atau negatif) yang diakibatkan adanya perbedaan angka volume, kadar kandungan tembaga, emas atau perak dalam konsentrat terkait maupun perbedaan harga, antara yang tercantum di dalam *provisional invoice* dan *final invoice* sebagai akibat dari proses bisnis dan proses pembukuan Pemohon Banding sebagai berikut:

- saat pengiriman konsentrat:

Bahwa pada saat pengapalan Pemohon Banding telah melakukan analisa assay dan *moisture* atas konsentrat tersebut dan berdasarkan informasi assay tersebut dan informasi harga yang berlaku maka Pemohon Banding menerbitkan *provisional invoice* yang bersifat sementara sebagai dasar untuk mengakui penjualan;

- saat konsentrat diterima:

Bahwa pada saat barang diterima di pelabuhan pihak pembeli akan melakukan analisa assay dan *moisture*, yang apabila terjadi perbedaan yang tidak signifikan dengan hasil analisa assay dan *moisture* versi Pemohon Banding maka biasanya bisa dicapai kompromi/kesepakatan antara pihak pembeli dan Pemohon Banding yang dituangkan di dalam *final invoice* yang nilainya dapat berbeda dengan *provisional invoice*;

Bahwa penerbitan *final invoice* akan memakan waktu sekitar 3 bulan, maka akan terdapat *provisional invoice* yang diterbitkan di bulan Oktober-Desember tahun yang bersangkutan dimana *final invoiceny* akan diterbitkan pada tahun berikutnya, dalam hal ini, Pemohon Banding akan melakukan penyesuaian sesuai dengan keadaan pasar (*marked to market*) pada akhir tahun buku (per 31 Desember) terkait dengan harga maupun volumenya (apabila telah diketahui volume yang sebenarnya dari pihak pembeli setelah barang sampai di pelabuhan pembeli untuk diukur kembali dan diketahui volume sebenarnya), semua penyesuaian tersebut akan tercatat di dalam pengakuan penjualan;



Bahwa Terbanding berkesimpulan Pemohon Banding tidak pernah menerima pengembalian Barang Kena Pajak sehingga tidak ada retur serta mekanisme yang seharusnya digunakan oleh Pemohon Banding adalah Faktur Pajak Pengganti;

Bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis terhadap Lampiran H ayat 12 Kontrak Karya Pemerintah RI dengan Pemohon Banding tanggal 2 Desember 1986, perhitungan pendapatan kotor yang diterima atau diperoleh oleh Pemohon Banding dari penjualan hasil produksi atas dasar F.O.B. tempat pengapalan di Indonesia sebagaimana ketentuan sebagai berikut:

“Pendapatan Kotor” berarti semua jumlah, selain dari pendapatan yang dibebaskan yang ditetapkan menurut undang-undang dan peraturan yang berlaku pada tanggal penandatanganan Persetujuan ini yang dibayarkan kepada atau yang diperoleh Perusahaan terdiri dari:

- (a) Pendapatan 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;
- (b) Penerimaan yang bersifat modal; akan diperlakukan sesuai dengan Pasal 4 ayat 1 sub ayat (d) dari Undang-Undang Pajak Penghasilan 1984 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983;
- (c) Pendapatan lain dari Perusahaan yang tidak disebut di atas yang nyata-nyata diterima atau diperoleh;

Bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis terhadap Surat Banding Pemohon Banding disebutkan bahwa penjualan dilakukan dengan syarat penjualan CIF (*Cost, Insurance and Freight*) sebagaimana diatur dalam Kontrak Jual Beli Konsentrat Jangka Panjang;

Bahwa berdasarkan penelitian Majelis terhadap *International Commercial Terms* yang dikeluarkan pada tanggal 1 Januari 2000 disebut sebagai *Incoterms 2000* penjelasan istilah FOB dan CIF sebagai berikut:

FOB (nama pelabuhan keberangkatan): *Free On Board*, pihak penjual bertanggung jawab dari mengurus izin ekspor sampai memuat barang di kapal yang siap berangkat. Hanya berlaku untuk transportasi air;



CIF (nama pelabuhan tujuan): *Cost, Insurance and Freight*, sama seperti CFR ditambah pihak penjual wajib membayar asuransi untuk barang yang dikirim. Hanya berlaku untuk transportasi air;

bahwa berdasarkan penelitian Majelis terhadap Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 23 - Pendapatan mengatur bahwa Pendapatan dari penjualan barang harus diakui bila seluruh kondisi berikut dipenuhi:

- a) Perusahaan telah memindahkan risiko secara signifikan dan telah memindahkan manfaat kepemilikan barang kepada pembeli;
- b) Perusahaan tidak lagi mengelola atau melakukan pengendalian efektif atas barang yang dijual;
- c) Jumlah pendapatan tersebut dapat diukur dengan andal;
- d) Besar kemungkinan manfaat ekonomi yang dihubungkan dengan transaksi akan mengalir kepada perusahaan tersebut; dan
- e) Biaya yang terjadi atau yang akan terjadi sehubungan dengan transaksi penjualan dapat diukur dengan andal;

Bahwa dengan merujuk pada Pasal 69 ayat (1e) Undang-Undang Pengadilan Pajak yang menyatakan bahwa Alat Bukti dapat berupa "pengetahuan hakim", yang di Pasal 75 disebutkan "adalah hal yang olehnya diketahui dan diyakini kebenarannya", serta mempertimbangkan pula Pasal 5 Ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman yaitu bahwa "Hakim wajib menggali, mengikuti, dan memahami nilai-nilai hukum dan rasa keadilan yang hidup dalam masyarakat", Majelis berpendapat bahwa berbagai Kontrak Karya, *International Commercial Terms* dan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) di atas layak untuk dipertimbangkan sebagai salah satu Alat Bukti dan sumber hukum (doktrin) dalam memutus sengketa ini;

Bahwa Majelis berpendapat berdasarkan syarat penjualan FOB dan CIF maka pada saat pengapalan barang telah terjadi pemindahan resiko dari penjual kepada pembeli dan penjual tidak mengelola atau melakukan pengendalian efektif atas barang yang dijual sehingga harus dilakukan pengakuan penjualan dan invoicenya bersifat final, sehingga menimbulkan konsekuensi bahwa kesepakatan final volume, kadar kandungan tembaga, emas atau perak dalam konsentrat semestinya diambil pada saat pengapalan barang tersebut oleh karenanya segala hal yang terjadi setelah barang tersebut



dikapalkan menjadi tanggung jawab dan resiko dari pembeli dan tidak dapat dibebankan lagi kepada penjual;

Bahwa pendapat Majelis tersebut di atas sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang mengatur bahwa terutangnya Pajak Pertambahan Nilai terjadi pada saat penyerahan hak karena suatu perjanjian jual beli atas Barang Kena Pajak berupa barang bergerak terjadi pada saat Barang Kena Pajak tersebut diserahkan secara langsung kepada pembeli atau pihak ketiga untuk dan atas nama pembeli, atau pada saat Barang Kena Pajak tersebut diserahkan kepada juru kirim atau Pengusaha jasa angkutan sebagaimana ketentuan sebagai berikut:

Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000;

Pasal 11

(1) Terutangnya pajak terjadi pada saat:

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

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

Pasal 1A

(1) Yang termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak adalah:



- a. penyerahan hak atas Barang Kena Pajak karena suatu perjanjian;

Penjelasan Pasal 1A ayat (1) Huruf a

Perjanjian yang dimaksudkan dalam ketentuan ini meliputi jual beli tukar menukar, jual beli dengan angsuran, atau perjanjian lain yang mengakibatkan penyerahan hak atas barang;

Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2002 tentang Perubahan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000;

Pasal 13

- (1) Terutangnya Pajak atas penyerahan Barang Kena Pajak berwujud yang menurut sifat atau hukumnya berupa barang bergerak, terjadi pada saat Barang Kena Pajak tersebut diserahkan secara langsung kepada pembeli atau pihak ketiga untuk dan atas nama pembeli, atau pada saat Barang Kena Pajak tersebut diserahkan kepada juru kirim atau Pengusaha jasa angkutan;

Bahwa dengan demikian Majelis berpendapat tindakan Pemohon Banding menerbitkan Faktur Pajak baru di masa di mana diterbitkan *final invoice* dalam hal terjadi penyesuaian positif adalah tidak sesuai dengan saat dan tempat Pajak Pertambahan Nilai terutang karena pada waktu tersebut tidak terjadi penyerahan Barang Kena Pajak dari Pemohon Banding dan Majelis setuju dengan pendapat Terbanding bahwa karena tidak terdapat pengembalian Barang Kena Pajak sehingga tidak ada retur penjualan sehingga tindakan pembeli (lawan transaksi Pemohon Banding) menerbitkan nota retur juga tidak sesuai dengan Pasal 5A Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000, serta Majelis berpendapat tidak terdapat ketentuan yang mengatur masalah nota kredit;



Bahwa berdasarkan pendapat Majelis tersebut di atas Majelis berkesimpulan Nota Retur yang dilaporkan oleh Pemohon Banding tidak dapat dijadikan sebagai pengurang dari Dasar Pengenaan Pajak Pajak Pertambahan Nilai, dengan demikian Majelis berketetapan untuk menolak banding Pemohon Banding dan mempertahankan koreksi Terbanding atas Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri berupa Retur Penjualan sebesar Rp.40.947.247.560,00”;

Keberatan Pemohon Peninjauan Kembali terhadap Putusan Pengadilan Pajak berkenaan dengan koreksi atas Penyerahan yang PPN-nya Harus Dipungut Sendiri;

81. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali sangat berkeberatan terhadap pertimbangan-pertimbangan hukum dan kesimpulan-kesimpulan Majelis Hakim Pengadilan Pajak, terutama yang antara lain menyatakan (halaman 77 alinea 10 sampai dengan halaman 79 alinea 3 Putusan Pengadilan Pajak; Bukti PK-1):

“bahwa dengan merujuk pada Pasal 69 ayat (le) Undang-Undang Pengadilan Pajak yang menyatakan bahwa Alat Bukti dapat berupa “pengetahuan hakim”, yang di Pasal 75 disebutkan “adalah hal yang olehnya diketahui dan diyakini kebenarannya”, serta mempertimbangkan pula Pasal 5 Ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman yaitu bahwa “Hakim wajib menggali, mengikuti, dan memahami nilai-nilai hukum dan rasa keadilan yang hidup dalam masyarakat”, Majelis berpendapat bahwa berbagai Kontrak Karya, *International Commercial Terms* dan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) diatas layak untuk dipertimbangkan sebagai salah satu Alat Bukti dan sumber hukum (doktrin) dalam memutus sengketa ini; Bahwa Majelis berpendapat berdasarkan syarat penjualan FOB dan CIF maka pada saat pengapalan barang telah terjadi pemindahan resiko dari penjual kepada pembeli dan penjual tidak mengelola atau melakukan pengendalian efektif atas barang yang dijual sehingga harus dilakukan pengakuan penjualan dan invoicenya bersifat final, sehingga menimbulkan konsekuensi bahwa kesepakatan final volume, kadar kandungan tembaga, emas atau perak dalam konsentrat semestinya diambil pada saat pengapalan barang tersebut oleh karenanya segala hal yang terjadi setelah barang tersebut dikapalkan menjadi tanggung jawab dan resiko dari pembeli dan tidak dapat dibebankan lagi kepada penjual;



Bahwa pendapat Majelis tersebut di atas sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang mengatur bahwa terutangnya Pajak Pertambahan Nilai terjadi pada saat penyerahan hak karena suatu perjanjian jual beli atas Barang Kena Pajak berupa barang bergerak terjadi pada saat Barang Kena Pajak tersebut diserahkan secara langsung kepada pembeli atau pihak ketiga untuk dan atas nama pembeli, atau pada saat Barang Kena Pajak tersebut diserahkan kepada juru kirim atau Pengusaha jasa angkutan sebagaimana ketentuan sebagai berikut:

Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000;

Pasal 11

- (1) Terutangnya pajak terjadi pada saat:
 - a. penyerahan Barang Kena Pajak;
 - b. impor Barang Kena Pajak;
 - c. penyerahan Jasa Kena Pajak;
 - d. pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari Luar Daerah Pabean sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf d;
 - e. pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf e; atau
 - f. ekspor Barang Kena Pajak;
- (2) Dalam hal pembayaran diterima sebelum penyerahan Barang Kena Pajak atau sebelum penyerahan Jasa Kena Pajak, atau dalam hal pembayaran dilakukan sebelum dimulainya pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf d atau Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf e, saat terutangnya pajak adalah pada saat pembayaran;

Pasal 1A

- (1) Yang termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak adalah:
 - a. penyerahan hak atas Barang Kena Pajak karena suatu perjanjian;

Penjelasan Pasal 1A ayat (1) Huruf a



Perjanjian yang dimaksudkan dalam ketentuan ini meliputi jual beli tukar menukar, jual beli dengan angsuran, atau perjanjian lain yang mengakibatkan penyerahan hak atas barang;

Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2002 tentang Perubahan atas Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000;

Pasal 13

- (1) Terutangnya Pajak atas penyerahan Barang Kena Pajak berwujud yang menurut sifat atau hukumnya berupa barang bergerak, terjadi pada saat Barang Kena Pajak tersebut diserahkan secara langsung kepada pembeli atau pihak ketiga untuk dan atas nama pembeli, atau pada saat Barang Kena Pajak tersebut diserahkan kepada juru kirim atau Pengusaha jasa angkutan;

Bahwa dengan demikian Majelis berpendapat tindakan Pemohon Banding menerbitkan Faktur Pajak baru dimasa dimana diterbitkan *final invoice* dalam hal terjadi penyesuaian positif adalah tidak sesuai dengan saat dan tempat Pajak Pertambahan Nilai terutang karena pada waktu tersebut tidak terjadi penyerahan Barang Kena Pajak dari Pemohon Banding dan Majelis setuju dengan pendapat Terbanding bahwa karena tidak terdapat pengembalian Barang Kena Pajak sehingga tidak ada retur penjualan sehingga tindakan pembeli (lawan transaksi Pemohon Banding) menerbitkan nota retur juga tidak sesuai dengan Pasal 5A Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000, serta Majelis berpendapat tidak terdapat ketentuan yang mengatur masalah nota kredit;

Bahwa berdasarkan pendapat Majelis tersebut di atas Majelis berkesimpulan Nota Retur yang dilaporkan oleh Pemohon Banding tidak dapat dijadikan sebagai pengurang dari Dasar Pengenaan Pajak Pajak Pertambahan Nilai, dengan demikian Majelis berketetapan untuk menolak banding Pemohon Banding dan mempertahankan koreksi Terbanding atas Penyerahan yang PPN-



nya harus dipungut sendiri berupa Retur Penjualan sebesar Rp.40.947.247.560,00”;

Alasan-alasan Keberatan Pemohon Pemohonan Peninjauan Kembali terhadap Putusan Pengadilan Pajak berkenaan dengan koreksi atas Penyerahan yang PPN-nya Harus Dipungut Sendiri;

82. Bahwa dalil-dalil Pemohon Peninjauan Kembali pada Bagian A di atas merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Bagian B ini, dan oleh karena itu, dalil-dalil tersebut mohon dianggap dimasukkan kembali pada Bagian B ini;
83. Bahwa pertimbangan-pertimbangan hukum dan kesimpulan-kesimpulan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang dikutip pada butir 81 di atas nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan-ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku berdasarkan satu atau lebih alasan-alasan sebagai berikut:
 - a. Perjanjian-perjanjian jangka panjang *Concentrate Sales Agreement* tahun 1997 telah mendapatkan Persetujuan Pemerintah RI sejak 1997 sehingga sudah sepatutnya ketentuan-ketentuan dalam perjanjian-perjanjian tersebut dianggap telah sesuai dengan Kontrak Karya serta lazim dan wajar;
 - b. Seandainya dalam perjanjian-perjanjian *Concentrate Sales Agreement* terdapat ketentuan yang dianggap tidak sesuai dengan Kontrak Karya (*quod non*), instansi Pemerintah yang berwenang untuk mempersoalkannya adalah Wakil Pemerintah RI dalam Kontrak Karya sendiri, yakni Menteri Pertambangan dan Energi (sekarang Menteri Energi dan Sumber Daya Mineral). Direktur Jenderal Pajak tidak mempunyai kewenangan untuk mempersoalkan dan menetapkan apakah perjanjian-perjanjian *Concentrate Sales Agreement* tersebut sesuai dengan Kontrak Karya;
 - c. Menurut hukum, yang dimaksud dengan “pengetahuan hakim” sebagai alat bukti adalah pengetahuan yang diperoleh hakim dari pemeriksaan setempat agar dapat melakukan penilaian yang tepat atas fakta dalam perkara yang diperiksa. Pengetahuan hakim yang diperoleh sendiri oleh hakim secara pribadi tidak dapat dijadikan alat bukti. Dengan demikian, Putusan Pengadilan Pajak dalam perkara *a quo* telah dibuat berdasarkan pada alat bukti yang tidak sah;
 - d. Pasal 5 ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman hanya memberikan kewajiban hukum kepada



hakim untuk menggali, mengikuti, dan memahami nilai-nilai hukum dan rasa keadilan yang hidup dalam masyarakat, dan bukan untuk membuktikan suatu fakta dalam perkara yang sedang diperiksanya. Tugas untuk membuktikan fakta adalah tugas para pihak, dan dalam sengketa pajak, sesuai dengan hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku serta putusan-putusan Mahkamah Agung dan Pengadilan Pajak, Direktur Jenderal Pajak mempunyai beban pembuktian untuk membenarkan alasan koreksinya;

- e. Sesuai dengan hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku serta putusan-putusan Mahkamah Agung dan Pengadilan Pajak, beban pembuktian untuk membenarkan alasan koreksi Direktur Jenderal Pajak (*in casu* Termohon Peninjauan Kembali) berada pada Direktur Jenderal Pajak sendiri;
- f. PPN baru dapat menjadi terutang hanya jika Dasar Pengenaan Pajak PPN telah ditetapkan, dan Dasar Pengenaan Pajak baru dapat ditetapkan hanya jika Harga Jual telah ditetapkan;
- g. Sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, dalam perkara *a quo* Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat membuat Faktur Pajak pengganti;
- h. Dalam hal ketiadaan peraturan perundang-undangan yang secara tegas mengatur saat terutangnya PPN, sepatutnya Direktur Jenderal Pajak tidak boleh memaksakan koreksinya;

Pemohon Peninjauan Kembali akan menguraikan alasan-alasan permohonan peninjauan kembali tersebut di atas secara lebih rinci di bawah ini;

Ad. a. Perjanjian-perjanjian Jangka Panjang *Concentrate Sales Agreement*

Tahun 1997 telah mendapatkan persetujuan Pemerintah RI sejak 1997 sehingga sudah sepatutnya ketentuan-ketentuan dalam perjanjian-perjanjian tersebut dianggap telah sesuai dengan Kontrak Karya serta lazim dan wajar;

84. Bahwa sebagaimana fakta yang terungkap dan terbukti dalam persidangan di Pengadilan Pajak, Pemerintah RI melalui Menteri Pertambangan dan Energi dengan Suratnya Nomor 4590/03/M/1997 tanggal 12 Desember 1997 tentang Persetujuan Kontrak Penjualan Hasil Produksi kepada Pemohon Peninjauan Kembali (Bukti PK-8) telah menyetujui *Concentrate Sales Agreements* dengan 10 perusahaan. Surat Persetujuan Pemerintah tersebut menyatakan:



“Sehubungan dengan surat Saudara Nomor EH:yr/NNT/97-091 tanggal 7 Oktober 1997 perihal Permohonan Persetujuan Kontrak Penjualan Hasil Produksi (*Concentrate Sales Agreement*), dengan ini diberitahukan bahwa kami, atas nama Pemerintah Republik Indonesia, menyetujui rencana PT Newmont Nusa Tenggara (PT NNT) untuk membuat dan menandatangani *Concentrate Sales Agreement* dengan perusahaan-perusahaan sebagaimana yang dimaksud pada lampiran surat ini, untuk jangka waktu lebih dari 3 (tiga) tahun;

Persetujuan Pemerintah ini diberikan dengan ketentuan sebagai berikut:

1. Penjualan hasil produksi tersebut tidak mengganggu kewajiban PT NNT untuk memenuhi kebutuhan pasar dalam negeri;
2. Penjualan hasil produksi tersebut dilakukan sesuai dengan praktek usaha Internasional yang umum berlaku dan berdasarkan harga dan persyaratan terbaik;
3. Perubahan ketentuan mengenai peningkatan volume penjualan dan ketentuan finansial serta persyaratan lain yang masih akan dirundingkan pada setiap periode tertentu, harus mendapatkan persetujuan Pemerintah terlebih dahulu;
4. PT NNT harus menyerahkan kepada Pemerintah satu salinan dokumen *Concentrate Sales Agreement*, segera setelah perjanjian tersebut ditandatangani oleh pihak yang bersangkutan;

Atas perhatian Saudara, kami ucapkan terima kasih”;

85. Bahwa dalam Lampiran Surat Menteri Pertambangan dan Energi tersebut terdapat Daftar Pembeli Hasil Produksi PT Newmont Nusa Tenggara (Pemohon Peninjauan Kembali), yakni 10 perusahaan sebagai berikut (Bukti PK-8):

1. Mitsubishi Materials;
2. Sumitomo Metal Mining;
3. Mitsui Mining & Smelting;
4. Nittetsu Mining;
5. Furukawa & Co.;
6. Dowa Mining;
7. LG Metals;
8. Norddeutsche Affinerie;
9. Outokumpu Oy; dan
10. Boliden Mineral;



86. Bahwa sebagaimana yang dapat dilihat secara jelas dari Putusan Pengadilan Pajak, dalam persidangan di Pengadilan Pajak, Pemohon Peninjauan Kembali telah menyampaikan bukti-bukti antara lain:
- Bukti P-5 : Contoh *Concentrate Sales Agreement* (lihat Bukti PK-1, halaman 13 alinea 3);
 - Bukti P-11 : Kontrak Penjualan Jangka Panjang dengan Nittetsu Mining Co. Ltd tanggal 29 September 1997 (lihat Bukti PK-1, halaman 38 alinea 5);
 - Bukti P-25 : Kontrak Penjualan Konsentrat Jangka Panjang dengan Sumitomo Metal Mining Co. Ltd tanggal 29 September 1997 (lihat Bukti PK-1, halaman 38 alinea 5); dan
 - Bukti P-27 : Perjanjian Jual Beli Konsentrat Jangka Panjang (*Long Term "Concentrate Sales Agreement"*);
87. Bahwa karena perjanjian-perjanjian *Concentrate Sales Agreement* tersebut telah mendapatkan persetujuan dari Pemerintah RI, maka sudah sewajarnya ketentuan-ketentuan dalam perjanjian-perjanjian tersebut yang telah berlangsung selama belasan tahun dianggap telah sesuai dengan Kontrak Karya serta lazim dan wajar. Sampai dengan saat ini Pemerintah RI belum pernah mempersoalkan perjanjian-perjanjian tersebut kepada Pemohon Peninjauan Kembali;
88. Bahwa berdasarkan uraian-uraian tersebut di atas, sudah sepatutnya koreksi Termohon Peninjauan Kembali tidak dapat dibenarkan. Oleh karena itu, sudah sepatutnya pula Putusan Pengadilan Pajak yang mempertahankan koreksi Termohon Peninjauan Kembali dibatalkan pula oleh Majelis Hakim pada Mahkamah Agung yang mulia;
- Ad. b. Seandainya dalam perjanjian-perjanjian *Concentrate Sales Agreement* terdapat ketentuan yang dianggap tidak sesuai dengan Kontrak Karya (*quod non*), Instansi Pemerintah yang berwenang untuk mempersoalkannya adalah Wakil Pemerintah RI dalam Kontrak Karya sendiri, yakni Menteri Pertambangan dan Energi (sekarang Menteri Energi dan Sumber Daya Mineral). Direktur Jenderal Pajak tidak mempunyai kewenangan untuk mempersoalkan dan menetapkan apakah perjanjian-perjanjian *Concentrate Sales Agreement* tersebut sesuai dengan Kontrak Karya;
89. Bahwa berdasarkan Surat Presiden RI Nomor B-43/Pres/11/1986 tanggal 6 November 1986 perihal Persetujuan bagi 34 (tiga puluh empat) buah Naskah Kontrak Karya yang ditujukan kepada Menteri Pertambangan



dan Energi serta ditembuskan kepada antara lain Menteri Keuangan (Bukti PK-9), Presiden RI telah menugaskan Menteri Pertambangan dan Energi untuk bertindak untuk dan atas nama Pemerintah RI untuk menandatangani 34 naskah Kontrak Karya tersebut (termasuk Kontrak Karya dengan Pemohon Peninjauan Kembali dengan nomor urut 25) serta untuk mengambil langkah-langkah yang diperlukan agar dilaksanakan Kontrak Karya tersebut berjalan dengan sebaik-baiknya sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Surat Presiden Nomor B-43/Pres/11/1986 tanggal 6 November 1986 tersebut menyatakan (Bukti PK-9):

“Sehubungan dengan surat Saudara Nomor 0435/03/M.DJP/86 tanggal 27 Oktober 1986 serta menunjuk surat-surat rekomendasi dari Ketua Dewan Perwakilan Rakyat Nomor KS. 02/2907/DPRRI/86 tanggal 27 September 1986 dan Ketua Badan Koordinasi Penanaman Modal Nomor 211/A.1/1986 tanggal 8 September 1986 sampai dengan Nomor 245/A.1/1986 tanggal 8 September 1986 jo Nomor 257/A.1/1986 tanggal 17 September 1986, dengan ini diberitahukan bahwa kami dapat menyetujui Kontrak Karya di bidang Pertambangan Umum di luar batubara untuk perusahaan yang namanya tercantum dalam lampiran surat ini;

Selanjutnya Saudara Menteri supaya bertindak untuk dan atas nama Pemerintah Republik Indonesia untuk menandatangani naskah Kontrak Karya tersebut serta mengambil langkah-langkah yang diperlukan agar pelaksanaan kontrak termaksud berjalan dengan sebaik-baiknya sesuai dengan ketentuan yang berlaku...”;

90. Bahwa sebagaimana yang telah diakui sendiri oleh Menteri Keuangan dan Direktur Jenderal Pajak (*in casu* Termohon Peninjauan Kembali) serta ternyata pula dari putusan-putusan Mahkamah Agung, ketentuan-ketentuan dalam Kontrak Karya diperlakukan sebagai *lex specialis*. Lihat uraian-uraian Pemohon Peninjauan Kembali pada butir 28 di atas;
91. Bahwa dalam praktiknya selama bertahun-tahun sampai dengan sekarang, instansi dari pihak Pemerintah RI yang berhubungan secara langsung dengan Pemohon Peninjauan Kembali sebagai kontraktor berkenaan dengan pemenuhan hak-hak dan kewajiban menurut Kontrak Karya adalah Menteri Pertambangan dan Energi (sekarang Menteri Energi dan Sumber Daya Mineral). Dengan demikian, seandainya dalam perjanjian-perjanjian *Concentrate Sales Agreement* terdapat ketentuan



yang dianggap tidak sesuai dengan Kontrak Karya (*quod non*), instansi Pemerintah yang berwenang untuk mempersoalkannya adalah Menteri Energi dan Sumber Daya Mineral. Dalam hal yang demikian, Menteri Energi dan Sumber Daya Mineral dapat menanyakan hal yang demikian kepada Pemohon Peninjauan Kembali. Selanjutnya, Pemohon Peninjauan Kembali berhak pula untuk memberikan tanggapan terhadap pertanyaan Menteri. Oleh karena itu, Termohon Peninjauan Kembali tidak berwenang untuk mempersoalkan apalagi untuk menetapkan bahwa ketentuan-ketentuan *Concentrate Sales Agreement* tidak sesuai dengan Kontrak Karya. Oleh karena itu, Putusan Pengadilan Pajak yang mempertahankan koreksi Termohon Peninjauan Kembali tersebut sudah sepatutnya dibatalkan oleh Majelis Hakim pada Mahkamah Agung yang mulia karena nyata-nyata tidak sesuai dengan Kontrak Karya dan peraturan perundang-undangan yang berlaku;

- Ad. c. Menurut hukum, yang dimaksud dengan “Pengetahuan Hakim” sebagai alat bukti adalah pengetahuan yang diperoleh Hakim dari pemeriksaan setempat agar dapat melakukan penilaian yang tepat atas fakta dalam perkara yang diperiksa. Pengetahuan Hakim yang diperoleh sendiri oleh hakim secara pribadi tidak dapat dijadikan alat bukti. Dengan demikian, Putusan Pengadilan Pajak dalam perkara *a quo* telah dibuat berdasarkan pada alat bukti yang tidak sah;
92. Bahwa dalam mengambil putusannya, Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah berusaha untuk mencari sendiri data dari berbagai sumber untuk menetapkan fakta dengan mencoba mengandalkan ketentuan Pasal 69 ayat (1e) Undang-Undang Pengadilan Pajak yang menyatakan alat bukti dapat berupa “pengetahuan hakim”, yang dalam Pasal 75 Undang-Undang Pengadilan Pajak disebutkan “adalah hal yang olehnya diketahui dan diyakini kebenarannya”, serta Pasal 5 ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman yang menyatakan bahwa “Hakim wajib menggali, mengikuti dan memahami nilai-nilai hukum dan rasa keadilan yang hidup dalam masyarakat”;
93. Bahwa menurut Pemohon Peninjauan Kembali, apa yang telah dilakukan serta disimpulkan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak bukan merupakan “pengetahuan hakim”. Menurut hukum, yang dimaksud dengan “pengetahuan hakim” sebagai alat bukti adalah pengetahuan yang diperoleh hakim dari pemeriksaan setempat agar hakim dapat melakukan penilaian yang tepat atas fakta dalam perkara yang sedang



diperiksanya. Pengetahuan hakim yang diperoleh sendiri oleh hakim secara pribadi tidak dapat dijadikan sebagai alat bukti. Lihat antara lain:

- a. Indroharto, S.H. dalam bukunya "Usaha Memahami Undang-Undang tentang Peradilan Tata Usaha Negara", Pustaka Sinar Harapan, Jakarta, 1991, halaman 331, yang menyatakan (Bukti PK-14a):

"e. Pengetahuan Hakim

Pengetahuan Hakim adalah pengetahuan yang oleh Hakim yang bersangkutan diketahui dan diyakini kebenarannya. Salah satu dari padanya adalah hal-hal yang terjadi selama pemeriksaan oleh Hakim tersebut, seperti hasil pemeriksaan setempat;

Memang untuk memastikan terbuktinya suatu fakta kadang kala Hakim merasa perlu melakukan pemeriksaan setempat guna dapat melakukan penilaian yang tepat mengenai perkara yang sedang diperiksa. Umpama pemeriksaan gedung yang dinyatakan telah melanggar garis sepadan, yang dianggap telah membahayakan; tanah yang dinyatakan masuk dalam jalur hijau dan sebagainya;

Dalam kelompok ini tidak dapat dilupakan barang-barang dan orang-orang yang ditunjukkan kepada Hakim yang sedang memeriksa perkara itu. Ada kalanya Hakim yang memeriksa menganggap sesuatu barang atau orang yang ditunjukkan di muka pemeriksaan itu mempunyai nilai yang penting. Mungkin suatu kotak alat tulis hias di meja dari emas dengan tanda tangan catatan terima dari menjadi alat bukti yang penting yang menyebabkan keluarnya keputusan yang digugat. Juga film atau foto material mengenai gedung-gedung yang dibangun secara ilegal umpamanya dapat bernilai penting dalam suatu pemeriksaan. Tidak dilupakan buku-buku kas yang ditunjukkan dalam persidanganpun dapat mempunyai arti yang penting dalam pemeriksaan: umpama tentang ada tidaknya fakta-fakta yang dibebani dengan pungutan-pungutan yang ilegal; tentang keadaan-keadaan yang dapat membuktikan masih ada tidaknya tunggakan pajak yang masih harus dilunasi;



Perlu dicatat, bahwa sumpah *decisoir* yang dalam hukum acara perdata merupakan alat bukti tambahan itu tidak dikenal dalam proses TUN ini”;

- b. Prof. Dr. Sudikno Mertokusumo, S.H. dalam bukunya “Hukum Acara Perdata Indonesia”, Edisi ke-5, cetakan pertama, Liberty, Yogyakarta, 1998, halaman 161-162, yang menyatakan (Bukti PK-14b):

“6. Pemeriksaan Setempat (*descente*)

Telah dikemukakan di atas 5 alat bukti yang disebutkan dalam pasal 164 HIR (ps. 284 Rbg, 1866 BW). Tampaknya ketentuan dalam pasal 164 HIR itu bersifat limitatif, akan tetapi di luar pasal 164 HIR tersebut terdapat alat-alat bukti yang dapat dipergunakan untuk memperoleh kepastian mengenai kebenaran suatu peristiwa yang menjadi sengketa;

Memeriksa barang bergerak oleh hakim pada umumnya tidak mengalami kesukaran oleh karena barang bergerak itu mudah dibawa atau diajukan di persidangan yang berlangsung di gedung pengadilan. Pada dasarnya persidangan pengadilan berlangsung di gedung pengadilan (ps. 26, 90 RO, 35 Rbg). Kalau yang akan diperiksa oleh hakim itu barang tetap, maka sukarlah untuk mengajukan barang tetap itu di persidangan di gedung pengadilan. Kalau hakim ingin memperoleh kepastian dan tidak hanya menggantungkan kepada keterangan saksi atau surat, maka persidangan haruslah dipindahkan ke tempat barang tetap tersebut untuk mengadakan pemeriksaan setempat dan hal ini dimungkinkan oleh pasal 90 RO;

Yang dimaksudkan dengan pemeriksaan setempat atau *descente* ialah pemeriksaan mengenai perkara oleh hakim karena jabatannya yang dilakukan di luar gedung atau tempat kedudukan pengadilan, agar hakim dengan melihat sendiri memperoleh gambaran atau keterangan yang memberi kepastian tentang peristiwa-peristiwa yang menjadi sengketa; Ketentuan mengenai pemeriksaan setempat kita jumpai dalam pasal 153 HIR, yang menentukan bahwa bila Ketua menganggap perlu dapat mengangkat seorang atau dua orang komisar dari majelis, yang dengan bantuan panitera pengadilan akan melihat keadaan setempat dan melakukan



pemeriksaan (*plaatselijke opnemng en onderzoek*), yang dapat memberi keterangan kepada hakim (ps. 180 Rbg, 211 Rv). Di dalam praktek pemeriksaan setempat ini dilakukan sendiri oleh Hakim Ketua persidangan;

Dalam Pasal 221 Rv lebih tegas ditentukan bahwa pemeriksaan setempat dapat diadakan berdasarkan putusan, baik atas permintaan para pihak maupun karena jabatannya;

Jadi pemeriksaan setempat ini bukanlah pemeriksaan oleh hakim secara pribadi, tetapi pemeriksaan oleh hakim karena jabatannya, oleh karena pemeriksaan yang bersifat pribadi oleh hakim itu tidak boleh dijadikan bukti;

Seperti yang telah diketengahkan di atas, maka pemeriksaan setempat pada hakekatnya tidak lain daripada pemeriksaan perkara dalam persidangan, yang ternyata dari keharusan membuat berita acara oleh panitera, hanya saja persidangan tersebut berlangsung di luar gedung dan tempat kedudukan pengadilan, tetapi masih di dalam wilayah hukum pengadilan yang bersangkutan (ps. 90 RO, 213 Rv). Kalau pemeriksaan setempat itu dilakukan di luar wilayah hukum pengadilan tertentu, maka dilakukan dengan delegasi atau limpahan pemeriksaan;

Di dalam praktek pemeriksaan setempat biasanya dilakukan berkenaan dengan letak gedung atau batas tanah;

Meskipun pemeriksaan setempat ini tidak dimuat di dalam Pasal 164 HIR (ps. 284 Rbg, 1866 BW) sebagai alat bukti, tetapi oleh karena tujuan pemeriksaan setempat ialah agar hakim memperoleh kepastian tentang peristiwa yang menjadi sengketa, maka fungsi pemeriksaan setempat pada hakekatnya adalah sebagai alat bukti.) Kekuatan pembuktiannya diserahkan kepada pertimbangan hakim”;

94. Bahwa berdasarkan uraian-uraian di atas, tampak jelas bahwa Putusan Pengadilan Pajak dalam perkara *a quo* telah dibuat berdasarkan pada alat bukti yang tidak sah. Oleh karena itu, sudah sepatutnya Majelis Hakim pada Mahkamah Agung yang mulia membatalkan Putusan Pengadilan Pajak yang demikian;

Ad. d. Pasal 5 ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman hanya memberikan kewajiban hukum kepada



Hakim untuk menggali, mengikuti, dan memahami nilai-nilai hukum dan rasa keadilan yang hidup dalam masyarakat, dan bukan untuk membuktikan suatu fakta dalam perkara yang sedang diperiksanya. Tugas untuk membuktikan kebenaran fakta adalah tugas para pihak, dan dalam sengketa Pajak, sesuai dengan hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku serta putusan-putusan Mahkamah Agung dan Pengadilan Pajak, Direktur Jenderal Pajak mempunyai beban pembuktian untuk membenarkan alasan koreksinya;

95. Bahwa sebagaimana telah dikutip pula oleh Pemohon Peninjauan Kembali pada butir 33 dan 92 di atas, Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam perkara *a quo* juga mencoba untuk mengandalkan ketentuan Pasal 5 ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman. Ketentuan tersebut secara tegas menyatakan bahwa "Hakim wajib menggali, mengikuti, dan memahami nilai-nilai hukum dan rasa keadilan yang hidup dalam masyarakat". Menurut hemat Pemohon Peninjauan Kembali, ketentuan tersebut tidak boleh ditafsirkan hakim wajib menggali atau mencari fakta sebagaimana yang telah dilakukannya dalam perkara *a quo*;
96. Bahwa tugas untuk membuktikan kebenaran fakta adalah tugas para pihak yang bersengketa. Dalam sengketa pajak, sesuai dengan hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku serta putusan-putusan Mahkamah Agung dan Pengadilan Pajak, Direktur Jenderal Pajak mempunyai beban pembuktian untuk membenarkan alasan koreksinya. (Hal ini telah diuraikan oleh Pemohon Peninjauan Kembali pada butir 48-56 di atas);
97. Bahwa seandainya hakim diperbolehkan untuk atas inisiatif sendiri mencari fakta di luar apa yang terjadi dalam persidangan seperti yang terjadi dalam perkara *a quo* bagaimana mungkin hakim yang demikian dapat memeriksa dan mengadili perkara tanpa memihak kepada salah satu pihak (*impartiality*). Padahal *impartiality* merupakan salah satu fundamen Pengadilan sehingga dapat melahirkan putusan yang adil serta tepat dan sesuai dengan hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku;
98. Bahwa berdasarkan alasan-alasan sebagaimana yang diuraikan di atas, sudah sepatutnya Majelis Hakim pada Mahkamah Agung yang mulia membatalkan Putusan Pengadilan Pajak yang demikian;



- Ad. e. Sesuai dengan hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku serta putusan-putusan Mahkamah Agung dan Pengadilan Pajak, beban pembuktian untuk membenarkan alasan koreksi Direktur Jenderal Pajak (*in casu* Termohon Peninjauan Kembali) berada pada Direktur Jenderal Pajak sendiri;
99. Bahwa sebagaimana telah diuraikan pada butir 48-56 dan 96 di atas, sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, pendapat para sarjana hukum pajak serta putusan-putusan Mahkamah Agung dan Pengadilan Pajak, seharusnya Direktur Jenderal Pajak (yakni Termohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo*) mempunyai beban pembuktian untuk membenarkan koreksinya. Hal ini juga sesuai dengan asas Hukum Pembuktian yang menyatakan bahwa “barang siapa mendalilkan sesuatu ia harus dapat membuktikan kebenaran dalilnya tersebut.” Akan tetapi, meskipun Termohon Peninjauan Kembali tidak menyampaikan alat bukti apa pun untuk membenarkan alasan koreksinya, Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah mempertahankan koreksi Termohon Peninjauan Kembali. Oleh karena itu, sudah sepatutnya Majelis Hakim pada Mahkamah Agung yang mulia membatalkan Putusan Pengadilan Pajak dalam perkara *a quo*;
- Ad. f. PPN baru dapat menjadi Terutang hanya jika Dasar Pengenaan Pajak PPN telah ditetapkan, dan Dasar Pengenaan Pajak baru dapat ditetapkan hanya jika Harga Jual telah ditetapkan;
100. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali sangat keberatan terhadap pertimbangan Hukum Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang menyatakan bahwa dalam perkara *a quo* terutangnya PPN terjadi pada saat penyerahan hak karena suatu perjanjian jual beli atas Barang Kena Pajak;
101. Bahwa sesuai dengan Undang-Undang PPN, PPN baru dapat menjadi terutang hanya jika Dasar Pengenaan Pajak (DPP) telah ditetapkan, kecuali dalam hal pembayaran telah menjadi lebih dulu. Jika tidak demikian, bagaimana mungkin jumlah PPN yang terutang dapat kita hitung jika DPP yang menjadi dasar untuk menghitung PPN belum diketahui jumlahnya seperti yang terjadi dalam perkara *a quo*. Selanjutnya, DPP PPN baru dapat ditetapkan hanya jika Harga Jual yang menjadi dasar bagi DPP telah ditetapkan pula. Pemohon Peninjauan Kembali akan menguraikan dalil-dalil tersebut lebih lanjut di bawah ini;



102. Bahwa Pasal 1 angka 17 Undang-Undang PPN mendefinisikan Dasar Pengenaan Pajak dengan menyatakan:

“Dasar Pengenaan Pajak adalah jumlah Harga Jual, Penggantian, Nilai Impor, Nilai Ekspor, atau Nilai Lain yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang”;

Dengan demikian, “Harga Jual” merupakan unsur yang esensial untuk menetapkan DPP PPN;

103. Bahwa Pasal 1 angka 18 Undang-Undang PPN mendefinisikan “Harga Jual” dengan menyatakan:

“Harga Jual adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh penjual karena penyerahan Barang Kena Pajak, tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut menurut Undang-Undang ini dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak”;

Selanjutnya, Pasal 8A ayat (1) Undang-Undang PPN (yang diubah pada tahun 2009) menyatakan:

“(1) Pajak Pertambahan Nilai yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif sebagaimana dimaksud dalam Pasal 7 dengan Dasar Pengenaan Pajak yang meliputi Harga Jual, Penggantian, Nilai Impor, Nilai Ekspor, atau nilai lain”;

Akan tetapi, Undang-Undang PPN tidak mengatur mengenai bagaimana “Harga Jual” ditetapkan menurut hukum. Oleh karena itu, sesuai dengan hukum yang berlaku, Pemohon Peninjauan Kembali merujuk cara untuk menetapkan “Harga Jual” tersebut, yang merupakan unsur esensial dalam hal perjanjian jual beli di samping barang, pada Kitab Undang-undang Hukum Perdata (KUH Perdata). Pasal 1465 KUH Perdata menyatakan:

“Harga beli harus ditetapkan oleh kedua belah pihak”;

104. Bahwa sesuai dengan Pasal 1465 ayat (1) KUH Perdata, “Harga Jual” harus ditetapkan oleh penjual dan pembeli. Dengan demikian. Dalam perkara *a quo* Pemohon Peninjauan Kembali sebagai penjual dan pembeli mempunyai kebebasan untuk menetapkan harga jual barang yang menjadi objek perjanjian jual beli sesuai dengan kesepakatan mereka. Menurut hukum, kewajiban utama pembeli adalah membayar harga pembelian pada waktu dan di tempat sebagaimana ditetapkan menurut perjanjian. Lihat pula Prof. R. Subekti, S.H., “Aneka Perjanjian”,



Cetakan ke-X, PT Citra Aditya Bakti, Bandung, 1995, halaman 20 (Bukti PK-27);

105. Bahwa sesuai dengan *Concentrate Sales Agreement*, "Harga Jual" dalam transaksi antara Pemohon Peninjauan Kembali dan pembeli konsentrat baru dapat ditetapkan dengan dibuatnya *Final Invoice* oleh Pemohon Peninjauan Kembali, yakni sekitar 3 bulan setelah Barang Kena Pajak dikapalkan oleh Pemohon Peninjauan Kembali dan diterima oleh pembeli serta ditimbang dan diperiksa kadar *assay* dan *moisture* dari konsentrat tersebut, serta setelah diketahui pula referensi harga logam pada London Metal Exchange pada saat penerimaan barang;

106. Bahwa sebagaimana telah diuraikan di atas, praktik Pemohon Peninjauan Kembali yang demikian telah berlangsung selama bertahun-tahun. PMK 238/2012 telah menegaskan kebenaran metode yang dilakukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali sebagaimana yang dapat dilihat dari Konsiderans huruf b, yang menyatakan (Bukti PK-23):

"bahwa dalam rangka memberikan kepastian hukum mengenai saat pembuatan Faktur Pajak atas penyerahan Barang Kena Pajak dengan karakteristik tertentu, perlu mengatur saat lain sebagai saat pembuatan Faktur Pajak atas penyerahan Barang Kena Pajak dengan karakteristik tertentu";

Lihat pula Pasal 2 dan Pasal 3 PMK 238/2012 yang menyatakan (Bukti PK-23):

"Pasal 2

- (1) Saat pembuatan Faktur Pajak atas Penyerahan Barang Kena Pajak dengan karakteristik tertentu ditetapkan dengan batas waktu paling lambat pada saat pendapatan dari transaksi atas penyerahan Barang Kena Pajak tersebut secara keseluruhan sudah dapat dihitung secara final;
- (2) Dalam hal sampai dengan batas waktu sebagaimana dimaksud pada ayat (1) terjadi penerimaan pembayaran, atas pembayaran tersebut wajib dibuat Faktur Pajak pada saat penerimaan pembayaran;
- (3) Contoh saat pembuatan Faktur Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) adalah sebagaimana tercantum dalam Lampiran yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri ini;

Pasal 3



- (1) Barang Kena Pajak dengan karakteristik tertentu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 adalah Barang Kena Pajak yang memenuhi kriteria sebagai berikut:
 - (a) Harga Jual dari Barang Kena Pajak tersebut mengalami fluktuasi menyesuaikan harga acuan/standar yang berlaku di pasar domestik maupun pasar internasional;
 - (b) Kualitas atau kadar kandungan berharga di dalam Barang Kena Pajak tersebut dapat berubah dalam proses pengiriman atau transportasi dari pihak penjual ke pihak pembeli yang disebabkan oleh cuaca atau iklim tertentu secara normal dan tidak disebabkan karena kerusakan pengiriman atau kelalaian dalam proses pengiriman atau transportasi dari pihak penjual ke pihak pembeli atau bencana alam; dan/atau
 - (c) Kuantitas baik berupa tonase, volume atau satuan lainnya dapat mengalami perubahan dalam proses pengiriman atau transportasi dari pihak penjual ke pihak pembeli yang disebabkan oleh cuaca atau iklim tertentu secara normal dan tidak disebabkan karena kerusakan pengiriman atau kelalaian dalam proses pengiriman atau transportasi dari pihak penjual ke pihak pembeli atau bencana alam;
 - (2) Termasuk dalam kategori Barang Kena Pajak dengan karakteristik tertentu sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah Barang Kena Pajak berupa konsentrat produk pertambangan yang mengandung kadar mineral dan bahan/produk kimia”;
- Ad.g. Sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, dalam perkara *a quo* Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat membuat Faktur Pajak pengganti;
107. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali menolak secara tegas kebenaran pendapat Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) yang menyatakan bahwa dalam hal harga jual yang tercantum dalam *Final Invoice* ternyata lebih rendah daripada *Provisional Invoice*, maka prosedur yang dapat ditempuh oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah penerbitan Faktur Pajak Standar Pengganti sebagaimana diatur dalam Pasal 11 Peraturan Direktur Jenderal Pajak PER-159/PJ./2006;
 108. Bahwa menurut Pemohon Peninjauan Kembali, pendapat Termohon Peninjauan Kembali tersebut sama sekali tidak berdasar. Pasal 11 ayat



(1) dan Lampiran VIII huruf A PER-159/PJ/2006 menyebutkan bahwa atas Faktur Pajak Standar yang cacat, rusak, salah dalam pengisian atau salah dalam penulisan, Pengusaha Kena Pajak ("PKP") yang menerbitkan Faktur Pajak Standar tersebut, baik atas permintaan PKP pembeli BKP/JKP, atau kemauan sendiri, dapat menerbitkan Faktur Pajak Standar Pengganti;

109. Bahwa menurut Pemohon Peninjauan Kembali, dalam perkara *a quo* penggantian Faktur Pajak sangat tidak relevan. Faktur Pajak Standar yang Pemohon Peninjauan Kembali buat tidak cacat, tidak rusak, tidak salah pengisian, atau tidak salah dalam penulisan sebagaimana dijelaskan oleh Lampiran VIII huruf A angka 1 dari PER-159/PJ/2006. Harga jual yang Pemohon Peninjauan Kembali isi dalam Faktur Pajak adalah merupakan harga yang sesuai dengan keadaan sebenarnya yang tercantum dalam *Provisional Invoice* pada saat itu serta sesuai dengan Pasal 1465 KUH Perdata. Tidak ada kesalahan dalam pengisian Harga Jual dalam Faktur Pajak tersebut pada saat Pemohon Peninjauan Kembali membuat *Provisional Invoice*. Harga yang Pemohon Peninjauan Kembali gunakan adalah harga yang disepakati oleh Pemohon Peninjauan Kembali (Penjual) dan Pembeli dengan mekanisme sebagaimana yang diatur dalam *Concentrate Sales Agreement*. Perubahan harga bukanlah merupakan suatu kesalahan sehingga tidak termasuk dalam keempat syarat dalam PER-159/PJ/2006 untuk mengganti Faktur Pajak;
110. Bahwa usulan Pemeriksa bahwa Pemohon Peninjauan Kembali harus mengeluarkan Faktur Pajak Pengganti juga tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku karena Faktur Pajak Pengganti hanya boleh dibuat jika terdapat pembetulan dalam Faktur Pajak. Dalam perkara *a quo*, tidak ada kesalahan dalam pengisian Faktur Pajak;
111. Bahwa berdasarkan uraian-uraian Pemohon Peninjauan Kembali di atas, jelas sekali penerbitan Nota Retur dalam perkara *a quo* sudah tepat dan dibenarkan menurut hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Dengan demikian, sudah sepatutnya Nota Retur tersebut akan mengurangi PPN yang dipungut. Oleh karena itu, Putusan Pengadilan Pajak yang mempertahankan Koreksi Termohon Peninjauan Kembali nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku dan sudah sepatutnya dibatalkan oleh Majelis Hakim pada



Mahkamah Agung yang mulia;

Ad. h. Dalam hal ketiadaan peraturan perundang-undangan yang secara tegas mengatur saat terutangnya PPN, sepatutnya Direktur Jenderal Pajak Tidak boleh memaksakan koreksinya;

112. Bahwa sebagaimana telah diuraikan di atas, jelas sekali pada waktu penerbitan Nota Retur oleh Pemohon Peninjauan Kembali di tahun 2008 tersebut, tidak terdapat peraturan perundang-undangan yang secara tegas mengatur saat pembuatan Faktur Pajak atas penyerahan Barang Kena Pajak dengan karakteristik khusus seperti konsentrat. Padahal Pasal 11 ayat (4) Undang-Undang PPN menyatakan:

“(4) Direktur Jenderal Pajak dapat menetapkan saat lain sebagai saat terutangnya pajak dalam hal saat terutangnya pajak sukar ditetapkan atau terjadi perubahan ketentuan yang dapat menimbulkan ketidakadilan”;

Akan tetapi, ternyata Direktur Jenderal Pajak telah melalaikan kewajibannya tersebut yang dibebankan oleh undang-undang untuk menciptakan keadilan;

113. Bahwa bahkan lebih buruk lagi, Termohon Peninjauan Kembali telah memaksakan koreksinya sehingga menciptakan ketidakadilan. Padahal dalam Hukum Pajak dikenal pula prinsip (*adagium*) “*in dubio contra fiscum*” (dalam hal ada keraguan mengenai kewajiban pajak, maka harus diambil keputusan yang merugikan fiskus atau yang menguntungkan wajib pajak). Lihat Masaaki Iwasaki, “*Interpretation of Tax Statutes in Japan*” dalam Klaus Vogel (Ed.), “*Interpretation of Tax Law and Treaties and Transfer Pricing in Japan and Germany*” Kluwer Law International, The Hague, 1998, halaman 42-43 (Bukti PK-28) yang menyatakan:

“3.2 *In Dubio Contra Fiscum In Tax Law*

In the absence of a statute there is no liability to pay any tax. This is one reason why tax laws are to be strictly construed. One can only look at the words used. Therefore, if the word used is unclear or the meaning of the statutory provision is ambiguous, the taxpayer must be given the benefit of the doubt and not be forced to pay tax. This is the reason for in dubio contra fiscum in tax law”;

Yang dalam terjemahan bahasa Indonesia:

“3.2 *In Dubio Contra Fiscum* Dalam Hukum Pajak

Dalam hal ketiadaan undang-undang tidak ada tanggung jawab untuk membayar pajak apa pun. Ini adalah satu alasan mengapa



undang-undang pajak harus ditafsirkan secara ketat. Orang hanya dapat melihat pada kata-kata yang digunakan. Oleh karena itu, jika kata yang digunakan tidak jelas atau arti dari ketentuan undang-undang mendua, wajib pajak harus diberikan keuntungan dari keraguan dan tidak dipaksa untuk membayar pajak. Inilah alasan untuk *in dubio contra fiscum* dalam hukum pajak”;

Prinsip perpajakan tersebut sesuai pula dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku bahwa pajak hanya boleh dikenakan jika ada peraturan perundang-undangan perpajakan yang secara tegas menyatakan demikian. Lihat Pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945 yang menyatakan:

“Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”;

114. Bahwa dalam prinsip hukum yang sangat fundamental, orang tidak boleh mengambil keuntungan dari kelalaiannya sendiri. Oleh karena itu, sudah sepatutnya Majelis Hakim pada Mahkamah Agung yang mulia membatalkan Putusan Pengadilan Pajak yang mempertahankan koreksi Termohon Peninjauan Kembali tersebut;

Mengenai Perhitungan Pajak

115. Bahwa karena menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku:
- (a) Koreksi atas Dasar Pengenaan Pajak Pajak Pertambahan Nilai berupa Penjualan Ekspor sebesar Rp37.407.215.496,00 dan Penjualan Lokal sebesar Rp3.764.530.781,00; dan
 - (b) Koreksi Dasar Pengenaan Pajak PPN berupa Nota Retur sebesar Rp40.947.247.560,00;

yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali tidak dapat dibenarkan, maka koreksi-koreksi tersebut oleh Termohon Peninjauan Kembali harus dibatalkan. Oleh karena itu, seharusnya perhitungan pajak PPN Pemohon Peninjauan Kembali Masa Pajak Januari 2008 adalah sebagai berikut (selaras dengan yang tercantum dalam Permohonan Banding Pemohon Peninjauan Kembali, semula Pemohon Banding (lihat pula halaman 12-13 Putusan Pengadilan Pajak; Bukti PK-1)):

NO	URAIAN	JUMLAH RUPIAH MENURUT PEMOHON BANDING
1	Dasar Pengenaan Pajak:	
	a. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang Terutang PPN:	
	a.1 Ekspor	913.089.004.187
	a.2 Penyerahan yang PPNnya harus dipungut sendiri	485.381.340.140
	a.3 PPN	-



a.4	Penyerahan yang PPNnya tidak dipungut	-
a.5	Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	-
a.6	Jumlah (a.1 + a.2 + a.3 + a.4 + a.5)	1.398.470.344.327
b.	Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang Tidak Terutang	-
c.	Jumlah Seluruh Penyerahan (a.6 + b)	1.398.470.344.327
d.	Atas Impor BKP/Pemanfaatan BKP Tidak Berwujud dari Luar Daerah Pabean/Pemanfaatan JKP dari Luar Pabean/Pemungutan Pajak oleh Pemungut Pajak/Kegiatan Membangun Sendiri/Penyerahan atas Aktiva Tetap yang Menurut Tujuan Semula Tidak Untuk Diperjualbelikan:	
d.1	Impor BKP	-
	Pemanfaatan BKP tidak berwujud dari Luar Daerah	-
d.2	Pabean	-
d.3	Pemanfaatan JKP dari Luar Daerah Pabean	-
d.4	Pemungutan Pajak oleh Pemungut PPN	-
d.5	Kegiatan Membangun Sendiri	-
	Penyerahan atas Aktiva Tetap yang Menurut Tujuan	-
d.6	Semula Tidak Untuk Diperjualbelikan	-
d.7	Jumlah (d.1 atau d.2 atau d.3 atau d.4 atau d.5 atau d.6)	-
2	Penghitungan PPN Kurang Bayar	
a.	Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri (tarif x)	48.538.094.212
b.	Dikurangi:	
	PPN yang disetor di muka dalam Masa Pajak yang	-
b.1	sama	-
b.2	Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	15.522.320.882
b.3	STP (pokok kurang bayar)	-
b.4	Dibayar dengan NPWP Sendiri	33.009.639.078
b.5	Lain-lain	-
b.6	Jumlah (b.1 + b.2 + b.3 + b.4 + b.5)	48.531.959.960
c.	Diperhitungkan:	
c.1	SKPPKP	-
d.	Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan (b.6 – c.1)	48.531.959.960
e.	Jumlah Perhitungan PPN Kurang Bayar	6.134.252
3	Kelebihan Pajak yang sudah:	
a.	Dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	-
b.	Dikompensasikan ke Masa Pajak (karena pembetulan)	-
c.	Jumlah (a + b)	-
4	PPN yang Kurang Dibayar (2.e + 3.c)	6.134.252
5	Sanksi Administrasi	
a.	Bunga Pasal 13 (2) KUP	2.944.441
b.	Kenaikan Pasal 13 (3) KUP	-
c.	Bunga Pasal 13 (5) KUP	-
d.	Kenaikan Pasal 13A KUP	-
e.	Kenaikan Pasal 170 (5) KUP	-
f.	Kenaikan Pasal 17D (5) KUP	-
g.	Bunga Pasal 13 (2) KUP jo Pasal 9 (4f) PPN	-
h.	Jumlah (a+b+c+d+e+f+g)	2.944.441
	Jumlah PPN yang masih harus <u>dibayar</u>	9.078.693



116. Bahwa dalam perkara *a quo*, Pemohon Peninjauan Kembali telah membayar sebesar Rp6.626.421.887,00 dengan Surat Setoran Pajak tanggal 23 Agustus 2010. Lihat Putusan Pengadilan Pajak halaman 39 alinea 8 (Bukti PK-1), yang menyatakan:
- “bahwa banding diajukan terhadap besarnya Pajak yang terutang sebesar Rp53.009.272.046,00 dan 50% dari pajak terutang tersebut adalah sebesar Rp26.504.636.023,00, Pemohon Banding memiliki Kredit Pajak sebesar Rp48.531.959.960,00 dan dalam persidangan Pemohon Banding menunjukkan asli Surat Setoran Pajak tanggal 23 Agustus 2010 sebesar Rp6.626.421.887,00 sehingga memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (4) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak”;
117. Bahwa dalam Surat Uraian Banding Nomor S-1175/WPJ.19/2012 tanggal 12 April 2012, Termohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) juga telah mengakui secara tegas bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) telah melunasi sebesar Rp6.626.421.887,00 pada tanggal 23 Agustus 2010. Pengakuan Termohon Peninjauan Kembali ini dapat dilihat secara jelas pada halaman 14 alinea 5 Putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan (Bukti PK-1):
- “bahwa berdasarkan informasi pada SIDJP diketahui Pemohon Banding telah melunasi sebesar Rp6.626.421.887,00 pada tanggal 23 Agustus 2010”;
118. Bahwa berdasarkan uraian-uraian pada butir 115 sampai dengan 117 di atas, dengan demikian terdapat kelebihan pembayaran pajak oleh Pemohon Peninjauan Kembali sebesar Rp6.626.421.887,00 – Rp9.078.693,00 = Rp 6.617.343.194,00;
119. Bahwa sesuai dengan Pasal 87 Undang-Undang Pengadilan Pajak, Pemohon Peninjauan Kembali berhak atas pengembalian segala kelebihan pembayaran pajak dan pembayaran pajak yang tidak terutang sebesar Rp6.617.343.194,00, ditambah dengan imbalan bunga sebesar 2% per bulan. Lihat pula putusan Mahkamah Agung Nomor 35/B/PK/PJK/2003 tanggal 2 Juni 2004 yang telah mengabulkan Permohonan Peninjauan Kembali PT Bintang Kartika Makmur terhadap putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.0552/PP/M.V/16/2002 tanggal 27 September 2002 yang antara lain menghukum Direktur Jenderal Pajak sebagai Termohon Peninjauan Kembali (Terbanding) untuk mengembalikan pembayaran pajak sejumlah Rp3.108.254.856,00 ditambah imbalan bunga sebesar 2% setiap bulannya untuk paling lama



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

24 bulan berdasarkan Pasal 87 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

Berdasarkan uraian-uraian dan alasan-alasan di atas terbukti secara jelas bahwa Putusan Pengadilan Pajak dalam perkara *a quo* secara nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku dalam hal ini termasuk Kontrak Karya antara Pemerintah RI dan Pemohon Peninjauan Kembali, Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang Pajak Penghasilan dan Penjelasan, Pasal 69 ayat (1), Pasal 76 dan Penjelasan Pasal 76 serta Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak dan Pasal 12 ayat (3) Undang-Undang KUP dan Penjelasan Pasal 29 ayat (2) angka ke-3, hukum pembuktian, dan Peraturan Menteri Keuangan tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak serta Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-01/PJ.7/1993 tanggal 9 Maret 1993 tentang Pedoman Pemeriksaan Pajak terhadap Wajib Pajak yang Mempunyai Hubungan Istimewa;

Bahwa berdasarkan uraian-uraian di atas, dapat disimpulkan bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam perkara *a quo* telah memberikan pertimbangan-pertimbangan hukum yang sangat keliru dan bertentangan secara nyata dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 91 huruf e Undang-Undang Pengadilan Pajak, yang mengakibatkan putusan tersebut nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, sehingga juga menimbulkan ketidakpastian hukum dan ketidakadilan yang sangat nyata;

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 menolak banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor: KEP-1030/WPJ.19/ BD.05/2011 tanggal 18 Oktober 2011, mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Januari Tahun 2008 Nomor: 00293/207/08/091/10 tanggal 27 Juli 2010, sebagaimana telah dibetulkan dengan Keputusan Terbanding Nomor: KEP-00137/WPJ.19/KP.0103/2011 tanggal 14 Oktober 2011, atas nama Pemohon Banding, NPWP: 01.061.573.0-091.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi Rp6.626.421.887,00; adalah sudah tepat dan benar dengan pertimbangan:

Halaman 175 dari 177 halaman Putusan Nomor 1499/B/PK/PJK/2017



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- a. Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu alasan butir A tentang Koreksi atas Dasar Pengenaan Pajak (DPP) Pajak Pertambahan Nilai Berupa Penjualan Ekspor sebesar Rp37.407.215.496,00; dan Penjualan Lokal sebesar Rp3.764.530.781,00; dan alasan butir B tentang Koreksi atas Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri berupa Retur Penjualan sebesar Rp40.947.247.560,00, yang tidak dipertahankan seluruhnya oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak dapat dibenarkan, karena setelah meneliti dan menguji kembali dalil-dalil yang diajukan dalam Memori Peninjauan Kembali oleh Pemohon Peninjauan Kembali dihubungkan dengan Kontra Memori Peninjauan Kembali tidak dapat menggugurkan fakta-fakta dan melemahkan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan serta pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara *a quo* Pemohon Banding tidak pernah melakukan pengembalian Barang Kena Pajak sehingga Nota Retur yang dilaporkan tidak didasari adanya penyerahan kembali Barang Kena Pajak (BKP) dari PKP pembeli kepada PKP Penjual dan olehkarenanya koreksi Terbanding (sekarang Termohon Peninjauan Kembali) dalam perkara *a quo* tetap dipertahankan karena telah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Penjelasan Pasal 29 ayat (2) Alinea Ketiga Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan *juncto* Pasal 5A Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai *juncto* PSAK Nomor 23 *juncto* Lampiran H ayat 12 Kontrak Karya Pemerintah Republik Indonesia dengan PT Newmont Nusa Tenggara tanggal 2 Desember 1986;
- 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: PT NEWMONT NUSA TENGGARA, 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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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: **PT NEWMONT NUSA TENGGARA** tersebut;

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

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Rabu, tanggal 16 Agustus 2017, oleh Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., M.S., Hakim Agung yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Dr. Yosran, S.H., M.Hum., dan Is Sudaryono, S.H., M.H., Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh Muhammad Aly Rusmin, S.H., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

ttd./

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

ttd./

Is Sudaryono, S.H., M.H.

Ketua Majelis,

ttd./

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

Panitera Pengganti,

ttd./

Muhammad Aly Rusmin, S.H.

Biaya-biaya

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

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

H. Ashadi, S.H.
NIP. 19540924 198403 1 001

Halaman 177 dari 177 halaman Putusan Nomor 1499/B/PK/PJK/2017

Disclaimer

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