



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

Putusan Pengadilan Pajak Nomor : PUT.51042/PP/M.XIII.A/15/2014
putusan.mahkamahagung.go.id

Jenis Pajak : Pajak Penghasilan Badan

Tahun Pajak : 2009

Pokok Sengketa : bahwa yang menjadi pokok sengketa adalah pengajuan banding terhadap Koreksi positif Penghasilan Neto terdiri dari :

1.	Biaya Usaha – Sundry Meals	Rp 109.749.844,00
2.	Biaya Usaha – Sundry Business Travel	Rp 114.397.784,00
3.	Biaya Usaha – Training Material & Consultant	Rp 12.000.000,00
4.	Biaya Dari Luar Usaha – Biaya Bunga Pinjaman	Rp 2.343.114.513,00
5.	Penyesuaian Fiskal Positif – Biaya Sales Allowance	Rp 2.484.871.644,00
6.	Penyesuaian Fiskal Negatif – Biaya Pemasaran/Promosi	Rp 245.061.325,00
	Jumlah	Rp 5.309.195.110,00

1. Koreksi positif Biaya Usaha – Sundry Meals sebesar Rp109.749.844,00

Menurut Terbanding : bahwa Pemohon Banding tidak memberikan dokumen pengeluaran yang terinci atas biaya sundry-meal ini, sehingga tidak dapat diuji apakah memang biaya tersebut dikeluarkan untuk seluruh karyawan Pemohon Banding ataukah hanya sebagian karyawan tertentu saja yang menikmatinya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf e UU PPh;

Menurut Pemohon : bahwa biaya ini merupakan biaya penyediaan makanan dan minuman untuk kegiatan usaha Pemohon Banding untuk keperluan meeting baik dengan staf, dealer maupun untuk kegiatan training. Penyediaan makanan dan minuman ini diberikan kepada seluruh staf dan dealer yang terlibat dalam kegiatan tersebut;

Menurut Majelis : bahwa Terbanding melakukan koreksi atas Sundry Meals sebesar Rp109.749.844,00 karena merupakan biaya meal dan groceries kepada sekurities, dengan demikian merupakan pemberian natura sehingga tidak dapat dikurangkan dari penghasilan bruto Pemohon Banding;

bahwa setelah meneliti bukti yang diberikan oleh Pemohon Banding pada persidangan antara lain bukti snack untuk kegiatan rapat, Terbanding berpendapat hal tersebut adalah bukan pemberian makanan dan minuman untuk seluruh pegawai karena hanya diberikan untuk karyawan tertentu dan untuk suatu even tertentu;

bahwa menurut Terbanding, terdapat bukti berupa dealer visit dan airport tax atau entertainment untuk dealer yang tidak jelas apa maksudnya, sehingga Terbanding menganggap biaya-biaya yang dikeluarkan tersebut adalah pengeluaran untuk entertainment yang tidak dapat diperhitungkan oleh Pemohon Banding;

bahwa Pemohon Banding juga tidak memberikan dokumen pengeluaran yang rinci atas biaya *Sundry Meals* tersebut, sehingga Terbanding tidak dapat menguji apakah biaya tersebut memang dikeluarkan untuk seluruh karyawan Pemohon Banding ataukah hanya sebagian karyawan tertentu saja yang menikmatinya;

bahwa dasar hukum yang digunakan Terbanding adalah Pasal 6 ayat (1), Pasal 9 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

bahwa menurut Pemohon Banding, biaya ini merupakan biaya penyediaan makanan dan minuman untuk kegiatan usaha Pemohon Banding berupa meeting dengan staf, dealer dan kegiatan training, dimana penyediaan makanan dan minuman ini diberikan kepada seluruh staf dan dealer yang terlibat dalam kegiatan tersebut;

bahwa di samping itu menurut Pemohon Banding, biaya *Sundry Meals* juga merupakan penyediaan makanan apabila ada tamu yang datang, dan itu sesuai dengan adat kebiasaan pedagang yang baik sebagaimana dijelaskan pada Undang-Undang PPh;

bahwa Pemohon Banding dalam persidangan menyerahkan dokumen berupa rincian dan bukti-bukti terkait koreksi biaya *Sundry Meals*;

bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis terhadap bukti-bukti yang diserahkan serta penjelasan Terbanding dan Pemohon Banding dalam persidangan, dapat diketahui bahwa biaya *Sundry Meals* merupakan biaya yang dikeluarkan oleh Pemohon Banding untuk penyediaan makanan tamu, meeting dan training, dengan demikian Majelis meyakini bahwa biaya yang dikeluarkan oleh Pemohon Banding tersebut adalah berkaitan dengan kegiatan usaha Pemohon Banding;

bahwa Pasal 6 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 mengatur: *Besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak Dalam Negeri dan Bentuk Usaha Tetap, ditentukan berdasarkan penghasilan bruto dikurangi biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan, termasuk:*

a. biaya yang secara langsung atau tidak langsung berkaitan dengan kegiatan usaha, antara lain: dst. ...

bahwa di dalam Penjelasan Pasal 6 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 dinyatakan:

Biaya-biaya yang dimaksud pada ayat ini lazim disebut biaya sehari-hari yang boleh dibebankan pada tahun pengeluaran. Untuk dapat dibebankan sebagai biaya, pengeluaran-pengeluaran tersebut harus mempunyai hubungan langsung maupun tidak langsung dengan kegiatan usaha atau kegiatan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang merupakan objek pajak dst.

..... pengeluaran-pengeluaran sehubungan dengan pekerjaan yang boleh dikurangkan dari penghasilan bruto harus dilakukan dalam bentuk uang. Pengeluaran yang dilakukan dalam bentuk natura atau kenikmatan, misalnya fasilitas menempati rumah dengan cuma-cuma, tidak boleh dibebankan sebagai biaya, dan bagi pihak yang menerima atau menikmati bukan merupakan penghasilan. Namun, pengeluaran dalam bentuk natura atau kenikmatan tertentu sebagaimana diatur dalam Pasal 9 ayat (1) huruf e, boleh dibebankan sebagai biaya dan bagi pihak yang menerima atau menikmati bukan merupakan penghasilan.

Pengeluaran-pengeluaran yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto harus dilakukan dalam batas-batas yang wajar sesuai dengan adat kebiasaan pedagang yang baik,dst.

bahwa di dalam Pasal 9 ayat (1) huruf e dinyatakan: *untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak Dalam Negeri dan Bentuk Usaha Tetap tidak boleh dikurangkan:*

e. *penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura dan kenikmatan, kecuali penyediaan makanan dan minuman bagi seluruh pegawai serta penggantian atau imbalan dalam bentuk natura dan kenikmatan di daerah tertentu dan yang berkaitan dengan pelaksanaan pekerjaan yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.*

bahwa di dalam penjelasan Pasal 9 ayat (1) tersebut dinyatakan: *Pengeluaran-pengeluaran yang dilakukan Wajib Pajak dapat dibedakan antara pengeluaran yang boleh dan yang tidak boleh dibebankan sebagai biaya.*

Pada prinsipnya biaya yang boleh dikurangkan dari penghasilan bruto adalah biaya yang mempunyai hubungan langsung dan tidak langsung dengan usaha atau kegiatan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang merupakan objek pajak yang pembebanannya dapat dilakukan dalam tahun pengeluaran atau selama masa manfaat dari pengeluaran tersebut. Pengeluaran



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id yang tidak boleh dikurangkan dari penghasilan bruto meliputi pengeluaran yang sifatnya pemakanan penghasilan atau yang jumlahnya melebihi kewajiban.

bahwa di dalam Penjelasan pasal 9 ayat (1) huruf e dinyatakan: sebagaimana telah diuraikan dalam penjelasan Pasal 4 ayat (3) huruf d, penggantian atau imbalan dalam bentuk natura dan kenikmatan dianggap bukan merupakan objek pajak. Selaras dengan hal tersebut, dalam ketentuan ini penggantian atau imbalan dimaksud dianggap bukan merupakan pengeluaran yang dapat dibebankan sebagai biaya bagi pemberi kerja. Namun, dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan, pemberian natura dan kenikmatan berikut ini dapat dikurangkan dari penghasilan bruto pemberi kerja dan bukan merupakan penghasilan pegawai yang menerimanya:

penggantian atau imbalan dalam bentuk natura atau kenikmatan yang diberikan berkenaan dengan pelaksanaan pekerjaan di daerah tersebut dalam rangka menunjang kebijakan pemerintah untuk mendorong pembangunan di daerah terpencil;

pembelian natura dan kenikmatan yang merupakan keharusan dalam pelaksanaan pekerjaan sebagai sarana keselamatan kerja atau karena sifat pekerjaan tersebut mengharuskannya, seperti pakaian dan peralatan untuk keselamatan kerja, pakaian seragam petugas keamanan (Satpam), antar jemput karyawan, serta penginapan untuk awak kapal dan yang sejenisnya; dan

pemberian atau penyediaan makanan dan atau minuman bagi seluruh pegawai yang berkaitan dengan pelaksanaan pekerjaan.

bahwa di dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-14/PJ.31/2003 tentang Penyediaan Makanan Dan Minuman Oleh Pemberi Kerja Bagi Seluruh Pegawai Di Tempat Kerja, diatur: angka 2 Ketentuan definisi tersebut pada prinsipnya lebih menekankan pada aktivitas "penyediaan makanan dan minuman bagi para pegawai perusahaan di tempat kerja", sehingga tidak mutlak harus seluruh pegawai perusahaan termasuk dewan direksi dan dewan komisaris makan dan minum di tempat kerja". Apabila terdapat sejumlah pegawai yang tidak dapat memanfaatkan atau tidak memperoleh fasilitas in-natura tersebut di tempat kerja karena sifat pekerjaannya tidak memungkinkan (seperti: para pegawai bagian pemasaran, bagian transportasi, dan dinas luar lainnya), maka adanya hal tersebut saja tidak membatalkan pemenuhan persyaratan sesuai prinsip tersebut di atas.

bahwa berdasarkan ketentuan-ketentuan tersebut di atas dan bukti-bukti pengeluaran biaya yang ada, Majelis berpendapat jumlah biaya Sundry Meals yang dikeluarkan oleh Pemohon Banding untuk para tamu terkait dengan usaha Pemohon Banding tersebut, adalah masih dalam batas-batas yang wajar dan sesuai dengan adat kebiasaan pedagang yang baik;

bahwa terhadap biaya Sundry Meals yang dikeluarkan Pemohon Banding untuk meeting dan training, Majelis berpendapat biaya tersebut dikeluarkan untuk kegiatan yang masih terkait dengan usaha Pemohon Banding, dilakukan bukan untuk kepentingan karyawan yang bersangkutan dan dikeluarkan dalam jumlah yang wajar kepada seluruh karyawan yang mengikuti meeting/training;

bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, Majelis berkesimpulan koreksi positif Biaya Usaha – Sundry Meals sebesar Rp109.749.844,00 tidak dapat dipertahankan;

2. Koreksi positif Biaya Usaha – Sundry Business Travel sebesar Rp114.397.784,00

Menurut Terbanding : bahwa bahwa pada saat pemeriksaan, Pemohon Banding hanya memberikan sample dokumen terkait biaya Sundry-Business Travel, berupa tiket, hotel, biaya makan dan lain sebagainya, sehingga tidak dapat dilakukan pengujian apakah biaya tersebut terkait dengan usaha mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 ayat (1) UU Pajak Penghasilan;

Menurut Pemohon : bahwa biaya perjalanan dinas (business travel) ini merupakan biaya yang berhubungan dengan kegiatan usaha Pemohon Banding sesuai dengan ketentuan Pasal 6 ayat (1) UU PPh, khususnya yang berkaitan dengan kegiatan marketing dan riset pasar;

Menurut Majelis : bahwa Terbanding melakukan koreksi atas Sundry Business Travel sebesar Rp114.397.784,00 karena merupakan pemberian natura atau kenikmatan bagi



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

pegawai atau pihak lain dan Pemohon Banding tidak dapat menunjukkan manfaat dari biaya perjalanan tersebut bagi kegiatan untuk mendapatkan, memelihara atau menagih penghasilan;

bahwa selanjutnya menurut Terbanding, Pemohon Banding tidak dapat memberikan dokumen pengeluaran yang rinci atas biaya travelling ini, sehingga Terbanding tidak dapat menguji apakah biaya tersebut terkait dengan usaha mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 ayat (1) UU Pajak Penghasilan;

bahwa menurut Terbanding dalam persidangan, biaya *Sundry Business Travel* yang dicontohkan oleh Pemohon Banding yang merupakan CSR di Nusakambangan harus dapat dibuktikan ada hubungannya dengan kegiatan, mendapatkan, memperoleh dan memelihara penghasilan Pemohon Banding;

bahwa bukti *Sundry Business Travel* yang disampaikan Pemohon Banding antara lain berupa dealer visit Yogya dan entertainment untuk Pikiran Rakyat, kemudian entertainment untuk Media Coverage dan entertainment untuk Dealer, adalah merupakan pengeluaran entertainment dan pengeluaran yang tidak jelas;

bahwa dasar hukum yang digunakan Terbanding adalah Pasal 6 ayat (1), Pasal 9 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008;

bahwa menurut Pemohon Banding, biaya ini merupakan biaya perjalanan dinas bagi karyawan Pemohon Banding untuk mengikuti dan menghadiri pameran mobil (motor show) yang diadakan di beberapa negara seperti Shanghai, Singapura dan sebagainya;

bahwa industri otomotif merupakan industri yang sangat dinamis dan sangat cepat sekali perubahannya, sehingga informasi mengenai perkembangan industri otomotif menjadi salah satu kunci keberhasilan usaha dalam industri ini;

bahwa menurut Pemohon Banding, biaya perjalanan dinas (*business travel*) ini merupakan biaya yang berhubungan dengan kegiatan usaha Pemohon Banding sesuai dengan ketentuan Pasal 6 ayat (1) UU PPh, khususnya yang berkaitan dengan kegiatan marketing dan riset pasar, dengan demikian bukan untuk kepentingan karyawan yang bersangkutan;

bahwa Pemohon Banding dalam persidangan menyerahkan dokumen berupa rincian dan bukti-bukti terkait koreksi biaya *Sundry Business Travel*;

bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis terhadap dokumen yang diserahkan serta penjelasan Terbanding dan Pemohon Banding dalam persidangan, diketahui bahwa dari jumlah koreksi sebesar Rp114.397.784,00 tersebut Pemohon Banding hanya dapat menyampaikan bukti-bukti sejumlah Rp34.382.303,00 dengan rincian:

Rp469.000,00 Hotel and tol fee survery to csr venue-Nusakambangan
Rp26.668.308,00 SHQ 0081613-Air Ticket-CGK/SHA/CGK-Mukiat & dealers
Rp6.480.707,00 Air Ticket CGK/Shanghai-14-17/7-Anton S-Andalan
Rp7.245.000,00 SHQ 0100030-Spore Orchard HTL-Fajar H & Media
dan atas jumlah tersebut Majelis dapat meyakini bahwa biaya-biaya tersebut dikeluarkan oleh Pemohon Banding untuk perjalanan dinas bagi karyawan Pemohon Banding dan terkait dengan usaha Pemohon Banding;

bahwa atas koreksi sejumlah Rp80.015.481,00 Pemohon Banding tidak dapat menyampaikan bukti-bukti pendukungnya;

bahwa Pasal 6 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 mengatur: *Besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak Dalam Negeri dan Bentuk Usaha Tetap, ditentukan berdasarkan penghasilan bruto dikurangi biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan, termasuk:*

a. biaya yang secara langsung atau tidak langsung berkaitan dengan kegiatan usaha, antara lain: dst. ...



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

bahwa di dalam Penjelasan Pasal 6 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 dinyatakan:

Biaya-biaya yang dimaksud pada ayat ini lazim disebut biaya sehari-hari yang boleh dibebankan pada tahun pengeluaran. Untuk dapat dibebankan sebagai biaya, pengeluaran-pengeluaran tersebut harus mempunyai hubungan langsung maupun tidak langsung dengan kegiatan usaha atau kegiatan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang merupakan objek pajak dst.

..... pengeluaran-pengeluaran sehubungan dengan pekerjaan yang boleh dikurangkan dan penghasilan bruto harus dilakukan dalam bentuk uang.....dst.

bahwa di dalam penjelasan Pasal 9 ayat (1) dinyatakan: *Pengeluaran-pengeluaran yang dilakukan Wajib Pajak dapat dibedakan antara pengeluaran yang boleh dan yang tidak boleh dibebankan sebagai biaya.*

Pada prinsipnya biaya yang boleh dikurangkan dari penghasilan bruto adalah biaya yang mempunyai hubungan langsung dan tidak langsung dengan usaha atau kegiatan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang merupakan objek pajak yang pembebanannya dapat dilakukan dalam tahun pengeluaran atau selama masa manfaat dari pengeluaran tersebut. Pengeluaran yang tidak boleh dikurangkan dari penghasilan bruto meliputi pengeluaran yang sifatnya pemakaian penghasilan atau yang jumlahnya melebihi kewajiban.

bahwa berdasarkan bukti-bukti pengeluaran biaya yang ada yaitu sejumlah Rp34.382.303,00 tersebut, apabila dikaitkan dengan ketentuan-ketentuan tersebut di atas, Majelis berpendapat jumlah biaya Sundry Business Travel yang dikeluarkan oleh Pemohon Banding untuk perjalanan dinas karyawannya adalah terkait dengan usaha Pemohon Banding, dilakukan bukan untuk kepentingan karyawan yang bersangkutan dan dikeluarkan masih dalam batas yang wajar;

bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, Majelis berkesimpulan koreksi positif Biaya Usaha – Sundry Business Travel sebesar Rp34.382.303,00 tidak dapat dipertahankan dan koreksi sebesar Rp80.015.481,00 (Rp114.397.784,00 – Rp34.382.303,00) tetap dipertahankan;

3. Biaya Training Material & Consultant sebesar Rp12.000.000,00

Menurut Terbanding : bahwa pada prinsipnya, setiap pengeluaran yang dijadikan biaya di satu pihak, merupakan pendapatan bagi pihak yang lain (prinsip deductability-taxability). Demikian pula halnya dengan pengeluaran Pemohon Banding atas biaya Training Material & Consultant sebesar Rp12.000.000,00. Di satu sisi merupakan biaya bagi Pemohon Banding, namun apakah hal ini menunjukkan sebagai pendapatan bagi pihak dealer? Pengeluaran tersebut terkait biaya outbond dealer Sun Motor Surabaya dan Pemohon Banding memberikan bantuan bagi dealer dalam rangka kegiatan tersebut. Dokumen pengeluaran/pembayaran yang disodorkan Pemohon Banding tidak menunjukkan cukup bukti bahwa pihak penerima mengakui sebagai pendapatan, karena tidak didukung bukti pemotongan PPh Pasal 23 atas pengeluaran tersebut. Atas pengeluaran tersebut bukan merupakan pengurang penghasilan bruto (Non Deductable Expense);

Menurut Pemohon : bahwa biaya ini merupakan biaya outbond dealer sebesar Rp12.000.000,00 berupa sumbangan kepada dealer yang berhubungan dengan kegiatan usaha Pemohon Banding. Hal ini sesuai dengan ketentuan Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh dan Pasal 4 ayat (3) huruf a UU PPh;

Menurut Majelis : bahwa Terbanding melakukan koreksi atas Training Material & Consultant sebesar Rp12.000.000,00 karena merupakan sumbangan atas outbond dealer, dengan demikian biaya tersebut tidak ada hubungannya dengan kegiatan mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan Pemohon Banding;

bahwa menurut Terbanding, pada prinsipnya setiap pengeluaran yang dijadikan biaya di satu pihak merupakan pendapatan bagi pihak yang lain (prinsip deductability-taxability);

bahwa menurut Terbanding dalam persidangan dokumen pengeluaran/pembayaran yang disodorkan Pemohon Banding tidak menunjukkan cukup bukti bahwa pihak penerima mengakui sebagai pendapatan, karena tidak didukung bukti pemotongan



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

PPh Pasal 23 atas pengeluaran tersebut. Atas pengeluaran tersebut bukan merupakan pengurang penghasilan bruto (Non Deductable Expense);

bahwa dasar hukum yang dipakai oleh Terbanding adalah Pasal 6 ayat (1) dan Pasal 9 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008;

bahwa menurut Pemohon Banding, biaya *Training Material & Consultant* sebesar Rp12.000.000,00 merupakan biaya sumbangan yang diberikan Pemohon Banding kepada Dealer SUN Motor Surabaya untuk kepentingan outbond;

bahwa sesuai dengan aturan Menperindag, Pemohon Banding selaku ATPM tidak boleh menjual langsung kepada konsumen akhir, harus lewat dealer, dengan demikian menurut Pemohon Banding sumbangan tersebut berhubungan dengan kegiatan usaha Pemohon Banding;

bahwa tidak semua biaya sumbangan merupakan biaya yang tidak dapat dibebankan secara fiskal dan menurut Pemohon Banding, hal tersebut sesuai dengan ketentuan Pasal 4 ayat (3) huruf a dan Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh;

bahwa Pemohon Banding dalam persidangan menyerahkan dokumen berupa Rincian Training Materials & Expense;

bahwa menurut Pasal 4 ayat (3) huruf a Undang-Undang PPh, yang dikecualikan dan objek pajak adalah:

bantuan atau sumbangan, termasuk zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah dan yang diterima oleh penerima zakat yang berhak atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia, yang diterima oleh lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah dan yang diterima oleh penerima sumbangan yang berhak, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah; dan

harta hibahan yang diterima oleh keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, badan keagamaan, badan pendidikan, badan sosial termasuk yayasan, koperasi, atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan di antara pihak-pihak yang bersangkutan;"

bahwa Pasal 6 ayat (1) huruf i sampai dengan m Undang-Undang Nomor 7 tahun 1983 tentang PPh sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, *Besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan Bentuk Usaha Tetap, ditentukan berdasarkan penghasilan bruto dikurangi biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan, termasuk:*

.....

sumbangan dalam rangka penanggulangan bencana nasional yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah;

sumbangan dalam rangka penelitian dan pengembangan yang dilakukan di Indonesia yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah;

biaya pembangunan infrastruktur sosial yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah;

sumbangan fasilitas pendidikan yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah; dan

sumbangan dalam rangka pembinaan olahraga yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah";

bahwa Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 7 tahun 1983 tentang PPh sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 mengatur:

(1) Untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan Bentuk Usaha Tetap tidak boleh dikurangkan:

g. *harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan, dan warisan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf a dan huruf b, kecuali sumbangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 ayat (1) huruf i sampai dengan huruf m serta zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk*



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

atau disahkan oleh pemerintah atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia, yang diterima oleh lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah.

bahwa berdasarkan ketentuan tersebut di atas, Majelis berpendapat penerima sumbangan dari Pemohon Banding dan sumbangan yang diberikan oleh Pemohon Banding adalah tidak termasuk dalam kategori penerima sumbangan ataupun jenis sumbangan/bantuan/harta hibahan sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 4 ayat (3) huruf a dan Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 7 tahun 1983 tentang PPh sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, dengan demikian atas *Training Material & Consultant* sebesar Rp12.000.000,00 tidak dapat dikurangkan sebagai Pengurang Penghasilan Bruto;

bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas Majelis berkesimpulan koreksi positif Biaya Usaha – *Training Material & Consultant* sebesar Rp12.000.000,00 tetap dipertahankan;

4. Koreksi positif Biaya Dari Luar Usaha – Biaya Bunga Pinjaman sebesar Rp2.343.114.513,00

Menurut Terbanding : bahwa Bunga yang dihitung Pemeriksa didasarkan pada LIBOR, karena pinjaman diperoleh dari GM Europe Treasury Company AB (GMETC) yang berkedudukan di Eropa, sehingga bunga yang menjadi acuan adalah London. Dihitung sesuai perjanjian (per bulan) dengan tingkat suku bunga LIBOR dari situs FedPrimeRate (www.wsjprimerate.us) ditambah dengan basis poin 0,5%. Namun demikian mengingat Pemohon Banding memiliki simpanan dalam bentuk deposito di Citibank dengan rata-rata saldo sebesar Rp24.250.000.000,00, maka bunga yang dapat dibebankan sebagai biaya diperhitungkan dengan deposito tersebut terlebih dahulu. Di lain pihak, atas pembayaran bunga yang menjadi objek PPh Pasal 26 tetap sebesar bunga yang dibayarkan, hanya saja dalam pembebanan bunga dalam PPh Badan tidak bisa diakui seluruhnya akibat adanya deposito tersebut;

Menurut Pemohon : bahwa Pemohon Banding telah melakukan perjanjian dengan GM Europe Treasury Company AB (GMETC) pada tahun 2009 adalah sebesar USD11.000.000.00. Dalam perjanjian ini disebutkan mengenai tingkat bunga pinjaman yaitu berdasarkan tingkat bunga pinjaman pasar ditambah dengan beberapa basis poin;

Menurut Majelis : bahwa Terbanding melakukan koreksi atas Biaya Bunga Pinjaman sebesar Rp2.343.114.513 yang berasal dari koreksi atas tingkat suku bunga yang tidak dapat dibuktikan atau dijelaskan oleh Pemohon Banding dan Pemohon Banding tidak memberikan bukti-bukti berupa kontrak pinjaman dan dasar penetapan bunga pasar;

bahwa Terbanding menggunakan tingkat suku bunga LIBOR dari situs Fed Prime Rate (www.wsjprimerate.us) ditambah dengan basis poin 0,5%;

bahwa koreksi atas biaya bunga juga ditambah dengan koreksi terkait dengan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-46/PJ.4/1995 Perlakuan Biaya Bunga yang dibayar atau terutang dalam hal Wajib Pajak Menerima atau Memperoleh Penghasilan Berupa Deposito atau Tabungan Lainnya;

bahwa menurut Terbanding, Pemohon Banding juga tidak dapat menunjukkan dasar penetapan tingkat bunga yang dikenakan oleh GM Europe Treasury Company AB;

bahwa menurut Terbanding, dasar penetapan Suku Bunga Pasar yang Wajar harus mengacu pada "Loan Agreement", namun Loan Agreement dan bukti pendukung yang disampaikan Pemohon Banding, tidak secara tegas menggolongkan pinjaman sebesar USD11.000.000,- sebagai Cash Pool Transaction atau Non Cash Pool Transaction;

bahwa Untuk "cash pool transactions" suku bunga yang digunakan dalam agreement adalah "Fixed Rate plus a predefined number of basis point", dimana Fixed Rate berdasarkan mata uang EURIBOR untuk mata uang Euro, LIBOR GBP untuk mata uang Poundsterling, dan seterusnya sehingga bisa dinyatakan jika menggunakan mata uang US Dollar maka Fixed Rate yang digunakan adalah LIBOR-USD;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

bahwa untuk "non cash pool transaction" suku bunga yang digunakan adalah "a market interest rate which will be a base rate, often LIBOR-based, in-line with the agreed maturity plus a predefined number of basis point";

bahwa Terbanding telah menetapkan suku bunga berdasarkan LIBOR-USD per bulan ditambah dengan beberapa basis point yang telah disepakati Terbanding (Pemeriksa) dengan Pemohon Banding dan Tim Konsultan Pemohon Banding;

bahwa Pengenaan suku bunga bulanan, mengacu pada bukti-bukti tagihan dari GMETC bahwa "maturity" hutang tersebut adalah 1 (satu) bulan;

bahwa tidak ada dokumen (addendum kontrak) yang mendukung peningkatan suku bunga pinjaman dari rata-rata 0.8470% pada 5 bulan pertama pinjaman, menjadi 5,8282% pada sisa periode sampai dengan akhir tahun 2009;

bahwa menurut Terbanding, Pemohon Banding menyatakan setuju terhadap koreksi atas penerapan aturan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-46/PJ.4/1995 Perlakuan Biaya Bunga yang dibayar atau terutang dalam hal Wajib Pajak Menerima atau Memperoleh Penghasilan Berupa Deposito atau Tabungan Lainnya, namun Pemohon Banding tidak menyatakan nilai koreksi yang disetujui tersebut;

bahwa perhitungan menurut Pemeriksa:

Periode	Jumlah Hari	Suku Bunga	Pokok	Bunga	Kurs Realisasi	Bunga (Rp)
30 Jan-27 Feb	28	0,9628%	11.000.000	8.237,29	11.315,03	93.205.196
27 Feb-27 Mar	28	1,0325%	11.000.000	8.833,61	11.975,04	105.782.882
27 Mar-27 Apr	31	0,9500%	11.000.000	8.998,61	11.975,04	103.978.501
27 Apr-27 Mei	30	0,8423%	11.000.000	7.721,08	11.554,95	83.580.503
27 Mei-26 Jun	30	0,8162%	11.000.000	7.481,83	10.824,97	77.250.167
26 Jun-27 Jul	31	0,7907%	11.000.000	7.489,69	10.325,03	76.656.899
27 Jul-27 Agt	31	0,7704%	11.000.000	7.297,40	9.955,00	72.645.638
27 Agt-25 Sept	29	0,7473%	11.000.000	6.621,91	10.050,05	66.550.503
25 Sept-23 Okt	28	0,7443%	11.000.000	6.367,90	9.692,46	61.720.603
23 Okt-23 Nov	31	0,7378%	11.000.000	6.988,61	9.590,03	67.020.908
23 Nov-23 Des	30	0,7329%	11.000.000	6.718,25	9.415,04	63.252.612
						871.644.412

Rata-rata simpanan deposito Citibank

31/12/8 24.300.000.000

31/12/9 24.250.000.000

Rata-rata pinjaman

31/12/9 124.465.363.000

bahwa perhitungan menurut Pemeriksa berdasarkan SE-46/PJ.4/1995

Periode	Jumlah Hari	Suku Bunga	Pokok			Bunga (Rp)



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

30 Jan-27 Feb	28	0,9628%	100.215.3 63.000		75.045.718
27 Feb-27 Mar	28	1,0325%	100.215.3 63.000		80.478.504
27 Mar-27 Apr	31	0,9500%	100.215.3 63.000		81.981.734
27 Apr-27 Mei	30	0,8423%	100.215.3 63.000		70.342.834
27 Mei-26 Jun	30	0,8162%	100.215.3 63.000		68.163.149
26 Jun-27 Jul	31	0,7907%	100.215.3 63.000		68.234.692
27 Jul-27 Agt	31	0,7704%	100.215.3 63.000		66.482.872
27 Agt-25 Sept	29	0,7473%	100.215.3 63.000		60.328.813
25 Sept-23 Okt	28	0,7443%	100.215.3 63.000		58.014.674
23 Okt-23 Nov	31	0,7378%	100.215.3 63.000		63.669.604
23 Nov-23 Des	30	0,7329%	100.215.3 63.000		61.206.533
bunga diperbolehkan					753.949.127

bahwa berdasarkan perhitungan tersebut maka bunga yang tidak diperbolehkan adalah sebesar Rp871.644.412,00 – Rp753.949.127 = Rp117.695.285,00;

bahwa dasar hukum yang dipergunakan oleh Terbanding adalah Pasal 6 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 dan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-46/PJ.4/1995 tentang Perlakuan Biaya Bunga yang Dibayar atau Terutang Dalam Hal Wajib Pajak Menerima atau Memperoleh Penghasilan Berupa Bunga Deposito atau Tabungan Lainnya;

bahwa atas koreksi Terbanding terhadap biaya bunga pinjaman sebesar Rp117.695.285,00 tersebut, Pemohon Banding pada sidang ke empat tanggal 16 April 2013 menyatakan setuju, sehingga biaya bunga pinjaman yang diajukan banding oleh Pemohon Banding menjadi sejumlah Rp2.225.419.228,00;

bahwa menurut Pemohon Banding, bunga dihitung sesuai dengan tagihan dari GMETC dimana tingkat suku bunga yang digunakan adalah tingkat suku bunga tanpa agunan (without collateral) dengan basis LIBOR plus predefined number of basis point;

bahwa atas pembayaran biaya bunga ini telah di potong PPh Pasal 26 nya oleh Pemohon Banding dan sudah diakui oleh Terbanding sebagai objek PPh Pasal 26 dalam SKPKB PPh Pasal 26 (Pemohon Banding telah melampirkan Fotocopy SKPKB PPh Pasal 26);

bahwa menurut Pemohon Banding, terkait dengan biaya bunga, faktanya memang demikian, bahwa pada bulan juli terdapat perubahan dan itu diberitahukan kepada Pemohon Banding melalui e-mail dari GM ETC karena pinjaman yang diberikan adalah non collateral (tanpa jaminan) sehingga tingkat bunganya mengikuti tingkat bunga market untuk non collateral;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

bahwa menurut Pemohon Banding, tagihan bunga untuk 6 bulan pertama di dasarkan pada LIBOR+0,5 basis poin, tetapi mulai bulan Juli 2009 ada pemberitahuan bahwa spread-nya dinaikkan menjadi 5% karena ini adalah non collateral;

bahwa terkait dengan kewajaran tingkat suku bunga, Pemohon Banding sudah memberikan data pembanding dari website Bank Indonesia dimana pinjaman untuk non collateral yang di-carge kepada Pemohon Banding masih dibawah market value;

dan Pemohon Banding sudah meminta konfirmasi kepada beberapa bank pada saat itu termasuk Citibank memang pinjaman non collateral adalah sebesar 5,5%-5,6%;

bahwa dengan demikian menurut Pemohon Banding. tingkat bunga yang diberikan kepada GMETC masih dalam arm's length;

bahwa dalam persidangan Pemohon Banding menyerahkan dokumen-dokumen berupa:

bukti email terkait pembayaran bunga;
Perjanjian Peminjaman yang diterjemahkan oleh penerjemah tersumpah;
SPT Tahunan PPh Badan Tahun Pajak 2009 beserta bukti penerimaan surat, dan Deposit/Loan Agreement dengan GMETC

bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis terhadap dokumen yang telah diserahkan serta penjelasan Terbanding dan Pemohon Banding dalam persidangan, diketahui Pemohon Banding melakukan perjanjian dengan GM Europe Treasury Company AB (GMETC) pada tahun 2009;

bahwa berdasarkan perjanjian tersebut telah disepakati bahwa GMETC telah memberikan pinjaman kepada Pemohon Banding sebesar USD 11 juta dengan tingkat bunga LIBOR plus predefined number basis poin;

bahwa untuk bulan Februari – Juni 2009, GMETC menghitung tingkat bunga dengan menggunakan tarif LIBOR (untuk tabungan) plus 50 basis poin (0,5%), namun demikian mulai bulan Juli 2009, terdapat perubahan tingkat suku bunga dan hal tersebut telah diberitahukan kepada Pemohon Banding melalui e-mail dari Shailesh Singhal tanggal 24 Juli 2009, yang pada intinya adalah pemberlakuan peningkatan suku bunga sebanding dengan tingkat bunga untuk Non Collateral Loan (pinjaman tanpa agunan), yaitu sekitar 5% pertahun plus 50 basis poin karena pinjaman yang diberikan adalah non collateral (tanpa jaminan) sehingga tingkat bunganya mengikuti tingkat bunga market untuk non collateral;

bahwa Pemohon Banding telah melaksanakan pemberitahuan dari Shailesh Singhal tersebut, yaitu dengan melakukan pembayaran sejumlah Rp3.097.064.000,00, dan dari jumlah tersebut telah dipergunakan oleh Terbanding untuk menentukan objek PPh Pasal 26 dalam SKPKB PPh Pasal 26;

bahwa menurut Majelis, dengan telah dilaksanakannya pemberitahuan dari Shailesh Singhal oleh Pemohon Banding, maka Pemohon Banding telah mengikikan diri pada ketentuan tersebut, sehingga dari peristiwa tersebut kemudian timbul suatu hubungan hukum antara keduanya yang di dalamnya terdapat hak dan kewajiban masing-masing pihak;

bahwa di dalam Pasal 1313 KUH Perdata dinyatakan: perjanjian adalah perbuatan dengan mana satu orang atau lebih mengikatkan dirinya terhadap satu orang lain atau lebih. Dari peristiwa ini, timbullah suatu hubungan hukum antara dua orang atau lebih yang disebut Perikatan yang di dalamnya terdapat hak dan kewajiban masing-masing pihak. Perjanjian adalah sumber perikatan;

bahwa Majelis berpendapat, berdasarkan ketentuan tersebut di atas tingkat suku bunga yang diperjanjikan dalam Deposit/Loan Agreement dan pemberitahuan yang berupa E-mail dari Shailesh Singhal tanggal 24 Juli 2009 yang menyatakan bahwa efektif 1 Juli 2009 loan spread diubah merefleksikan non collateral loan dengan spread sebesar 5% yang kemudian dilaksanakan oleh Pemohon Banding, adalah merupakan bagian dari kesempatan perdata antara kedua belah pihak, dan hal tersebut adalah merupakan fakta hukum yang terjadi, yang harus dihormati;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

bahwa di dalam Hukum Perjanjian terdapat beberapa azas, diantaranya adalah:

Azas Kebebasan Berkontrak, yaitu bahwa para pihak dalam suatu perjanjian bebas untuk menentukan materi/isi dari perjanjian, sepanjang tidak bertentangan dengan ketertiban umum, kesusilaan dan kepatutan. Azas ini tercermin jelas dalam Pasal 1338 KUH Perdata yang menyatakan bahwa semua perjanjian yang dibuat secara sah mengikat sebagai undang-undang bagi mereka yang membuatnya;

bahwa berdasarkan azas-azas tersebut di atas menurut Majelis, walaupun pemberitahuan dari Shailesh Singhal tersebut adalah merupakan bagian dari **kesefergran** perdata yang harus dihormati, namun hal tersebut juga masih harus diteliti pembebanan bunga tersebut dilakukan secara patut/wajar;

bahwa berdasarkan website Bank Indonesia yaitu www.bi.go.id, yang berupa Statistik Ekonomi Keuangan Indonesia, halaman 66, dapat diketahui bahwa rata-rata suku bunga Bank Indonesia untuk tahun 2009 adalah sebagai berikut:

I.27 Suku Bunga Pinjaman Yang Diberikan US Dollar Menurut Kelompok Bank

KELOMPOK BANK DAN JENIS PINJAMAN		(Persen per tahun)														
		2011				2012										
		Dec				Jan										
		2008	2009	2010	2011		Feb	Mar	Apr	May	Jun	Jul	Aug	Sep		
2007																
1	Bank Persero															
2	Pinjaman Modal Kerja	7.34	8.28	6.70	5.42	4.81	4.81	4.70	4.66	4.70	4.65	4.58	4.70	4.75	4.77	4.83
3	Pinjaman Investasi	7.49	7.92	6.95	5.00	5.24	5.24	5.29	5.26	5.24	5.07	5.05	5.08	5.06	5.06	5.00
4	Pinjaman Konsumsi	8.83	9.17	6.04	2.72	2.14	2.14	2.14	3.63	3.47	3.45	3.57	4.03	3.65	3.61	3.89
5	Bank Pemeiintah Daerah															
6	Pinjaman Modal Kerja	13.39	32.80	33.34	34.67	7.04	7.04	7.11	4.70	6.98	6.94	6.97	6.97	6.98	7.10	6.60
7	Pinjaman Investasi	11.71	8.32	4.57	8.22	6.79	6.79	6.15	4.35	6.07	6.04	6.04	6.05	6.29	5.81	5.94
8	Pinjaman Konsumsi	14.13	-	9.10	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
9	Bank Swasta Nasional															

10	Pinjaman Modal Kerja	7.31	8.64	6.40	5.66	5.18	5.18	5.19	5.28	5.23	5.18	5.26	5.39	5.43	5.42	5.33
11	Pinjaman Investasi	7.81	8.41	7.73	6.64	6.30	6.30	6.29	6.26	6.27	6.29	6.24	6.25	6.31	6.22	6.21
12	Pinjaman Konsumsi	6.33	7.86	7.08	7.42	6.29	6.29	6.32	6.07	6.68	6.61	7.03	6.92	5.72	5.44	5.86
13	Bank Asing dan Bank Campuran															
14	Pinjaman Modal Kerja	6.54	5.64	4.73	3.24	2.96	2.96	2.86	2.90	2.91	2.91	2.92	2.94	2.93	2.90	2.86
15	Pinjaman Investasi	7.00	5.64	3.98	3.68	4.29	4.29	3.50	3.67	3.48	3.47	3.51	3.58	3.61	3.60	3.64
16	Pinjaman Konsumsi	12.70	6.96	6.12	4.98	3.23	3.23	3.33	3.87	3.65	3.66	3.78	3.82	3.80	3.79	3.79
17	Bank Umum															
18	Pinjaman Modal Kerja	6.94	7.02	5.80	4.61	4.06	4.06	3.97	4.00	4.01	4.01	4.02	4.09	4.09	4.09	4.06
19	Pinjaman Investasi	7.54	7.38	6.21	5.29	5.42	5.42	5.16	5.20	5.16	5.08	5.05	5.07	5.09	5.03	5.02
20	Pinjaman Konsumsi	10.37	8.02	6.23	6.06	3.81	3.81	4.01	4.64	4.29	4.14	4.65	5.35	4.20	4.17	4.15

bahwa berdasarkan tabel tersebut di atas dapat diketahui bahwa tingkat suku bunga kelompok Bank Asing Dan Bank Campuran untuk tahun 2009 rata-rata mendekati kisaran 5%;

bahwa berdasarkan hal tersebut Majelis berpendapat bahwa suku bunga yang dipergunakan oleh Pemohon Banding sebesar 5,828% adalah masih dalam tingkat yang wajar;

bahwa Majelis beroendapat pada saat pemeriksaan maupun keberatan Terbanding tidak menggunakan ketentuan sebagaimana diatur dalam Pasal 18 ayat (3) UU PPh;

bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas Majelis berkesimpulan koreksi positif Biaya Dari Luar Usaha – Biaya Bunga Pinjaman sebesar Rp2.225.419.228,00 tidak dapat dipertahankan dan koreksi sebesar Rp117.695.285,00 tetap dipertahankan;

5. Penyesuaian Fiskal Positif – Biaya Sales Allowance sebesar Rp2.484.871.644,00

Menurut Terbanding : bahwa sesuai dengan asas Taxability-Deductability, suatu biaya dapat diakui apabila biaya tersebut menjadi penghasilan bagi pihak yang menerimanya. Dalam konteks pemberian hadiah atas pembelian kendaraan CHEVROLET berupa pemberian notebook, telepon seluler, tiket tour, subsidi pembukaan cabang baru, subsidi harga, subsidi BBN, atas hadiah yang diterima oleh para pembeli tersebut tidak dapat dipastikan apakah memang dilaporkan sebagai penghasilan bagi para penerimanya. Dengan demikian asas Taxability-Deductability ini tidak terpenuhi, sehingga bagi pihak yang memberikan tidak dapat diakui sebagai biaya;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

Menurut Pemohon : bahwa biaya sales allowance sebesar Rp2.484.871.644,00 merupakan biaya yang berhubungan dengan kegiatan usaha Pemohon Banding dan dapat dibebankan secara fiskal sesuai dengan ketentuan Pasal 6 ayat (1) UU PPh. Biaya tersebut merupakan biaya-biaya marketing seperti biaya program subsidi BBN, special deal dengan harian pikiran rakyat, program pemberian sparepart dan pengecatan kembali dan biaya handling fee dan pemberian hadiah dalam bentuk barang tertentu kepada pihak dealer;

Menurut Majelis : bahwa Terbanding melakukan koreksi atas Penyesuaian Fiskal Positif – Biaya Sales Allowance sebesar Rp2.484.871.644,00 karena merupakan pemberian berupa notebook, telepon seluler, tiket tour, subsidi pembukaan cabang baru, subsidi harga, subsidi BBN, dan lain-lain yang menurut Terbanding merupakan pemberian natura atau kenikmatan ataupun sumbangan bagi dealer ataupun customer;

bahwa subsidi yang dinyatakan oleh Pemohon Banding dalam tanggapan hanya diberikan kepada customer tertentu, dan tidak diberikan kepada customer secara umum;

bahwa menurut Terbanding, sesuai dengan asas Taxability-Deductability, suatu biaya dapat diakui apabila biaya tersebut menjadi penghasilan bagi pihak yang menerimanya. Dalam konteks pemberian hadiah atas pembelian kendaraan CHEVROLET berupa pemberian notebook, telepon seluler, tiket tour, subsidi pembukaan cabang baru, subsidi harga, subsidi BBN, atas hadiah yang diterima oleh para pembeli tersebut tidak dapat dipastikan apakah memang dilaporkan sebagai penghasilan bagi para penerimanya, dengan demikian asas Taxability-Deductability ini tidak terpenuhi, sehingga bagi pihak yang memberikan tidak dapat diakui sebagai biaya;

bahwa menurut Terbanding, pemberian hadiah ini juga dapat dikategorikan sebagai pemberian hibah sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh, sehingga atas biaya yang dikeluarkan Wajib Pajak ini tidak dapat dikurangkan dari penghasilan bruto;

bahwa menurut Terbanding, sales allowance itu adalah potongan harga atau hadiah kepada konsumen akhir sedangkan Pemohon Banding adalah distributor. Sales allowance itu seharusnya menjadi tanggungan dealer;

bahwa dasar hukum yang dipergunakan Terbanding adalah Pasal 6 ayat (1) dan Pasal 9 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, Pasal 1 angka 1, Pasal 2 dan Pasal 5 Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 104/PMK.03/2009 Tentang Biaya Promosi Yang Dapat Dikurangkan Dari Penghasilan Bruto;

bahwa menurut Pemohon Banding, sesuai dengan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 Keputusan Menteri Perindustrian dan Perdagangan Nomor 23/MPP/Kep/1/1998, maka Pemohon Banding (dalam hal ini bertindak sebagai Pedagang Besar/ATM) dilarang bertindak sebagai Pedagang Pengecer atau Pedagang Informal;

bahwa menurut Pemohon Banding, biaya sales allowance sebesar Rp2.484.871.644,00 merupakan biaya yang berhubungan dengan kegiatan usaha Pemohon Banding dan dapat dibebankan secara fiskal sesuai dengan ketentuan Pasal 6 ayat (1) UU PPh. Biaya tersebut merupakan biaya marketing seperti: biaya program subsidi BBN, special deal dengan harian Pikiran Rakyat, program pemberian sparepart dan pengecatan kembali dan biaya handling fee dan pemberian hadiah dalam bentuk barang tertentu kepada pihak dealer;

bahwa Pemohon Banding menjual 10 Captiva kepada Harian Pikiran Rakyat dengan harga khusus, misalkan harga normal sebesar Rp360.000.000,00, dijual kepada Harian Pikiran Rakyat seharga Rp260.000.000,00. Terdapat selisih sebesar Rp100.000.000,00 tetapi kompensasinya Pemohon Banding boleh memuat iklan kapan saja tanpa biaya. Penjualan tetap sebesar Rp360.000.000,00, tetapi akan ada biaya sales allowance sebesar Rp100.000.000,00;

bahwa menurut Pemohon Banding rekapitulasi biaya sales allowance sebesar Rp2.484.871.644,00 antara lain berupa:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

biaya pemberian hadiah/souvenir yang merupakan biaya pemberian souvenir kepada para pembeli kendaraan Chevrolet yang dilakukan melalui Dealer.

biaya program subsidi Bea Balik Nama, yaitu merupakan biaya program subsidi BBN yang diberikan oleh Pemohon Banding kepada Customer melalui Dealer.

biaya program service gratis, yaitu merupakan penggantian biaya service yang diberikan oleh Pemohon Banding kepada Customer melalui Dealer;

biaya Subsidi BBN dan Selisih Harga dengan Pikiran Rakyat sebesar Rp618.330.905,00 dan Rp725.000.000,00 biaya ini merupakan biaya klaim yang dilakukan oleh Dealer PT Andalan Chrisdeco dan telah dilakukan pembayaran oleh Pemohon Banding dengan penjelasan sebagai berikut:

sesuai dengan internal Memo dari Direktur Marketing (Bapak Beteng Santoso) kepada Presiden Direktur Bapak Mukiat Santoso dan Direktur Keuangan Ibu Felia Mulyanti, Pemohon Banding menyetujui untuk melakukan kerjasama dengan Harian Pikiran Rakyat Bandung melalui Dealer Andalan Bandung dengan program sebagai berikut:

Harian Pikiran Rakyat Bandung akan membeli 25 unit kendaraan Chevrolet Captiva AT dengan harga 80% lebih murah dari harga on the road di wilayah Bandung atau sebesar Rp221.680.000,00 (dari harga normal on the road sebesar Rp277.100.000,00) atau total pembayaran Harian Pikiran Rakyat untuk 25 unit Captiva AT adalah Rp5.542.000.000,00;

Sebagai kompensasinya Pemohon Banding akan mendapatkan iklan di Harian Pikiran Rakyat Bandung selama tiga tahun dengan nilai sebesar Rp1.385.000.000,00;

Dealer Andalan berkewajiban untuk memberikan biaya advertising dengan membayar kepada Pemohon Banding Rp5.000.000,00 selama 3 tahun atau total sebesar Rp180.000.000,00;

Pemohon Banding akan mengganti biaya Balik Nama kepada Dealer Andalan atas penjualan kepada harian Pikiran Rakyat Bandung sebesar Rp29.000.000,00 x 25 unit atau sebesar Rp725.000.000,00;

bahwa berdasarkan proposal ini Pemohon Banding menetapkan harga tebus oleh Dealer Andalan untuk program Harian Pikiran Rakyat ini adalah sebesar Rp176.720.000,00;

bahwa berdasarkan internal memo ini Pemohon Banding mengirimkan surat kepada pemilik Dealer Andalan yaitu Bapak Edwin Setiawan mengenai harga tebus program harian Pikiran Rakyat melalui surat Nomor SM-430/X11/2008 tanggal 22 Desember 2008;

bahwa oleh karena untuk pelaksanaan kegiatan ini Dealer Andalan telah melakukan pembelian Chevrolet Captiva AT pada tanggal 26 September 2008, maka Pemohon Banding memberikan pengembalian untuk menyesuaikan dengan harga tebus yang seharusnya untuk program Harian Pikiran Rakyat untuk program Harian Pikiran Rakyat dengan perhitungan sebagai berikut:

$$\begin{aligned}
 &*10 \text{ unit} \times (\text{Rp}237.768.727,00 - \text{Rp}176.720.000,00) &= \\
 &\text{Rp}610.487.270,00 \\
 &* 5 \text{ unit} \times (\text{Rp}237.768.727,00 - \text{Rp}236.200.000,00) &= \\
 &\underline{7.843.635,00} &= \text{Rp} \\
 &\text{Jumlah yang dibayarkan kepada Dealer Andalan Bandung} &= \\
 &\text{Rp}618.330.905,00
 \end{aligned}$$

bahwa dengan demikian maka jumlah yang dibayarkan kepada Dealer Andalan Bandung adalah sebesar Rp618.330.905,00 ditambah dengan penggantian BBN sebesar Rp725.000.000,00 atau total berjumlah Rp1.343.330.905,00;

bahwa menurut Pemohon Banding, biaya *sales allowance* itu adalah biaya penjualan. Kalau ada pembelian kendaraan, disitu ada servis gratis, dapat kaca film atau dapat bea balik nama gratis adalah bagian dari penjualan. Untuk Pikiran Rakyat merupakan barter, Pemohon Banding memberikan subsidi kepada Pikiran Rakyat melalui dealer kemudian Pemohon Banding berhak mendapat iklan di Harian Pikiran Rakyat selama setahun;

bahwa menurut Pemohon Banding, kerja sama yang dilakukan oleh Pemohon Banding tidak berlaku nasional hanya beberapa dealer tertentu saja, untuk membuktikan hal tersebut Pemohon Banding menyampaikan agreement dengan dealer, dimana dari angka sebesar Rp2.484.871.644,00 yang ketemu baru sebesar Rp1.862.426.893,00.



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

bahwa Pemohon Banding dalam persidangan telah menyerahkan dokumen berupa agreement dengan Harian Pikiran Rakyat, dan dokumen pendukung atas pelaksanaan program barter;

bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis atas dokumen-dokumen yang telah diserahkan serta penjelasan para pihak dalam persidangan dapat diketahui bahwa Pemohon Banding adalah Pedagang Besar/ATM, sesuai dengan Pasal 6 Keputusan Menteri Perindustrian dan Perdagangan Nomor 23/MPP/Kep/I/1998, Pemohon Banding dilarang bertindak sebagai Pedagang Pengecer atau Pedagang Informal;

bahwa menurut Majelis, pengeluaran biaya "sales allowance" tersebut yang berupa hadiah/souvenir merupakan biaya pemberian souvenir kepada para pembeli

kendaraan Chevrolet, program subsidi Bea Balik Nama, program service gratis, Subsidi BBN dan Selisih Harga dengan Harian Pikiran Rakyat adalah terkait dengan penjualan mobil Chevrolet Captiva AT yang merupakan barang dagangan Pemohon Banding;

bahwa dengan demikian menurut Majelis biaya tersebut adalah terkait dengan kegiatan usaha Pemohon Banding;

bahwa di dalam Pasal 6 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 dinyatakan: *besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak Dalam Negeri dan Bentuk Usaha Tetap, ditentukan berdasarkan penghasilan bruto dikurangi biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan, termasuk:*

a. biaya yang secara langsung atau tidak langsung berkaitan dengan kegiatan usaha, antara lain: dst.

bahwa dalam penjelasan Pasal 6 ayat (1) huruf a tersebut dinyatakan bahwa: *biaya-biaya yang dimaksud pada ayat ini lazim disebut biaya sehari-hari yang boleh dibebankan pada tahun pengeluaran. Untuk dapat dibebankan sebagai biaya, pengeluaran-pengeluaran tersebut harus mempunyai hubungan langsung maupun tidak langsung dengan kegiatan usaha atau kegiatan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang merupakan objek pajak..... dst.*

bahwa di dalam penjelasan Pasal 9 ayat (1) dinyatakan: *Pengeluaran-pengeluaran yang dilakukan Wajib Pajak dapat dibedakan antara pengeluaran yang boleh dan yang tidak boleh dibebankan sebagai biaya.*

Pada prinsipnya biaya yang boleh dikurangkan dari penghasilan bruto adalah biaya yang mempunyai hubungan langsung dan tidak langsung dengan usaha atau kegiatan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang merupakan objek pajak yang pembebanannya dapat dilakukan dalam tahun pengeluaran atau selama masa manfaat dari pengeluaran tersebut. Pengeluaran yang tidak boleh dikurangkan dari penghasilan bruto meliputi pengeluaran yang sifatnya pemakaian penghasilan atau yang jumlahnya melebihi kewajaran.

bahwa Majelis berpendapat oleh karena *sales allowance* masih terkait dengan kegiatan usaha Pemohon Banding, maka sesuai dengan ketentuan-ketentuan tersebut di atas *sales allowance* tersebut dapat dibiayakan;

bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis terhadap bukti-bukti yang disampaikan oleh Pemohon Banding dalam persidangan, diketahui biaya *sales allowance* yang ada bukti-bukti pendukungnya adalah sejumlah Rp1.862.426.893,00, sedangkan atas biaya sejumlah Rp622.444.751,00 (Rp2.484.871.644,00 – Rp1.862.426.893,00) Pemohon Banding tidak dapat memberikan bukti-bukti pendukungnya;

bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, Majelis berkesimpulan koreksi atas *sales allowance* sejumlah Rp1.862.426.893,00 tidak dapat dipertahankan dan koreksi sebesar Rp622.444.751,00 tetap dipertahankan;

6. Penyesuaian Fiskal Negatif – Biaya Pemasaran/Promosi sebesar Rp245.061.325,00

Menurut Terbanding : bahwa Penelaah Keberatan tidak dapat mempertahankan koreksi Pemeriksa atas biaya sejumlah Rp1.303.710.126,00 dari koreksi sejumlah Rp1.548.771.451,00



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

sehingga atas biaya untuk mendatangkan mobil CHEVROLET CAMARO merupakan bagian dari biaya promosi yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto. Sedangkan sisa koreksi sebesar Rp245.0641.325,00 tetap dipertahankan karena berdasarkan penelitian koreksi tersebut tidak dapat diakui sebagai pengurang dari penghasilan bruto;

Menurut Pemohon : bahwa Pemohon Banding tidak setuju atas koreksi biaya Biaya Pemasaran/Promosi yang tetap dipertahankan sebagian oleh Terbanding sebesar Rp245.061.325,00 dengan alasan bahwa biaya ini adalah biaya yang berhubungan dengan kegiatan usaha sesuai dengan ketentuan Pasal 6 ayat (1) UU PPh;

Menurut Majelis : bahwa Terbanding melakukan koreksi atas Penyesuaian Fiskal Negatif – Biaya Pemasaran/Promosi sebesar Rp245.061.325,00 karena Terbanding tidak dapat meyakini bahwa realisasi pembayaran atas kedatangan kendaraan Camaro sebesar Rp245.061.325,00 tersebut mempunyai kaitan dengan Kegiatan Usaha Pemohon Banding (tidak ada kaitan dengan usaha mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan) dan kendaraan jenis tersebut tidak diimpor dan dijual oleh Pemohon Banding;

bahwa menurut Terbanding, jumlah yang diakui Terbanding hanya sebesar Rp1.303.710.126,00 terkait kedatangan Chevrolet Camaro untuk pameran, sedangkan jumlah sebesar Rp245.061.325,00 adalah biaya yang tidak jelas peruntukannya;

bahwa dasar hukum yang dipergunakan oleh Terbanding adalah Pasal 6 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 dan Pasal 1 sd 5 Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 02/PMK.03/2010 Tentang Biaya Promosi Yang Dapat Dikurangkan Dari Penghasilan Bruto;

bahwa Pemohon Banding sampai dengan persidangan terakhir untuk banding ini tidak bisa memberikan dokumen-dokumen pendukung terkait dengan biaya pemasaran/promosi sebesar Rp245.061.325,00, sehingga Majelis tidak dapat meyakini adanya Biaya Pemasaran/Promosi sebesar Rp245.061.325,00 tersebut;

bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, Majelis berkesimpulan Penyesuaian Fiskal Negatif – Biaya Pemasaran/Promosi sebesar Rp245.061.325,00 tetap dipertahankan;

Menimbang : bahwa dalam sengketa banding ini tidak terdapat sengketa mengenai Kredit Pajak;

Menimbang : bahwa dalam sengketa banding ini tidak terdapat sengketa mengenai sanksi administrasi, kecuali bahwa besarnya sanksi administrasi tergantung pada penyelesaian sengketa lainnya;

Menimbang : bahwa atas hasil pemeriksaan dalam persidangan, Majelis berkesimpulan untuk mengabulkan sebagian permohonan banding Pemohon Banding, sehingga Penghasilan Neto Pemohon Banding dihitung kembali menjadi sebagai berikut :

Penghasilan Neto menurut Keputusan Terbanding	Rp72.105.191.931,00
Koreksi yang tidak dapat dipertahankan:	
Biaya Usaha – Sundry Meals	Rp 109.749.844,00
Biaya Usaha – Sundry Business Travel	Rp 34.382.303,00
Biaya Dari Luar Usaha – Biaya Bunga Pinjaman	Rp2.225.419.228,00
	0
Penyesuaian Fiskal Positif – Biaya Sales Allowance	Rp1.862.426.893,00
	0
Jumlah koreksi yang tidak dapat dipertahankan	<u>Rp 4.231.978.268,00</u>
Penghasilan Neto menurut Majelis.....	Rp67.873.213.663,00



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Mengingat : Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, dan ketentuan perundang-undangan lainnya serta peraturan hukum yang berlaku dan yang berkaitan dengan perkara ini;

Memutuskan : Menyatakan **Mengabulkan Sebagian** permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor Nomor KEP-1211/WPJ.07/2012 tanggal 27 Juni 2012 tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar Pajak Penghasilan Tahun Pajak 2009 Nomor 00031/406/09/431/11 tanggal 08 April 2011, atas nama : **XXX**, dengan perhitungan menjadi sebagai berikut :

Penghasilan Neto	Rp67.873.213.663,00
.....	
Kompensasi Kerugian	<u>Rp67.873.213.663,00</u>
.....	
Penghasilan Kena Pajak	Rp 0,00
.....	
Pajak Penghasilan yang terutang	Rp 0,00
Kredit Pajak	<u>Rp 7.763.218.056,00</u>
.....	
Pajak Penghasilan yang lebih dibayar	Rp 7.763.218.056,00

Demikian diputus di Jakarta pada hari Selasa tanggal 9 Juli 2013 berdasarkan musyawarah Majelis XIII Pengadilan Pajak, dengan susunan Majelis dan Panitera Pengganti sebagai berikut :

Drs. Mariman Sukardi ...	sebagai Hakim Ketua,
Drs. Aman Santosa, MBA.	sebagai Hakim Anggota,
M. Zaenal Arifin, SH, M.Kn.	sebagai Hakim Anggota,
Dra. Ida Farida, M.M.	sebagai Panitera Pengganti,

Putusan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum oleh Hakim Ketua pada hari Selasa tanggal 4 Maret 2014 dengan susunan Majelis dan Panitera Pengganti sebagai berikut :

Drs. Mariman Sukardi	sebagai Hakim Ketua,
Drs. Sukma Alam, Ak. M.Sc.	sebagai Hakim Anggota,
Djoko Sutrisno, SH., M.M.	sebagai Hakim Anggota,
Dra. Ida Farida, M.M.	sebagai Panitera Pengganti,