



**PUTUSAN**  
**Nomor 916/B/PK/PJK/2016**

**DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA**  
**MAHKAMAH AGUNG**

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

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

1. DADANG SUWARNA, Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak;
2. DAYAT PRATIKNO, Kasubdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
3. FARCHAN ILYAS, Kepala Seksi Peninjauan Kembali, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
4. FAHMI AHMAD, Penelaah Keberatan, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;

berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-3136/PJ./2015 tanggal 11 September 2015;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

**melawan:**

**PT PROCTER & GAMBLE HOME PRODUCTS INDONESIA**, tempat kedudukan di Sentral Senayan III lantai 14, Jalan Asia Afrika, Nomor 8, Jakarta Pusat 10270;

Termohon Peninjauan Kembali dahulu Pemohon Banding;

Mahkamah Agung tersebut;

Membaca surat-surat yang bersangkutan;

Menimbang, bahwa dari surat-surat yang bersangkutan ternyata Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding, telah mengajukan permohonan peninjauan kembali terhadap Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.61821/PP/M.IVB/16/2015, tanggal 4 Juni 2015 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan koreksi Terbanding atas seluruh koreksi DPP PPN sebesar Rp26.971.951.068,00 tersebut yang terdiri dari:



No. Akun	Desc. Akun	Nilai Penggantian (Rp)
33020001	GBU Television Spot General Audience	21.691.957.318
33049999	GBU Other Print Space	1.498.211.000
33059999	GBU Advertising Other	1.783.340.367
33220008	GBU Direct to Consumer Mailings & Print	19.761.746
33239999	GBU Miscellaneous Professional	(77.457.296)
33240002	GBU Event Promotion	83.979.409
33240004	GBU In Store Promotion	(1.459.137)
33249999	GBU Other Event Promotion Expense	4.928.370
33260010	GBU Publicity	1.536.409.307
33269999	GBU All Other Promotion Expense	(2.386.691)
33470001	AdvertisingAgencyAnnualNOSRateBaseComp	434.666.667
Jumlah		26.971.951.068

Catatan: Angka di atas diambil dari nominatif list biaya promosi sebagai lampiran SPT PPh Badan;

Bahwa berikut alasan dan uraian penjelasan Pemohon Banding atas ketidaksetujuan koreksi tersebut:

1. Gambaran Umum Perusahaan:

Bahwa sebagaimana tertuang dalam *Distribution Agreement* antara *The Procter & Gamble International Operation Pte Ltd* dan Pemohon Banding, Pemohon Banding ditunjuk sebagai merupakan distributor utama dari produk-produk berlisensi *Procter & Gamble* di Indonesia, seperti produk perawatan rambut *Head & Shoulders*, *Pantene*, *Rejoice*, produk perawatan wajah *Olay*, *SK-II*, produk perawatan tubuh *Gillette*, dan sebagainya; Bahwa di dalam menjalankan kegiatan usaha sebagai distributor utama, Pemohon Banding membeli produk-produk tersebut dari PGIO dan menjualnya kembali di pasar Indonesia melalui sub-distributor;

2. Fungsi distribusi:

Bahwa sebagaimana pada umumnya sebuah perusahaan distributor, salah satu fungsi distributor utama adalah menyalurkan hasil produksi dari produsen (dengan jalan membeli dari produsen) ke konsumen; Bahwa hal ini dilakukan dengan membangun jalur distribusi yang kuat (contoh: menunjuk sub-distributor) dan melakukan fungsi pemasaran dan promosi, yakni pengembangan dan penyebaran komunikasi persuasif tentang produk yang ditawarkan dan tentunya untuk meningkatkan volume penjualan secara terus menerus. Oleh karenanya, kegiatan pemasaran dan/atau promosi ini berdampak langsung terhadap penjualan Pemohon Banding dan dapat disimpulkan bahwa seluruh biaya pemasaran yang Pemohon Banding keluarkan merupakan biaya yang terkait langsung dengan kegiatan usaha dan dapat dikurangkan dari penghasilan bruto pada saat menghitung penghasilan kena pajak di PPh Badan;



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa proses atau fungsi tersebut dilakukan dalam rangka kegiatan usaha dari perusahaan distributor tersebut bukan untuk kepentingan pihak lain;

### 3. Pemasaran dan/atau promosi:

Bahwa salah satu biaya pemasaran yang Pemohon Banding keluarkan adalah biaya pemasangan iklan pada media massa, seperti televisi, radio, koran, majalah, dan sebagainya. Biaya pemasangan iklan tersebut Pemohon Banding laporkan di dalam nominative list biaya promosi pada SPT PPh Badan tahun 2010 sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku;

Bahwa biaya pemasangan iklan tersebut dikeluarkan oleh Pemohon Banding dalam rangka kegiatan usaha perusahaan yang tujuan utamanya adalah meningkatkan volume penjualan Pemohon Banding;

Bahwa atas jasa pemasangan iklan tersebut, pihak supplier menagih fee dengan menerbitkan *commercial invoice* dan memungut PPN yang terutang sebesar 10% dengan menerbitkan Faktur Pajak yang terkait. Atas PPN yang dipungut tersebut, Pemohon Banding telah membayarkannya kepada supplier dan kemudian melaporkan PPN tersebut sebagai Pajak Masukan sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku;

Atas penjualan produk kepada sub-distributor, Pemohon Banding juga telah memungut, menyetor, dan melaporkan PPN yang terutang sesuai dengan ketentuan yang berlaku, dimana harga jual yang menjadi Dasar Pengenaan PPN dihitung dari harga beli produk dari PGIO ditambah dengan biaya-biaya operasional yang Pemohon Banding keluarkan selaku distributor (termasuk biaya pemasangan iklan, biaya gaji, biaya pemasaran, dan sebagainya), dan ditambah dengan margin;

### 4. Harga beli distributor:

Bahwa sebagaimana lazimnya di dunia perdagangan, pada umumnya distributor akan menikmati tingkat margin tertentu sebagai kompensasi atas fungsinya untuk mendistribusikan barang dari tingkat pabrikan ke tingkat konsumen;

Bahwa oleh karenanya sangat wajar dalam memformulasikan harga, distributor harus memperhitungkan biaya-biaya operasional yang akan muncul dalam melaksanakan fungsinya sebagai distributor serta margin bagi distributor itu sendiri;

Bahwa menurut Pemohon Banding, Terbanding telah keliru menginterpretasikan bahwa terdapat adanya biaya pemasangan iklan (atau biaya promosi secara garis besar) yang direimburse kepada PGIO karena



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

melihat pada perhitungan harga beli produk yang dihitung dari harga jual dikurangi biaya-biaya dan margin;

Bahwa sesungguhnya Pemohon Banding tidak pernah meminta penggantian/*reimbursement* kepada PGIO atas biaya pemasangan iklan (atau biaya promosi secara garis besar) tersebut. Apabila biaya tersebut direimburse, maka semestinya biaya tersebut tidak akan muncul di dalam Laporan Laba Rugi Pemohon Banding sebagai biaya operasional. Adapun Laporan Keuangan tahun 2010 ini telah diaudit oleh KAP Osman Bing Satrio & Rekan (*Deloitte*). Hal ini juga dapat dibuktikan kebenarannya melalui Rekening Bank Pemohon Banding dimana tidak pernah ada uang masuk dari PGIO atas suatu transaksi yang dianggap Pemeriksa sebagai permintaan penggantian;

## 5. Tinjauan Hukum:

Bahwa Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang PPN No. 42 Tahun 2009 menyatakan bahwa:

(1) Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas:

- a. Penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha;
- b. Impor Barang Kena Pajak;
- c. Penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha;
- d. Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
- e. Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
- f. Ekspor Barang Kena Pajak Berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak;
- g. Ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak; dan
- h. Ekspor Jasa Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak;

Bahwa dengan kata lain, jika Pemohon Banding tidak melakukan penyerahan BKP dan/datau JKP atau melakukan pemanfaatan JKP atau BKP tidak berwujud dari luar daerah pabean, tidak ada PPN yang harus terutang;

Bahwa sebagaimana telah Pemohon Banding jelaskan pada butir 1-3, bahwa biaya pemasaran/promosi yang Pemohon Banding keluarkan, adalah untuk kepentingan Pemohon Banding sendiri dan dilakukan dalam rangka kegiatan usaha Pemohon Banding sebagai distributor;



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa Pemohon Banding juga tidak setuju dengan pendapat Terbanding, dalam hal ini yang menyatakan bahwa terdapat penyerahan jasa marketing yang dilakukan oleh perusahaan Pemohon Banding karena nyata-nyata memang tidak terdapat jasa yang diberikan oleh Pemohon Banding kepada PGIO;

## Kesimpulan:

Bahwa berdasarkan penjelasan di atas, mohon kiranya Majelis Hakim dapat memproses dan mempertimbangkan banding dari Pemohon Banding atas KEP-1795 tentang Keberatan atas SKPKB-00523, sehingga keputusan tersebut dapat dibatalkan;

Bahwa Pemohon Banding berpendapat bahwa perhitungan SKPKB PPN seharusnya adalah sebagai berikut:

Uraian	Menurut WP (Rp)
Penyerahan yang Terutang PPN	306.158.715.890
Penyerahan yang Tidak Terutang PPN	-
Jumlah Penyerahan	306.158.715.890
Pajak Keluaran yang harus dipungut sendiri	30.553.800.155
PPN disetor dimuka dalam masa pajak yang sama	-
Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	30.553.800.155
PPN Kurang (Lebih) Dibayar	-
Dikompensasikan ke Masa Berikut	-
PPN yang masih kurang (lebih) dibayar	-
Sanksi administrasi	-
PPN ymh. (Lebih) Dibayar	-

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-61821/PP/M.IVB/16/2015, tanggal 4 Juni 2015 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Mengabulkan sebagian permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-1795/WPJ.19/2013 tanggal 12 Desember 2013, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Agustus 2010 Nomor 00523/207/10/092/12 tanggal 23 November 2012, atas nama PT Procter & Gamble Home Products Indonesia, NPWP: 01.071.971.4-092.000 beralamat di Sentral Senayan III lantai 14, Jalan Asia Afrika, Nomor 8, Jakarta Pusat 10270, sehingga Pajak dihitung kembali menjadi sebagai berikut:

## Dasar Pengenaan Pajak

Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang terutang PPN

- Ekspor	Rp	0,00
- Penyerahan yang PPN harus dipungut sendiri	Rp	306.158.725.890,00
- Penyerahan yang PPN-nya dipungut pemungut PPN	Rp	0,00
- Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	Rp	0,00
- Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN	Rp	0,00
Jumlah	Rp	306.158.725.890,00
Penyerahan Barang dan Jasa yang tidak terutang PPN	Rp	0,00
Jumlah seluruh penyerahan	Rp	306.158.725.890,00





# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Penghitungan PPN kurang/lebih bayar	
Pajak Keluaran yang harus dipungut sendiri	Rp 30.615.872.589,00
Dikurangi:	
- PPN yang disetor dimuka dalam masa pajak yang sama	Rp 0,00
- Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	Rp 27.843.138.347,00
- Dibayar dengan NPWP sendiri	Rp 2.710.661.808,00
- Lain-lain	Rp 0,00
Jumlah	Rp 30.553.800.155,00
Jumlah Pajak yang dapat diperhitungkan	Rp 30.553.800.155,00
Jumlah perhitungan PPN kurang/(lebih) bayar	Rp 62.072.434,00
Kelebihan pajak yang dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	Rp 0,00
PPN yang kurang/(lebih) dibayar	Rp 62.072.434,00
Sanksi administrasi: Bunga Pasal 13 (2) KUP	Rp 29.794.768,00
Jumlah PPN yang masih harus dibayar	Rp 91.867.202,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-61821/PP/M.IVB/16/2015, tanggal 4 Juni 2015, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 22 Juni 2015, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraannya kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-3136/PJ./2015 tanggal 11 September 2015, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 16 September 2015 sebagaimana ternyata dari Akta Permohonan Peninjauan Kembali Nomor PKA-2991/5.1/PAN-WK/2015 yang dibuat oleh Wakil Panitera Pengadilan Pajak, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal itu juga;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 15 Maret 2016, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 14 April 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:



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

## I. Tentang Alasan Pengajuan Peninjauan Kembali:

Bahwa putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.61821/PP/M.IVB/16/2015 tanggal 4 Juni 2015 telah dibuat dengan tidak memperhatikan ketentuan yuridis formal atau mengabaikan fakta yang menjadi dasar pertimbangan dalam koreksi yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding), sehingga menghasilkan putusan yang tidak adil dan tidak sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku di Indonesia. Oleh karenanya Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.61821/PP/M.IVB/16/2015 tanggal 4 Juni 2015 diajukan Peninjauan Kembali berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak:

"Permohonan Peninjauan Kembali dapat diajukan berdasarkan alasan sebagai berikut:

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

## II. Tentang Formal Jangka Waktu Pengajuan Memori Peninjauan Kembali:

1. Bahwa Salinan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.61821/PP/M.IVB/16/2015 tanggal 4 Juni 2015, atas nama PT Procter & Gamble Home Products Indonesia (Termohon Peninjauan Kembali/semula Pemohon Banding), telah diberitahukan secara patut dan dikirimkan oleh Pengadilan Pajak kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) melalui surat Pengiriman Putusan Pengadilan Pajak Nomor P.947/PAN/2015 tanggal 17 Juni 2015 dan diterima secara langsung oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) pada tanggal 25 Juni 2015 dengan bukti penerimaan Tempat Pelayanan Surat Terpadu nomor 201506250305;
2. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e dan Pasal 92 ayat (3) *juncto* Pasal 1 angka 11 Undang-Undang Pengadilan Pajak, maka pengajuan Memori Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.61821/PP/M.IVB/16/2015 tanggal 4 Juni 2015 ini masih dalam tenggang waktu yang diijinkan oleh Undang-Undang Pengadilan Pajak atau setidaknya antara tenggang waktu pengiriman/pemberitahuan Putusan Pengadilan Pajak tersebut dengan Permohonan Peninjauan Kembali ini belum lewat waktu sebagaimana telah ditentukan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, sudah sepatutnyalah Memori Peninjauan Kembali ini diterima oleh Mahkamah Agung Republik Indonesia;

Halaman 7 dari 37 halaman. Putusan Nomor 916/B/PK/PJK/2016

### Disclaimer

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



III. Tentang Pokok Sengketa Pengajuan Peninjauan Kembali:

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

- Koreksi Dasar Pengenaan Pajak Pajak Pertambahan Nilai (DPP PPN) Masa Pajak Agustus 2010 sebesar Rp26.971.951.068,00; yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak;

IV. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali:

Bahwa setelah Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) membaca, memeriksa dan meneliti Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.61821/PP/M.IVB/16/2015 tanggal 4 Juni 2015, maka dengan ini menyatakan sangat keberatan atas Putusan Pengadilan Pajak tersebut, karena pertimbangan hukum yang keliru dan telah mengabaikan fakta-fakta hukum (*rechtsfeit*) dan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dalam pemeriksaan Banding di Pengadilan Pajak atau setidaknya telah membuat suatu kekhilafan baik berupa *error facti* maupun *error juris* dalam membuat pertimbangan-pertimbangan hukumnya, sehingga pertimbangan hukum dan penerapan dasar hukum yang telah digunakan menjadi tidak tepat serta menghasilkan putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan (*contra legem*), khususnya peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;

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

Bahwa berdasarkan pemeriksaan Majelis dalam persidangan diperoleh fakta sebagai berikut:

Bahwa dalam persidangan, Pemohon Banding telah menyerahkan copy dokumen berupa:

- Perjanjian Distribusi;
- Commercial Invoice dan Packing List;
- Rekening Koran;
- PIB dan SSPCP;
- Faktur Pajak dan Faktur Penjualan;

Bahwa koreksi Terbanding adalah berdasarkan kesimpulan dari Annex 3 Distribution Agreement antara Pemohon Banding dengan Procter & Gamble International Operations Pte. Ltd. (PGIO), yaitu bahwa Pemohon Banding telah melaksanakan kegiatan pemasaran untuk kepentingan PGIO selaku supplier. Atas biaya-biaya terkait promosi





## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

dan pemasaran dengan pemasangan iklan pada media cetak dan elektronik di Indonesia yang dikeluarkan oleh Pemohon Banding, menjadi pengurang dalam menetapkan harga pembelian produk PGIO. Bahwa dengan diperhitungkannya biaya promosi dimaksud, maka Pemohon Banding telah menerima penggantian biaya-biaya pemasaran atas manfaat/fasilitas yang telah diterima PGIO;

Bahwa kegiatan pemasaran dengan cara sponsorship merupakan Jasa Kena Pajak sehingga atas penyerahannya yang dilakukan di dalam daerah Pabean dikenakan PPN, hal itu sesuai Pasal 1 angka 17 Undang-Undang PPN menyebutkan: Dasar Pengenaan Pajak adalah jumlah Harga Jual, Penggantian, Nilai Impor; Nilai Ekspor, atau nilai lain yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang;

Bahwa penggantian biaya pemasaran dengan cara langsung mengurangi harga pembelian, adalah merupakan bentuk kegiatan pelayanan Pemohon Banding kepada PGIO, sehingga aktivitas tersebut memenuhi kriteria sebagai Jasa Kena Pajak sesuai Pasal 1 angka 5 Undang-Undang PPN yang menyebutkan Jasa adalah setiap kegiatan pelayanan yang berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang, fasilitas, kemudahan atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan”;

Bahwa Pemohon Banding ditunjuk sebagai distributor produk PGIO di Indonesia untuk dijual kembali kepada konsumen melalui sub distributor. Dalam transaksi ini terdapat hubungan istimewa, Pemohon Banding dengan PGIO merupakan entitas yang berbeda tetapi masih dalam satu group. Pola pembelian produk PGIO adalah merupakan pembelian putus, dan jika produk yang dibeli Pemohon Banding tidak laku dijual kepada konsumen, maka hal itu merupakan kerugian Pemohon Banding, dan untuk menghindari timbulnya kerugian tersebut, promosi sangat diperlukan oleh Pemohon Banding;

Bahwa kegiatan promosi dan pemasaran yang dilakukan Pemohon Banding di Indonesia telah memberikan dampak langsung pada peningkatan volume penjualan, dan seluruh biaya pemasaran yang dikeluarkan Pemohon Banding adalah merupakan biaya yang terkait langsung dengan kegiatan usaha, sehingga dapat dikurangkan dari



penghasilan bruto, sesuai Pasal 6 ayat (1) Undang-undang Pajak Penghasilan;

Bahwa Pasal 4.3 *Distribution Agreement* menyebutkan harga pembelian Distributor akan ditetapkan melalui metodologi harga distributor sebagaimana termuat dalam Lampiran;

Dalam Lampiran III mengenai Metodologi Penetapan Harga Distributor disebutkan bahwa harga distributor adalah selisih penjualan bersih setelah dikurangi biaya-biaya yang telah dikeluarkan distributor, antara lain:

- *Brand Support Activities* (BSA) yang telah dikeluarkan distributor yang disetujui PGIO;
- *Market Development Activities* (MDA) yang telah dikeluarkan distributor dan disetujui PGIO;
- *Sales and Administration* (S&A) yang telah dikeluarkan distributor yang disetujui PGIO;
- Biaya-biaya impor, dan biaya-biaya lain yang telah dikeluarkan distributor yang disetujui PGIO;
- *Distributor before tax operation margin*;

Bahwa berdasarkan Lampiran III *Distribution Agreement* dimaksud, dalam memformulasikan harga penjualan produk PGIO, distributor harus memperhitungkan biaya-biaya operasional yang muncul dalam melaksanakan fungsinya sebagai distributor serta menambahkan margin bagi distributor sendiri. Sudah merupakan kelaziman distributor untuk menikmati tingkat margin tertentu sebagai kompensasi atas fungsinya mendistribusikan barang dari tingkat pabrik ke konsumen;

Bahwa dalam melakukan koreksi, Terbanding tidak dapat memberikan bukti pendukung atas hasil analisa Lampiran III *Distribution Agreement*, *net off* antara harga beli dari PGIO dengan biaya pemasaran, kecuali hasil wawancara antara Pemeriksa Pajak dengan *Tax Manager* Pemohon Banding. Hasil wawancara tersebut menurut Terbanding mendukung hasil analisa Pemeriksa yaitu harga pembelian (*distribution price*) ditentukan oleh PGIO, namun hal ini menurut Pemohon Banding harus dipahami secara luas terkait dengan fungsional analysis dalam kedudukan Pemohon Banding sebagai distributor;

Bahwa adanya perhitungan harga beli produk yang dihitung dari harga jual dikurangi biaya-biaya yang telah dikeluarkan distributor dan tingkat marginnya, telah ditafsirkan oleh Terbanding dalam transaksi ini



sebagai terdapat biaya promosi/pemasaran yang direimburse kepada PGIO. Pemohon Banding menyatakan tidak pernah meminta penggantian/reimbursement biaya pemasaran kepada PGIO. Apabila biaya-biaya tersebut direimburse kepada PGIO, maka semestinya biaya tersebut akan muncul di dalam Laporan Laba Rugi sebagai biaya operasional, dan patut diketahui bahwa Laporan tersebut telah diaudit oleh KAP Osman Bing Satrio & Rekan (*Deloitte*);

Bahwa berdasarkan uraian di atas, Terbanding dalam melakukan koreksi hanya berdasarkan analisa atas *Distribution Agreement* dan tanpa dokumen pendukung, Pemohon Banding melakukan pembelian produk PGOI merupakan pembelian putus, pembayaran biaya-biaya pemasaran di Indonesia tidak ada hubungannya dengan PGOI;

Bahwa berdasarkan bukti-bukti di atas Majelis berkesimpulan bahwa Terbanding dalam melakukan koreksi hanya berdasarkan analisa atas *Distribution Agreement* dan tanpa adanya bukti yang nyata, karena nyata-nyata Pemohon Banding melakukan pembelian produk PGOI merupakan pembelian putus, Majelis tidak dapat meyakini adanya reimbursement karena Terbanding tidak membuktikan secara nyata adanya reimbursement yang diterima Pemohon Banding;

Bahwa demikian pula sesuai dengan memori penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf c Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009, antara lain menyebutkan:

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

- Jasa yang diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak,
- Penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean; dan
- Penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya;

Penyerahan jasa yang terutang PPN harus memenuhi syarat antara lain penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya, berdasarkan bukti-bukti dan penjelasan dalam persidangan, kegiatan usaha Pemohon Banding adalah perdagangan, dan tidak terbukti adanya kegiatan pembuatan iklan dalam rangka promosi;

Bahwa berdasarkan uraian di atas, Majelis berpendapat bahwa koreksi Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri sebesar Rp26.971.951.068,00 tidak dapat dipertahankan;



2. Bahwa ketentuan perundang-undangan yang terkait dengan pokok sengketa Peninjauan Kembali ini dan digunakan sebagai dasar pengajuan Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* adalah sebagai berikut:

2. 1. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, antara lain mengatur:

Pasal 69 ayat (1):

Alat bukti dapat berupa:

- a. surat atau tulisan;
- b. keterangan ahli;
- c. keterangan para saksi;
- d. pengakuan para pihak; dan/atau
- e. pengetahuan Hakim;

Pasal 76:

Hakim menentukan apa yang harus dibuktikan, beban pembuktian beserta penilaian pembuktian dan untuk sahnya pembuktian diperlukan paling sedikit 2 (dua) alat bukti sebagaimana dimaksud dalam Pasal 69 ayat (1);

Pasal 78:

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

2. 2. Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 (UU PPN), antara lain mengatur:

Pasal 1 angka 5:

Jasa adalah setiap kegiatan pelayanan yang berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang, fasilitas, kemudahan atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan;

Pasal 1 angka 17:



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Dasar Pengenaan Pajak adalah jumlah Harga Jual, Penggantian, Nilai Impor, Nilai Ekspor, atau nilai lain yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang;

Pasal 1 angka 19:

Penggantian adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pengusaha karena penyerahan Jasa Kena Pajak, ekspor Jasa Kena Pajak, atau ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud, tetapi tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut menurut Undang-Undang ini dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak atau nilai berupa uang yang dibayar atau seharusnya dibayar oleh Penerima Jasa karena pemanfaatan Jasa Kena Pajak dan/atau oleh penerima manfaat Barang Kena Pajak Tidak Berwujud karena pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;

Pasal 4 ayat (1) huruf c dan h:

Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas:

c. penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;

h. ekspor Jasa Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak;

Memori penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf c, antara lain menyebutkan;

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

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

Pasal 4 ayat (2):

Ketentuan mengenai batasan kegiatan dan jenis Jasa Kena Pajak yang atas ekspornya dikenai Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf h diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan;

Pasal 4A ayat (3):

Jenis jasa yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai adalah jasa tertentu dalam kelompok jasa sebagai berikut:

- a. Jasa pelayanan kesehatan medis;





# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- b. Jasa pelayanan sosial;
- c. Jasa pengiriman surat dengan perangko;
- d. Jasa keuangan;
- e. Jasa asuransi;
- f. Jasa keagamaan;
- g. Jasa pendidikan;
- h. Jasa kesenian dan hiburan;
- i. Jasa penyiaran yang tidak bersifat iklan;
- j. Jasa angkutan umum di darat dan di air serta jasa angkutan udara dalam negeri yang menjadi bagian yang tidak terpisahkan dari jasa angkutan udara luar negeri;
- k. Jasa tenaga kerja;
- l. Jasa perhotelan;
- m. Jasa yang disediakan oleh pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum;
- n. Jasa penyediaan tempat parkir;
- o. Jasa telepon umum dengan menggunakan uang logam;
- p. Jasa pengiriman uang dengan wesel pos; dan Jasa boga atau catering;

2. 3. Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 70/PMK.03/2010 tentang Batasan Kegiatan dan Jenis Jasa Kena Pajak yang atas Ekspornya Dikenai Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 30/PMK.03/2011, antara lain mengatur:

Pasal 4:

Jenis Jasa Kena Pajak yang atas ekspornya dikenai Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 adalah sebagai berikut;

- a. Jasa Maklon yang batasan kegiatannya memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 huruf a;
- b. jasa perbaikan dan perawatan yang batasan kegiatannya memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 huruf b angka 1;
- c. jasa konstruksi, yaitu layanan jasa konsultasi perencanaan pekerjaan konstruksi, layanan jasa pelaksanaan pekerjaan konstruksi, dan layanan jasa konsultasi pengawasan pekerjaan konstruksi, yang batasan kegiatannya memenuhi



ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 huruf b angka 2;

3. Bahwa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dan berdasarkan hasil pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak sebagaimana yang telah dituangkan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.61821/PP/M.IVB/16/2015 tanggal 4 Juni 2015 serta berdasarkan penelitian atas dokumen-dokumen milik Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dan fakta-fakta yang nyata-nyata terungkap pada persidangan, maka Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) menyatakan sangat keberatan dengan pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak sebagaimana diuraikan pada Butir V.1. di atas dengan alasan sebagai berikut:

- 3.1. Bahwa yang menjadi pokok sengketa dalam Permohonan Peninjauan Kembali ini adalah koreksi DPP PPN berupa Penggantian (reimburse) atas biaya promosi berupa Biaya Iklan, Biaya Pameran Produk, dan Biaya Pengenalan Produk Baru dengan jumlah total pada Masa Pajak Agustus 2010 adalah Rp26.971.951.068,00 dengan rincian sebagai berikut:

No. Akun	Nama akun	Agustus 2010
33020001	GBU Television Spot General Audience	<b>21.691.957.318</b>
33049999	GBU Other Print Space	<b>1.498.211.000</b>
33059999	GBU Advertising Other	<b>1.783.340.367</b>
33220008	GBU direct to Consumer Mailings & Print	<b>19.761.746</b>
33239999	GBU Miscellaneous Professional	<b>(77.457.296)</b>
33240002	GBU Event Promotion	<b>83.979.409</b>
33240004	GBU In Store Promotion	<b>(1/159.137)</b>
33249999	GBU Other Event Promotion Expense	<b>4.928.370</b>
33260010	GBU Publicity	<b>1.536.409.307</b>
33269999	GBU ail Other Promotion Expense	<b>(2.386.691)</b>
33470001	Advertising agency Annual NOS rate Base	<b>434.666.667</b>
Jumlah		<b>26.971.951.060</b>

Ket: terdapat selisih angka Rp 8,00 namun tidak diketahui penyebabnya dan tidak material;

- 3.2. Bahwa berdasarkan Distributions Agreement (Annex III) antara Termohon Peninjauan Kembali dengan PGIO disebutkan bahwa harga produk yang harus dibayar distributor (Termohon Peninjauan Kembali semula Pemohon Banding) pada PGIO adalah harga setelah dikurangi biaya-biaya yang mesti diganti oleh PGIO antara lain:

- *Brand Suport Activities* (BSA) yang telah dikeluarkan distributor



(Pemohon Banding) yang disetujui PGIO;

- *Market Development Activities* (MDA) yang telah dikeluarkan distributor (Pemohon Banding) yang disetujui PGIO;
- *Sales and Administration* (S&A) yang telah dikeluarkan distributor (Pemohon Banding) yang disetujui PGIO;
- Biaya-biaya impor yang telah dikeluarkan distributor (Pemohon Banding) yang disetujui PGIO;
- Biaya-biaya lain yang telah dikeluarkan distributor (Pemohon Banding) yang disetujui PGIO;
- *Distributor before tax operation margin*;

3.3. Bahwa berdasarkan *Distribution Agreement Annex III* tersebut, terdapat biaya-biaya yang diganti oleh pihak PGIO sebagai pengurang dalam menetapkan harga pembelian oleh distributor (Termohon Peninjauan Kembali) yang disetujui oleh kedua belah pihak;

3.4. Bahwa biaya-biaya yang diganti oleh pihak PGIO meliputi *Brand Suport Activities* (BSA), *Market Development Activities* (MDA), *Sales and Administration* (S&A), Biaya-biaya import Biaya-biaya lain, dan *Distributor before tax operation margin*;

3.5. Bahwa *Brand Suport Activities* (BSA) maupun *Market Development Activities* (MDA) terkait dengan biaya-biaya promosi dan pemasaran (marketing);

3.6. Bahwa dengan demikian substansinya terdapat dana untuk kegiatan promosi dan pemasaran yang berasal dari pihak PGIO;

3.7. Bahwa jasa dalam rangka kegiatan pemasaran merupakan Jasa Kena Pajak sehingga atas penyerahannya yang dilakukan di dalam daerah pabean dikenakan PPN dengan Dasar Pengenaan Pajak berupa penggantian;

3.8. Bahwa berdasarkan berita acara permintaan keterangan dan S-8227/KP.0205/2012 tanggal 14 September 2012, menurut Pemohon Peninjauan Kembali (Pemeriksa), Termohon Peninjauan Kembali telah menjelaskan Biaya Produk yang telah dibeli Termohon Peninjauan Kembali sudah net dan telah memperhitungkan biaya-biaya yang seharusnya diganti oleh pihak PGIO, namun Termohon Peninjauan Kembali tidak dapat mengetahui komponen biaya yang diganti dan diperhitungkan



pihak PGIO dalam pembelian produk dan tidak mengetahui nilai sebenarnya yang diganti PGIO;

3.9. Bahwa berdasarkan dokumen Functional Analysis yang dibuat oleh Termohon Peninjauan Kembali saat proses pemeriksaan dinyatakan hal-hal sebagai berikut:

Fungsi dan tanggung jawab Termohon Peninjauan Kembali:

- Menjual dan mendistribusikan produk milik PGIO di Indonesia dengan cara mengikuti seluruh rencana pemasaran dan strategi promosi yang dibuat oleh PGIO;
- Bertindak selaku limited risk distributor untuk PGIO yaitu hanya bertindak untuk menjual dan mendistribusikan produk yang disediakan oleh PGIO dan menjalankan kegiatan penjualan di Indonesia berdasarkan strategi yang dibuat oleh PGIO;

Fungsi dan tanggung jawab PGIO:

- Memproduksi, memasarkan, dan mendistribusikan produk dengan merek P&G;
- Membuat dan mengembangkan strategi produk, pemasaran, promosi, iklan, korporasi, dll;

3.10. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa dalam hubungan transaksi antara PGIO dan Termohon Peninjauan Kembali dimana terdapat hubungan istimewa dalam bentuk penguasaan manajemen maka tidak ada fungsi pemasaran dan *advertising* yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali untuk kepentingan usahanya sendiri, kesemuanya dilakukan penuh oleh PGIO;

3.11. Bahwa dalam rangka menjalankan fungsi dan tanggung jawab untuk memasarkan dan mengiklankan produknya di Indonesia (yang dijual melalui Termohon Peninjauan Kembali semula Pemohon Banding), PGIO meminta bantuan/jasa/pelayanan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) untuk mengiklankan melalui media masa. Hal ini dapat dilihat pada pasal-pasal dalam Perjanjian Distribusi antara Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dengan PGIO sebagai berikut:



Pasal 1.1	Pengiklanan dan kegiatan pengembangan merek atau kegiatan penunjang merek (BSA) terdiri dari biaya pengiklanan dan promosi guna mempromosikan nama, produk, atau merek Procter&Gamble, biaya tidak langsung terkait yang membantu pengiklanan dan promosi (biaya dukungan merek tidak langsung), pengurangan harga sementara pelanggan, dan kegiatan pengurangan penjualan.
Pasal 1.10	Kegiatan pengembangan pasar (MDA) mencakup pengeluaran yang berhubungan dengan produk seperti biaya pengiklanan dan promosi untuk pelanggan atau segmen pelanggan tertentu, biaya rekanan pemasaran pelanggan, dana kegiatan pendukung penjualan, dana penjualan, rabat pelanggan khusus, dan semua biaya tidak langsung yang terkait lainnya yang mendukung kegiatan tersebut di atas.
Pasal 1.13	Penjualan dan Administrasi (S&A) terdiri pengeluaran yang berhubungan dengan produk seperti halnya biaya-biaya yang terkait dengan orang-orang dan para pekerja berkenaan dengan fungsi penjualan dan administrasi, seperti halnya administrasi umum, manajemen umum, keuangan dan akuntansi, teknologi informasi, pemasaran, sumber daya manusia, layanan kantor, layanan hukum, termasuk layanan yang diberikan oleh afiliasi lain dan pihak ketiga.
Pasal 11.1	Sesuai dengan Pasal 4.4 dan 4.6, PGIO akan secara berkala menyediakan- distributor format strategis menyeluruh tentang bagaimana iklan dan pembiayaan^ pengembangan merek yang akan dikeluarkan di dalam wilayah.
Pasal 11.2	Distributor akan mengelola pelaksanaan praktis dan pembelanjaan iklan dan kegiatan pengembangan merek di dalam wilayah.
Pasal 15.1	Distributor mengakui bahwa semua hak dalam iklan atau materi promosi yang digunakan bersama produk, dan merek dagang yang digunakan pada atau bersama produk, demikian pula segala merek dagang yang didaftarkan oleh PGIO atau afiliasinya, akan tetap dimiliki dan tetap secara eksklusif berada dalam PGIO atau afiliasinya. Distributor sepakat bahwa ia tidak memiliki suatu hak, pemilikan atau manfaat atas materi iklan dan promosi tersebut atau dalam salah satu merek dagang tersebut dengan sebab adanya perjanjian ini.
Pasal 15.2	Distributor tidak akan mengambil tindakan atau membuat suatu klaim untuk kemasalahatannya sendiri sehubungan dengan materi iklan atau promosi atau merek dagang atau yang berkenaan dengan usaha pihak ketiga untuk menggunakan atau memanfaatkan untuk diri sendiri semua yang tersebut di atas atau merek dagang yang sama tanpa terlebih dahulu memperoleh persetujuan tertulis dari PGIO.
Pasal 15.3	Distributor akan segera memberitahu PGIO tentang suatu pelanggaran atau usaha untuk memanfaatkan semua tersebut di atas atau materi iklan atau promosi atau merek dagang yang sama dalam wilayah yang menjadi perhatian distributor dan akan bekerja sama dalam mengambil tindakan tersebut sebagaimana dipandang perlu oleh PGIO sehubungan dengan pelanggaran atau usaha untuk hak kekayaan intelektual PGIO yang diuraikan di atas. Semua biaya yang ditimbulkan dalam mengupayakan tindakan yang dianggap perlu oleh PGIO akan ditanggung biayanya oleh PGIO.

3.12. Bahwa berdasarkan Pasal-Pasal dalam Perjanjian Distribusi antara Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dengan PGIO di atas dan dihubungkan dengan *Functional Analysis* sebagaimana diuraikan pada angka 3.9 di atas dapat dinyatakan hal-hal sebagai berikut:

- PGIO mengembangkan dan menyediakan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) format menyeluruh tentang bagaimana iklan akan dikeluarkan di wilayah Indonesia;
- Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) mengeksekusi format yang telah ditentukan oleh PGIO tersebut dengan cara pemasangan iklan di media masa;
- Semua hak dalam iklan atau materi promosi tetap dimiliki secara eksklusif oleh PGIO;





d. Tidak ada tindakan yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) apabila terdapat pelanggaran atas hak dalam iklan atau materi promosi. Semua tindakan harus terlebih dahulu mendapat persetujuan dari PGIO dan semua biaya yang timbul dalam mengupayakan tindakan akan ditanggung oleh PGIO;

3.13. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa kegiatan mengiklankan produk P&G di Indonesia bukanlah kegiatan yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali untuk kepentingan usahanya sendiri melainkan kegiatan yang dilakukan dalam rangka memenuhi permintaan atau perintah dari pihak PGIO;

3.14. Bahwa kegiatan untuk mengiklankan produk P&G di Indonesia atas permintaan atau perintah dari PGIO termasuk dalam definisi jasa sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 5 Undang-Undang PPN yaitu kegiatan pelayanan berdasarkan suatu perikatan (yaitu berupa Perjanjian Distribusi) yang menyebabkan suatu barang, fasilitas, kemudahan atau hak tersedia untuk dipakai (yaitu produk P&G milik PGIO dapat diiklankan di media masa Indonesia);

3.15. Bahwa jasa yang diserahkan oleh Termohon Peninjauan Kembali kepada PGIO telah memenuhi syarat-syarat sebagai penyerahan jasa yang terutang PPN sebagaimana diatur dalam Pasal 4 ayat (1) huruf c Undang-Undang PPN beserta memori penjelasannya yaitu:

- a. Jenis jasa yang Termohon Peninjauan Kembali serahkan berupa mengiklankan produk P&G di Indonesia melalui transaksi dengan media masa tidak termasuk dalam jenis jasa yang dikecualikan dari pengenaan PPN sebagaimana diatur dalam Pasal 4 ayat (3) Undang-Undang PPN;
- b. Penyerahan jasa oleh Termohon Peninjauan Kembali kepada PGIO dilakukan di dalam Daerah Pabean karena proses eksekusi pemasangan iklan di media masa sesuai permintaan atau perintah PGIO dilakukan di Indonesia. Saat terutangnya jasa oleh Termohon Peninjauan Kembali adalah pada saat Termohon Peninjauan Kembali mengeksekusi keputusan marketing strategic dan marketing plan yang telah ditentukan oleh PGIO dengan cara pemasangan iklan di media masa;
- c. Penyerahan jasa dilakukan dalam kegiatan usaha atau



pekerjaan Termohon Peninjauan Kembali selaku distributor  
Termohon Peninjauan Kembali;

- 3.16. Bahwa oleh karena seluruh syarat penyerahan jasa yang terutang pajak berdasarkan Pasal 4 ayat (1) huruf c Undang-Undang PPN beserta memori penjelasannya sudah terpenuhi maka dapat dinyatakan bahwa jasa mengiklankan produk di Indonesia melalui transaksi dengan media masa yang diserahkan oleh Termohon Peninjauan Kembali kepada PGIO merupakan penyerahan Jasa Kena Pajak yang terutang PPN;
- 3.17. Bahwa atas permintaan bantuan/jasa/pelayanan dari pihak PGIO selanjutnya Termohon Peninjauan Kembali melakukan transaksi dengan media masa. Atas biaya yang timbul telah Termohon Peninjauan Kembali laporkan dalam nominative list biaya promosi pada SPT PPh Badan 2010 dan atas pajak masukan yang timbul dari transaksi ini telah dikreditkan dan dilaporkan dalam SPT Masa PPN Termohon Peninjauan Kembali;
- 3.18. Bahwa walaupun pihak PGIO berdomisili di Singapura, transaksi penyerahan jasa oleh PGIO tetap terutang PPN dengan tarif sebesar 10% karena:
- a. Sebagaimana telah dijelaskan pada angka 4 di atas, telah memenuhi syarat-syarat sebagai penyerahan jasa yang terutang PPN sebagaimana diatur dalam Pasal 4 huruf C Undang-Undang PPN beserta memori penjelasannya;
  - b. Tidak dapat dikategorikan sebagai ekspor Jasa Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 4 ayat (1) huruf h Undang-Undang PPN yang atas penyerahannya terutang PPN dengan tarif sebesar 0% dengan alasan:
    - Dalam Pasal 4 ayat (2) Undang-Undang PPN Tahun 2009 diatur bahwa ketentuan mengenai batasan kegiatan dan jenis jasa yang ekspornya dikenai PPN sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf h diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan;
    - Dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 70/PMK.03/2010 tentang Batasan Kegiatan dan Jenis Jasa Kena Pajak yang Atas Ekspornya dikenai PPN telah diatur mengenai jenis dan batasan jasa kena pajak yang atas ekspornya dikenai PPN sebesar 0%. Dalam hal ini, jenis jasa yang diserahkan oleh



Termohon Peninjauan Kembali yaitu jasa dalam rangka mengiklankan tidak termasuk di dalamnya.

- Dengan demikian hal ini mendukung dasar hukum yang Pemohon Peninjauan Kembali gunakan dalam sengketa ini yaitu Pasal 4 ayat (1) huruf c Undang-Undang PPN Tahun 2009 yaitu PPN dikenakan atas penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;

3.19. Bahwa berdasarkan Perjanjian Distribusi terdapat biaya-biaya yang diganti oleh pihak PGIO sebagai pengurang dalam menetapkan harga pembelian oleh distributor (Termohon Peninjauan Kembali) yang disetujui oleh kedua belah pihak. Hal ini dapat dilihat pada pasal-pasal dalam Perjanjian Distribusi antara Termohon Peninjauan Kembali dengan PGIO sebagai berikut:

Pasal 1.1	Pengiklanan dan kegiatan pengembangan merek atau kegiatan penunjang merek (B S A) terdiri dari biaya pengiklanan dan promosi guna mempromosikan nama, produk, atau merek Procter&Gamble, biaya tidak langsung terkait yang membantu pengiklanan dan promosi (biaya dukungan merek tidak langsung), pengurangan harga sementara pelanggan, dan kegiatan pengurangan penjualan.
Pasal 1.7	Harga distributor berarti harga yang dibayar distributor kepada PGIO untuk produk- produk tertentu pada suatu waktu tertentu.
Pasal 1.10	Kegiatan pengembangan pasar (MDA) mencakup pengeluaran yang berhubungan dengan produk seperti biaya pengiklanan dan promosi untuk pelanggan atau segmen pelanggan tertentu, biaya rekaman pemasaran pelanggan, dana kegiatan pendukung penjualan, dana penjualan, rabat pelanggan khusus, dan semua biaya tidak langsung yang terkait lainnya yang mendukung kegiatan tersebut di atas.
Pasal 1.13	Penjualan dan Administrasi (S&A) terdiri pengeluaran yang berhubungan dengan produk seperti halnya biaya-biaya yang terkait dengan orang-orang dan para pekerja berkenaan dengan fungsi penjualan dan administrasi, seperti halnya administrasi umum, manajemen umum, keuangan dan akuntansi, teknologi informasi, pemasaran, sumber daya manusia, layanan kantor, layanan hukum, termasuk layanan yang diberikan oleh afiliasi lain dan pihak ketiga.
Pasal 1.16	Harga dagang berarti harga yang dibayar oleh para pelanggan Distributor kepada Distributor.

Pasal 4.2	Di dalam prinsip-prinsip Harga Dagang yang dianjurkan, Distributor bebas untuk menentukan Harga Dagangnya sendiri. Sebagai bagian dari tugasnya menurut Pasal 10.1 di bawah ini, Distributor harus terus memberi tahu PGIO tentang Harga Dagang yang ditetapkan tersebut.
Pasal 4.3	Harga pembelian distributor akan ditetapkan sehingga memungkinkan Distributor untuk membuat, secara berkelanjutan, suatu margin operasional sebelum pajak sesuai dengan kondisi pasar. Hal ini akan dihitung terutama melalui metodologi harga distributor sebagaimana termuat di dalam Lampiran III, yang bertujuan mencapai harga independen yang wajar di antara PGIO dan Distributor.
Lampiran III	Metodologi Penetapan Harga Distributor
	Penjualan Bersih
	Dikurangi:
	BSA yang dikeluarkan Distributor (sebagaimana disepakati bersama PGIO)
	MDA yang dikeluarkan Distributor (sebagaimana disepakati bersama PGIO)
	S&A yang dikeluarkan Distributor (sebagaimana disepakati bersama PGIO)
	Cukai impor yang dibayar Distributor
	Biaya distributor lainnya (sebagaimana disepakati bersama PGIO)
	Margin operasional sebelum pajak Distributor
	Harga Distributor



3.20. Berdasarkan pasal-pasal dalam Perjanjian Distribusi di atas dapat disimpulkan bahwa harga beli produk PGIO oleh distributor (yaitu Termohon Peninjauan Kembali) dihitung berdasarkan metodologi harga distributor yang telah disepakati. Bahwa metodologi penetapan harga distributor sebagaimana terdapat dalam lampiran III Perjanjian Distribusi adalah suatu formula penghitungan yang telah disepakati baik oleh Termohon Peninjauan Kembali maupun PGIO untuk menghitung harga distributor yaitu harga yang dibayar Termohon Peninjauan Kembali kepada PGIO untuk produk-produk tertentu pada suatu waktu tertentu. Dalam formula penghitungan tersebut, biaya iklan sebagaimana terdapat dalam unsur BSA, MDA, S&A yang dikeluarkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (sebagaimana disepakati bersama PGIO) adalah merupakan faktor pengurang dalam menentukan harga beli Termohon Peninjauan Kembali. Artinya biaya mengiklankan produk PGIO di media masa dalam rangka memenuhi permintaan atau perintah dari pihak PGIO yang dikeluarkan oleh Termohon Peninjauan Kembali akan diganti oleh PGIO dengan cara mengurangi harga beli produk PGIO oleh Termohon Peninjauan Kembali;

3.21. Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa keputusan Pemohon Peninjauan Kembali telah benar dan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;

3.22. Bahwa atas pendapat Majelis yang menyatakan:

Bahwa berdasarkan Lampiran III *Distribution Agreement* dimaksud, dalam memformulasikan harga penjualan produk PGIO, distributor harus memperhitungkan biaya-biaya operasional yang muncul dalam melaksanakan fungsinya sebagai distributor serta menambahkan margin bagi distributor sendiri. Sudah merupakan kelaziman distributor untuk menikmati tingkat margin tertentu sebagai kompensasi atas fungsinya mendistribusikan barang dari tingkat pabrik ke konsumen;

Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat:

- a) Bahwa adanya margin keuntungan yang diperoleh oleh Distributor dari penjualannya bukanlah menjadi permasalahan sengketa;
- b) Bahwa yang menjadi koreksi oleh ppl adalah adanya biaya



pemasaran yang di minta ganti (reimburse) kepada PGOI;

- c) Bahwa Lampiran III Perjanjian Distribusi/*Distribution Agreement* antara Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dengan PGOI adalah sebagai berikut:

Lampiran III	Metodologi Penetapan Harga Distributor	
	<i>Penjualan Bersih</i>	xx
	<i>Dikurangi:</i>	
	<i>BSA yang dikeluarkan Distributor (sebagaimana disepakati bersama PGIO)</i>	(xx)
	<i>MDA yang dikeluarkan Distributor (sebagaimana disepakati bersama PGIO)</i>	(xx)
	<i>S&amp;A yang dikeluarkan Distributor (sebagaimana disepakati bersama PGIO)</i>	(xx)
	<i>Cukai impor yang dibayar Distributor</i>	(xx)
	<i>Biaya distributor lainnya (sebagaimana disepakati bersama PGIO)</i>	(xx)
	<i>Margin operasional sebelum pajak Distributor</i>	(xx)
	<i>Harga Distributor</i>	xx

- d) Bahwa yang dimaksud dengan Harga Distributor dijelaskan dalam Pasal 1.7 Perjanjian Distribusi adalah sebagai berikut:

Pasal 1.7	Harga distributor berarti harga yang dibayar distributor kepada PGIO untuk produk-produk tertentu pada suatu waktu tertentu.
-----------	--

- e) Bahwa dengan demikian Harga distributor berarti harga yang dibayar Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) selaku distributor kepada PGIO bukan sebagaimana pemahaman Majelis yaitu bahwa Lampiran III adalah formula yang digunakan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) (Distributor) untuk menentukan harga penjualan produk PGIO ke konsumen;
- f) Bahwa jika harga distributor sebagaimana dinyatakan oleh Majelis, maka harga distribusi tersebut tidak sesuai dengan definisi dari harga distribusi yang terdapat dalam Pasal 1.7 Perjanjian Distribusi bahwa Harga Distribusi berarti harga yang dibayar distributor kepada PGIO untuk produk tertentu pada waktu tertentu;
- g) Bahwa dengan demikian pemahaman Majelis tersebut tidak tepat karena tidak didasari oleh definisi Harga Distributor yang terdapat dalam Pasal 1.7 Perjanjian Distributor;
- h) Bahwa pemahaman yang tidak tepat terhadap koreksi dapat menimbulkan ketidaktepatan dalam pertimbangan hukum yang diambil;
- i) Bahwa lebih lanjut, dalam formula penghitungan tersebut, biaya iklan sebagaimana terdapat dalam unsur BSA, MDA,





S&A yang dikeluarkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) (sebagaimana disepakati bersama PGIO) adalah merupakan faktor pengurang dalam menentukan harga beli Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding);

- j) Bahwa artinya biaya mengiklankan produk PGIO di media masa dalam rangka memenuhi permintaan atau perintah dari pihak PGIO yang dikeluarkan oleh Termohon Peninjauan Kembali akan diganti oleh PGIO dengan cara mengurangi harga beli produk PGIO oleh Termohon Peninjauan Kembali;

3.23. Bahwa atas Pendapat Majelis yang menyatakan:

Bahwa berdasarkan uraian diatas, Terbanding dalam melakukan koreksi hanya berdasarkan analisa atas *Distribution Agreement* dan tanpa dokumen pendukung. Pemohon Banding melakukan pembelian produk PGOI merupakan pembelian putus, pembayaran biaya-biaya pemasaran di Indonesia tidak ada hubungannya dengan PGOI;

Bahwa berdasarkan bukti-bukti di atas Majelis berkesimpulan bahwa Terbanding dalam melakukan koreksi hanya berdasarkan analisa atas *Distribution Agreement* dan tanpa adanya bukti yang nyata, karena nyata-nyata Pemohon Banding melakukan pembelian produk PGOI merupakan pembelian putus, Majelis tidak dapat menyakini adanya reimbursement karena Terbanding tidak membuktikan secara nyata adanya reimbursement yang diterima Pemohon Banding;

Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat:

- a) Bahwa koreksi Pemohon Peninjauan Kembali didasarkan antara lain pada Perjanjian Distribusi, Dokumen Fungktional Analysis yang diserahkan Termohon Peninjauan Kembali pada saat Pemeriksaan, dan Berita Acara Permintaan Keterangan;
- b) Bahwa berdasarkan Perjanjian Distributor Distributions Agreement (Annex III) disebutkan bahwa harga produk yang harus dibayar distributor (Termohon Peninjauan Kembali) pada PGIO adalah harga setelah dikurangi biaya-biaya yang mesti diganti oleh PGIO antara lain:
- *Brand Suport Activities* (BSA) yang telah dikeluarkan



- distributor (Termohon Peninjauan Kembali) yang disetujui PGIO;
- *Market Development Activities* (MDA) yang telah dikeluarkan distributor (Termohon Peninjauan Kembali) yang disetujui PGIO;
  - *Sales and Administration* (S&A) yang telah dikeluarkan distributor (Termohon Peninjauan Kembali) yang disetujui PGIO;
  - Biaya-biaya impor yang telah dikeluarkan distributor (Termohon Peninjauan Kembali) yang disetujui PGIO;
  - Biaya-biaya lain yang telah dikeluarkan distributor (Termohon Peninjauan Kembali) yang disetujui PGIO;
  - Distributor before tax operation margin;
- c) Bahwa dalam rangka menjalankan fungsi dan tanggung jawab untuk memasarkan dan mengiklankan produknya di Indonesia (yang dijual melalui Termohon Peninjauan Kembali), PGIO meminta bantuan/jasa/pelayanan Termohon Peninjauan Kembali untuk mengiklankan melalui media masa. Hal ini dapat dilihat pada pasal-pasal dalam Perjanjian Distribusi antara Termohon Peninjauan Kembali dengan PGIO sebagai berikut:

Pasal 1.1	Pengiklanan dan kegiatan pengembangan merek atau kegiatan penunjang merek (BSA) terdiri dari biaya pengiklanan dan promosi guna mempromosikan nama, produk, atau merek Procter&Gamble, biaya tidak langsung terkait yang membantu pengiklanan dan promosi (biaya dukungan merek tidak langsung), pengurangan harga sementara pelanggan, dan kegiatan pengurangan penjualan.
Pasal 1.10	Kegiatan pengembangan pasar (MDA) mencakup pengeluaran yang berhubungan dengan produk seperti biaya pengiklanan dan promosi untuk pelanggan atau segmen pelanggan tertentu, biaya rekanan pemasaran pelanggan, dana kegiatan pendukung penjualan, dana penjualan, rabat pelanggan khusus, dan semua biaya tidak langsung yang terkait lainnya yang mendukung kegiatan tersebut di atas.
Pasal 1.13	Penjualan dan Administrasi (S&A) terdiri pengeluaran yang berhubungan dengan produk seperti halnya biaya-biaya yang terkait dengan orang-orang dan para pekerja berkenaan dengan fungsi penjualan dan administrasi, seperti halnya administrasi umum, manajemen umum, keuangan dan akuntansi, teknologi informasi, pemasaran, sumber daya manusia, layanan kantor, layanan hukum, termasuk layanan yang diberikan oleh afiliasi lain dan pihak ketiga.
Pasal 11.1	Sesuai dengan Pasal 4.4 dan 4.6, PGIO akan secara berkala menyediakan- distributor format strategis menyeluruh tentang bagaimana iklan dan pembiayaan^



	pengembangan merek yang akan dikeluarkan di dalam wilayah.
Pasal 11.2	Distributor akan mengelola pelaksanaan praktis dan pembelanjaan iklan dan kegiatan pengembangan merek di dalam wilayah.
Pasal 15.1	Distributor mengakui bahwa semua hak dalam iklan atau materi promosi yang digunakan bersama produk, dan merek dagang yang digunakan pada atau bersama produk, demikian pula segala merek dagang yang didaftarkan oleh PGIO atau afiliasinya, akan tetap dimiliki dan tetap secara eksklusif berada dalam PGIO atau afiliasinya. Distributor sepakat bahwa ia tidak memiliki suatu hak, kepemilikan atau manfaat atas materi iklan dan promosi tersebut atau dalam salah satu merek dagang tersebut dengan sebab adanya perjanjian ini.
Pasal 15.2	Distributor tidak akan mengambil tindakan atau membuat suatu klaim untuk kemasalahatannya sendiri sehubungan dengan materi iklan atau promosi atau merek dagang atau yang berkenaan dengan usaha pihak ketiga untuk menggunakan atau memanfaatkan untuk diri sendiri semua yang tersebut di atas atau merek dagang yang sama tanpa terlebih dahulu memperoleh persetujuan tertulis dari PGIO.
Pasal 15.3	Distributor akan segera memberitahu PGIO tentang suatu pelanggaran atau usaha untuk memanfaatkan semua tersebut di atas atau materi iklan atau promosi atau merek dagang yang sama dalam wilayah yang menjadi perhatian distributor dan akan bekerja sama dalam mengambil tindakan tersebut sebagaimana dipandang perlu oleh PGIO sehubungan dengan pelanggaran atau usaha untuk hak kekayaan intelektual PGIO yang diuraikan di atas. Semua biaya yang ditimbulkan dalam mengupayakan tindakan yang dianggap perlu oleh PGIO akan ditanggung biayanya oleh PGIO.

- d) Bahwa berdasarkan pasal-pasal dalam Perjanjian Distribusi antara Termohon Peninjauan Kembali dengan PGIO di atas dan dihubungkan dengan *Functional Analysis* dapat dinyatakan hal-hal sebagai berikut:
- PGIO mengembangkan dan menyediakan Termohon Peninjauan Kembali format menyeluruh tentang bagaimana iklan akan dikeluarkan di wilayah Indonesia;
  - Termohon Peninjauan Kembali mengeksekusi format yang telah ditentukan oleh PGIO tersebut dengan cara pemasangan iklan di media masa;
  - Semua hak dalam iklan atau materi promosi tetap dimiliki secara eksklusif oleh PGIO;
  - Tidak ada tindakan yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali apabila terdapat pelanggaran atas hak dalam iklan atau materi promosi. Semua tindakan harus terlebih dahulu mendapat persetujuan dari PGIO dan semua biaya yang timbul dalam mengupayakan tindakan akan ditanggung oleh PGIO;
  - Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa kegiatan mengiklankan produk P&G di Indonesia bukanlah kegiatan yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali untuk kepentingan usahanya sendiri melainkan kegiatan yang dilakukan dalam rangka memenuhi permintaan atau



perintah dari pihak PGIO;

- e) Bahwa berdasarkan Perjanjian Distribusi terdapat biaya-biaya yang diganti oleh pihak PGIO sebagai pengurang dalam menetapkan harga pembelian oleh distributor (Termohon Peninjauan Kembali) yang disetujui oleh kedua belah pihak. Hal ini dapat dilihat pada pasal-pasal dalam Perjanjian Distribusi antara Termohon Peninjauan Kembali dengan PGIO sebagai berikut:

Pasal 1.1	Pengiklanan dan kegiatan pengembangan merek atau kegiatan penunjang merek (B S A) terdiri dari biaya pengiklanan dan promosi guna mempromosikan nama, produk, atau merek Procter&Gamble, biaya tidak langsung terkait yang membantu pengiklanan dan promosi (biaya dukungan merek tidak langsung), pengurangan harga sementara pelanggan, dan kegiatan pengurangan penjualan.
Pasal 1.7	Harga distributor berarti harga yang dibayar distributor kepada PGIO untuk produk- produk tertentu pada suatu waktu tertentu.
Pasal 1.10	Kegiatan pengembangan pasar (MDA) mencakup pengeluaran yang berhubungan dengan produk seperti biaya pengiklanan dan promosi untuk pelanggan atau segmen pelanggan tertentu, biaya rekanan pemasaran pelanggan, dana kegiatan pendukung penjualan, dana penjualan, rabat pelanggan khusus, dan semua biaya tidak langsung yang terkait lainnya yang mendukung kegiatan tersebut di atas.
Pasal 1.13	Penjualan dan Administrasi (S&A) terdiri pengeluaran yang berhubungan dengan produk seperti halnya biaya-biaya yang terkait dengan orang-orang dan para pekerja berkenaan dengan fungsi penjualan dan administrasi, seperti halnya administrasi umum, manajemen umum, keuangan dan akuntansi, teknologi informasi, pemasaran, sumber daya manusia, layanan kantor, layanan hukum, termasuk layanan yang diberikan oleh afiliasi lain dan pihak ketiga.
Pasal 1.16	Harga dagang berarti harga yang dibayar oleh para pelanggan Distributor kepada Distributor.

Pasal 4.2	Di dalam prinsip-prinsip Harga Dagang yang dianjurkan, Distributor bebas untuk menentukan Harga Dagangnya sendiri. Sebagai bagian dari tugasnya menurut Pasal 10.1 di bawah ini, Distributor harus terus memberi tahu PGIO tentang Harga Dagang yang ditetapkan tersebut.
Pasal 4.3	Harga pembelian distributor akan ditetapkan sehingga memungkinkan Distributor untuk membuat, secara berkelanjutan, suatu margin operasional sebelum pajak sesuai dengan kondisi pasar. Hal ini akan dihitung terutama melalui metodologi harga distributor sebagaimana termuat di dalam Lampiran III, yang bertujuan mencapai harga independen yang wajar di antara PGIO dan Distributor.
Lampiran III	Metodologi Penetapan Harga Distributor
	<i>Penjualan Bersih</i> <i>xx</i>
	<i>Dikurangi:</i>
	<i>BSA yang dikeluarkan Distributor (sebagaimana disepakati bersama PGIO)</i> <i>(xx)</i>
	<i>MDA yang dikeluarkan Distributor (sebagaimana disepakati bersama PGIO)</i> <i>(xx)</i>
	<i>S&amp;A yang dikeluarkan Distributor (sebagaimana disepakati bersama PGIO)</i> <i>(xx)</i>
	<i>Cukai impor yang dibayar Distributor</i> <i>(xx)</i>
	<i>Biaya distributor lainnya (sebagaimana disepakati bersama PGIO)</i> <i>(xx)</i>
	<i>Marjin operasional sebelum pajak Distributor</i> <i>(xx)</i>
	<i>Harga Distributor</i> <i>xx</i>

- f) Berdasarkan pasal-pasal dalam Perjanjian Distribusi di atas dapat disimpulkan bahwa harga beli produk PGIO oleh distributor (yaitu Termohon Peninjauan Kembali) dihitung berdasarkan metodologi harga distributor yang telah disepakati. Bahwa metodologi penetapan harga distributor sebagaimana terdapat dalam lampiran III Perjanjian Distribusi adalah suatu formula penghitungan yang telah disepakati baik oleh Termohon Peninjauan Kembali maupun PGIO untuk



menghitung harga distributor yaitu harga yang dibayar Termohon Peninjauan Kembali kepada PGIO untuk produk-produk tertentu pada suatu waktu tertentu. Dalam formula penghitungan tersebut, biaya iklan sebagaimana terdapat dalam unsur BSA, MDA, S&A yang dikeluarkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (sebagaimana disepakati bersama PGIO) adalah merupakan faktor pengurang dalam menentukan harga beli Termohon Peninjauan Kembali. Artinya biaya mengiklankan produk PGIO di media masa dalam rangka memenuhi permintaan atau perintah dari pihak PGIO yang dikeluarkan oleh Termohon Peninjauan Kembali akan diganti oleh PGIO dengan cara mengurangi harga beli produk PGIO oleh Termohon Peninjauan Kembali;

- g) Bahwa berdasarkan dokumen *Functional Analysis* yang dibuat oleh Termohon Peninjauan Kembali saat proses pemeriksaan dinyatakan hal-hal sebagai berikut:

Fungsi dan tanggung jawab Termohon Peninjauan Kembali:

- Menjual dan mendistribusikan produk milik PGIO di Indonesia dengan cara mengikuti seluruh rencana pemasaran dan strategi promosi yang dibuat oleh PGIO;
- Bertindak selaku limited risk distributor untuk PGIO yaitu hanya bertindak untuk menjual dan mendistribusikan produk yang disediakan oleh PGIO dan menjalankan kegiatan penjualan di Indonesia berdasarkan strategi yang dibuat oleh PGIO;

Fungsi dan tanggung jawab PGIO:

- Memproduksi, memasarkan, dan mendistribusikan produk dengan merek P&G;
  - Membuat dan mengembangkan strategi produk, pemasaran, promosi, iklan, korporasi, dll;
- h) Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa dalam hubungan transaksi antara PGIO dan Termohon Peninjauan Kembali dimana terdapat hubungan istimewa dalam bentuk penguasaan manajemen maka tidak ada fungsi pemasaran dan advertising yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali untuk kepentingan usahanya sendiri, kesemuanya dilakukan penuh oleh PGIO;





- i) Bahwa berdasarkan berita acara permintaan keterangan dan S-8227/KP.0205/2012 tanggal 14 September 2012 pada saat pemeriksaan, Termohon Peninjauan Kembali telah menjelaskan Biaya Produk yang telah dibeli Termohon Peninjauan Kembali sudah nett dan telah memperhitungkan biaya-biaya yang seharusnya diganti oleh pihak PGIO, namun Termohon Peninjauan Kembali tidak dapat mengetahui komponen biaya yang diganti dan diperhitungkan pihak PGIO dalam pembelian produk dan tidak mengetahui nilai sebenarnya yang diganti PGIO;
  - j) Bahwa semestinya Termohon Peninjauan Kembali telah mengetahui komponen biaya yang diganti dan diperhitungkan pihak PGIO dalam pembelian produk dan mengetahui nilai sebenarnya yang diganti PGIO karena sesuai perjanjian penentuan harga pembelian dianalisis dan disetujui oleh kedua belah pihak. Namun karena Termohon Peninjauan Kembali tidak memberikan data komponen biaya yang diganti dan nilai sebenarnya diganti oleh PGIO maka Pemohon Peninjauan Kembali telah menetapkan komponen biaya dan nilai penggantian sesuai dengan data yang ada pada saat pemeriksaan;
  - k) Bahwa walaupun Termohon Peninjauan Kembali melakukan pembelian dengan cara pembelian putus, bukan berarti tidak akan ada reimburse;
  - l) Bahwa pengembalian (*reimburse*) biaya terjadi karena adanya perjanjian antara Termohon Peninjauan Kembali dengan PGIO;
  - m) Bahwa Majelis tidak dapat mengabaikan adanya perjanjian tersebut dengan alasan pembelian yang terjadi adalah pembelian putus;
  - n) Bahwa setiap perjanjian menjadi hukum yang mengikat bagi para pihak yang melakukan perjanjian (*pacta sunt servanda*);
- 3.24. Bahwa atas pendapat Majelis yang menyatakan bahwa dalam melakukan koreksi, Terbanding tidak dapat memberikan bukti pendukung atas hasil analisa Lampiran III *Distribution Agreement*, *net off* antara harga beli dari PGIO dengan biaya pemasaran, kecuali hasil wawancara antara Pemeriksa Pajak dengan Tax



*Manager Pemohon Banding.* Hasil wawancara tersebut menurut Terbanding mendukung hasil analisa Pemeriksa yaitu harga pembelian (*distribution price*) ditentukan oleh PGIO, namun hal ini menurut Pemohon Banding harus dipahami secara luas terkait dengan fungsional analysis dalam kedudukan Pemohon Banding sebagai distributor;

Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat:

- a) Bahwa koreksi Pemohon Peninjauan Kembali antara lain berdasarkan adanya Perjanjian Distribusi/*Distribution Agreement*, Dokumen Fungsional Analysis yang diberikan Termohon Peninjauan Kembali pada saat Pemeriksaan, dan Berita Acara Permintaan Keterangan yang menjelaskan keterangan *Tax Manajer* Termohon Peninjauan Kembali bahwa Termohon Peninjauan Kembali telah menjelaskan Biaya Produk yang telah dibeli Termohon Peninjauan Kembali sudah net dan telah memperhitungkan biaya-biaya yang seharusnya diganti oleh pihak PGIO, namun Termohon Peninjauan Kembali tidak dapat mengetahui komponen biaya yang diganti dan diperhitungkan pihak PGIO dalam pembelian produk dan tidak mengetahui nilai sebenarnya yang diganti PGIO;
- b) Bahwa terhadap pernyataan Termohon Peninjauan Kembali yang dikutip oleh Majelis, Majelis tidak menjelaskan lebih lanjut apa maksud dari pernyataan "harus dipahami secara luas terkait dengan fungsional analysis dalam kedudukan Pemohon Banding sebagai distributor";
- c) Bahwa Majelis dalam hal ini hanya mengutip pendapat Pemohon Peninjauan Kembali dan Termohon Peninjauan Kembali. Bahwa pernyataan Termohon Peninjauan Kembali yang dikutip Majelis tidak terdapat penjelasan yang lebih detail sehingga tidak diketahui maksudnya apa pengaruh kedudukan Termohon Peninjauan Kembali sebagai distributor yang dinyatakan Termohon Peninjauan Kembali tersebut terhadap pernyataan Termohon Peninjauan Kembali yang terdapat dalam Berita Acara Permintaan Keterangan;
- d) Bahwa faktanya dalam Berita Acara tersebut telah jelas adanya pernyataan Termohon Peninjauan Kembali bahwa



Biaya Produk yang telah dibeli Termohon Peninjauan Kembali sudah net dan telah memperhitungkan biaya-biaya yang seharusnya diganti oleh pihak PGIO. Kemudian dipertegas oleh Termohon Peninjauan Kembali tentang penggantian tersebut dengan pernyataan namun Termohon Peninjauan Kembali tidak dapat mengetahui komponen biaya yang diganti dan diperhitungkan pihak PGIO dalam pembelian produk dan tidak mengetahui nilai sebenarnya yang diganti PGIO;

3.25. Bahwa atas pernyataan Majelis bahwa adanya perhitungan harga beli produk yang dihitung dari harga jual dikurangi biaya-biaya yang telah dikeluarkan distributor dan tingkat marginnya, telah ditafsirkan oleh Terbanding dalam transaksi ini sebagai terdapat biaya promosi/pemasaran yang di *reimburse* kepada PGIO. Pemohon Banding menyatakan tidak pernah meminta penggantian/reimbursement biaya pemasaran kepada PGIO. Apabila biaya-biaya tersebut direimburse kepada PGIO, maka semestinya biaya tersebut akan muncul di dalam Laporan Laba Rugi sebagai biaya operasional, dan patut diketahui bahwa Laporan tersebut telah diaudit oleh KAP Osman Bing Satrio & Rekan (*Deloitte*);

Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat:

- a) Bahwa sebagaimana dijelaskan sebelumnya berdasarkan Perjanjian Distribusi, dokumen *Functional Analysis*, dan Berita Acara Pemberian Keterangan diketahui telah terdapat penggantian (*reimburse*) yang terutang PPN;
- b) Bahwa atas pendapat Majelis yang menyatakan bahwa “Apabila biaya-biaya tersebut di *reimburse* kepada PGIO, maka semestinya biaya tersebut akan muncul di dalam Laporan Laba Rugi sebagai biaya operasional, dan patut diketahui bahwa Laporan tersebut telah diaudit oleh KAP Osman Bing Satrio & Rekan (*Deloitte*), Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat:
- c) Bahwa pernyataan Majelis tersebut berbeda dengan apa yang telah dikemukakan sendiri oleh Termohon Peninjauan Kembali yang terdapat dalam halaman 30 dari Putusan yaitu “Apabila biaya tersebut di *reimburse*, maka semestinya biaya tersebut tidak akan muncul di dalam Laporan Laba Rugi Pemohon



Banding sebagai biaya operasional. Adapun Laporan Keuangan tahun 2010 ini telah diaudit oleh KAP Osman Bing Satrio & Rekan (*Deloitte*);

- d) Bahwa biaya tersebut akan muncul di dalam Laporan Laba Rugi Termohon Peninjauan Kembali dikarenakan telah dibiayai oleh Termohon Peninjauan Kembali, hal ini tidak berkaitan dengan adanya penggantian (*reimburse*) oleh Termohon Peninjauan Kembali;

3.26. Bahwa atas pertimbangan Majelis yang menyatakan bahwa:

Bahwa demikian pula sesuai dengan memori penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf c Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 42 Tahun 2009, antara lain menyebutkan: Penyerahan jasa yang terutang pajak harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:

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

penyerahan jasa yang terutang PPN harus memenuhi syarat antara lain penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya, berdasarkan bukti-bukti dan penjelasan dalam persidangan, kegiatan usaha Pemohon Banding adalah perdagangan, dan tidak terbukti adanya kegiatan pembuatan iklan dalam rangka promosi;

Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat:

- a) Bahwa berdasarkan pernyataan Termohon Peninjauan Kembali sebagaimana terdapat pada halaman 29 Putusan mengenai Gambaran Umum Perusahaan. Pemohon Banding menyatakan:

Bahwa sebagaimana tertuang dalam *Distribution Agreement* antara The Procter & Gamble International Operation Pte Ltd dan Pemohon Banding, Pemohon Banding ditunjuk sebagai distributor utama dari produk-produk *berlisensi Procter & Gamble* di Indonesia, seperti produk perawatan rambut Head & Shoulders, Pantene, Rejoice, produk perawatan wajah Olay,



SK-II, produk perawatan tubuh Gilette, dan sebagainya;

- b) Bahwa berdasarkan dokumen Functional Analysis yang dibuat oleh Termohon Peninjauan Kembali saat proses pemeriksaan dinyatakan hal-hal sebagai berikut:

Fungsi dan tanggung jawab Pemohon Banding:

- Menjual dan mendistribusikan produk milik PGIO di Indonesia dengan cara mengikuti seluruh rencana pemasaran dan strategi promosi yang dibuat oleh PGIO;
- Bertindak selaku *limited risk* distributor untuk PGIO yaitu hanya bertindak untuk menjual dan mendistribusikan produk yang disediakan oleh PGIO dan menjalankan kegiatan penjualan di Indonesia berdasarkan strategi yang dibuat oleh PGIO;

- c) Bahwa berdasarkan Pasal 11.1, Pasal 11.2, dan Pasal 15.1 diatur bahwa:

Pasal 11.1	Sesuai dengan Pasal 4.4 dan 4.6, PGIO akan secara berkala menyediakan distributor format strategis menyeluruh tentang bagaimana iklan dan pembiayaan pengembangan merek yang akan dikeluarkan di dalam wilayah.
Pasal 11.2	Distributor akan mengelola pelaksanaan praktis dan pembelanjaan iklan dan kegiatan pengembangan merek di dalam wilayah.
Pasal 15.1	Distributor mengakui bahwa <u>semua hak dalam iklan atau materi promosi yang digunakan bersama produk, dan merek dagang yang digunakan pada atau bersama produk, demikian pula segala merek dagang yang didaftarkan oleh PGIO atau afiliasinya, akan tetap dimiliki dan tetap secara eksklusif berada dalam PGIO atau afiliasinya. Distributor sepakat bahwa ia tidak memiliki suatu hak, kepemilikan atau manfaat atas materi iklan dan promosi tersebut atau dalam salah satu merek dagang tersebut dengan sebab adanya perjanjian ini.</u>

- d) Bahwa berdasarkan pasal-pasal dalam Perjanjian Distribusi di atas dan dihubungkan dengan *Functional Analysis* dapat dinyatakan hal-hal sebagai berikut:

- a. PGIO mengembangkan dan menyediakan Termohon Peninjauan Kembali format menyeluruh tentang bagaimana iklan akan dikeluarkan di wilayah Indonesia;
- b. Termohon Peninjauan Kembali mengeksekusi format yang telah ditentukan oleh PGIO tersebut dengan cara pemasangan iklan di media masa;
- c. Semua hak dalam iklan atau materi promosi tetap dimiliki secara eksklusif oleh PGIO;





- e) Bahwa berdasarkan Pernyataan Termohon Peninjauan Kembali, Perjanjian Distribusi, dan Dokumen Functional Analysis tersebut diketahui bahwa Termohon Peninjauan Kembali adalah distributor utama dari produk-produk berlisensi Procter & Gamble di Indonesia;
  - f) Bahwa berdasarkan Perjanjian Distributor, sebagai distributor, Termohon Peninjauan Kembali akan menjalankan format pemasaran yang ditentukan PGIO;
  - g) Bahwa dengan demikian, penyerahan jasa yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali memenuhi persyaratan Pasal 4 ayat (1) huruf c, bahwa penyerahan yang dilakukan adalah dalam kegiatan usaha atau pekerjaan Termohon Peninjauan Kembali yaitu sebagai Distributor;
3. Bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak memiliki kewenangan untuk menentukan beban pembuktian dan alat bukti yang digunakan (bersifat aktif), sehingga sudah seharusnya Majelis Hakim Pengadilan Pajak meneliti dan memberikan pertimbangan terhadap bukti-bukti dan fakta-fakta yang ada, Majelis Hakim Pengadilan Pajak juga harus mempertimbangkan pendapat kedua belah pihak (*Asas Audio Et Alteram partem*) namun dalam sengketa *a quo* Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah bersikap tidak berimbang dalam pembuktian di persidangan, karena tanpa adanya pembuktian yang kuat (adanya bukti eksternal) atas dalil yang disampaikan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), akan tetapi dalam putusannya Majelis Hakim Pengadilan Pajak tetap mengabulkan banding Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding);
  4. Bahwa sesuai dengan Pasal 84 Undang-Undang Pengadilan Pajak huruf f dinyatakan Putusan Pengadilan Pajak harus memuat pertimbangan dan penilaian setiap bukti yang diajukan dan hal yang terjadi dalam persidangan selama sengketa itu diperiksa, sedangkan dalam sengketa banding ini tidak dapat diketahui apakah bukti yang diberikan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) telah sesuai dengan koreksi yang dilakukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) karena terdapat bukti yang belum disampaikan dalam persidangan;
  5. Bahwa berdasarkan fakta-fakta hukum (*fundamentum petendi*) tersebut di atas secara keseluruhan telah membuktikan secara jelas dan nyata-



nyata bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah memutuskan perkara *a quo* tidak berdasarkan pada ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, sehingga pertimbangan dan amar Putusan Majelis Hakim pada pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak nyata-nyata telah salah dan keliru serta tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku (*contra legem*), khususnya dalam bidang perpajakan, sehingga Putusan Majelis Hakim *a quo* tidak memenuhi ketentuan Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Oleh karena itu maka Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.61821/PP/M.IVB/16/2015 tanggal 4 Juni 2015 harus dibatalkan;

- V. Bahwa dengan demikian, Putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.61821/PP/M.IVB/16/2015 tanggal 4 Juni 2015 yang menyatakan: Mengabulkan sebagian permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-1795/WPJ.19/2013 tanggal 12 Desember 2013, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Agustus 2010 Nomor 00523/207/10/092/12 tanggal 23 November 2012 atas Nama: PT Procter & Gamble Home Products Indonesia, NPWP 01.071.971.4-092.000, beralamat di Sentra Senayan III Lantai 14, Jalan Asia Afrika, Nomor 8, Jakarta Pusat 10270, sehingga Pajak dihitung menjadi sebagaimana perhitungan tersebut di atas (halaman 2); adalah tidak benar dan nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;

#### **PERTIMBANGAN HUKUM**

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

Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dibenarkan, karena Putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan mengabulkan sebagian Permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-1795/ WPJ.19/2013 tanggal 12 Desember 2013, mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Agustus 2010 Nomor 00523/207/10/092/12 tanggal 23 November 2012 atas nama Pemohon Banding, NPWP 01.071.971.4-092.000, sehingga pajak yang masih harus, dibayar menjadi Rp91.867.202,00 adalah sudah tepat dan benar dengan pertimbangan:



- a. Bahwa alasan-alasan permohonan Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi positif Dasar Pengenaan Pajak (DPP) Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Masa Pajak Agustus 2010 sebesar Rp26.971.951.068,00 yang tidak dapat dipertahankan 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* berdasarkan Pasal 4,3 *Distribution Agreement* yang menyebutkan harga pembelian Distributor akan ditetapkan melalui Metodologi Penetapan Harga Distributor yang merupakan penjualan bersih dikurangi biaya-biaya yang telah dikeluarkan distributor yang disetujui Procter & Gamble International Operation Pte.Ltd (PGIO), sehingga kegiatan usaha Pemohon Banding sekarang Termohon Peninjauan Kembali adalah perdagangan bukan pembuatan iklan dalam rangka promosi dan oleh karenanya koreksi Terbanding sekarang Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dipertahankan karena tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Penjelasan Pasal 29 ayat (2) Alinea Ketiga Undang-Undang KUP *Juncto* Pasal 4 ayat (1) huruf c Undang-Undang PPN;
- b. Bahwa dengan demikian, tidak terdapat Putusan Pengadilan Pajak yang nyata-nyata bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 91 huruf e Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

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

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

Memperhatikan pasal-pasal dari Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung sebagaimana yang telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004 dan perubahan kedua dengan Undang-Undang



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Nomor 3 Tahun 2009, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak serta peraturan perundang-undangan lainnya yang terkait;

## MENGADILI,

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

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

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Jumat, tanggal 9 September 2016 oleh Dr. H. Supandi S.H., M.Hum., Ketua Muda Mahkamah Agung Urusan Lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., M.S. dan Yosran, S.H., M.Hum. Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh Maftuh Effendi, S.H., M.H., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

ttd.

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

ttd.

Yosran, S.H., M.Hum.

Ketua Majelis,

ttd.

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

Panitera Pengganti,

ttd.

Maftuh Effendi, S.H., M.H.

### Biaya-biaya

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

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

**H. ASHADI, S.H.**  
**NIP. 220000754**

Halaman 37 dari 37 halaman. Putusan Nomor 916/B/PK/PJK/2016