



**PUTUSAN**

**Nomor 1580/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**, berkedudukan di Jalan Jenderal Gatot Subroto No 40-42, Jakarta 12190, dalam hal ini memberi kuasa kepada:

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

Keempatnya pegawai pada Direktorat Jenderal Pajak, berkantor di Jalan Jenderal Gatot Subroto No. 40-42, Jakarta 12190, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-375/PJ/2014 tanggal 18 Februari 2014;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

**melawan:**

**PT MARUBENI INDONESIA**, beralamat di Sinar Mas Land Plaza (d/h Plaza BII), Menara 2, Lantai 11, Jalan MH. Thamrin Kav. 51, Gondangdia, Menteng, Jakarta 10350, diwakili oleh Akinobu Mizumoto selaku *Finance Director*;

Termohon Peninjauan Kembali dahulu Pemohon Banding;

Mahkamah Agung tersebut;

Membaca surat-surat yang bersangkutan;

Menimbang, bahwa dari surat-surat yang bersangkutan ternyata Pemohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Terbanding, telah mengajukan permohonan peninjauan kembali terhadap Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-48391/PP/M.VI/16/2013 Tanggal 21 November 2013, yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:

Bahwa sehubungan dengan diterbitkannya Surat Keputusan Terbanding Nomor KEP-2477/WPJ.07/2012 tertanggal 28 Desember 2012 tentang keberatan atas



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor: 00048/407/10/058/11 tanggal 28 Desember 2011 untuk Masa Pajak Desember 2010, Pemohon Banding menyampaikan Banding atas Keputusan Terbanding Nomor KEP-2477/WPJ.07/2012 tertanggal 28 Desember 2012. Adapun rincian Keputusan Terbanding Nomor KEP-2477/WPJ.07/2012 tertanggal 28 Desember 2012 dapat diuraikan dalam Tabel 1 di bawah ini:

Tabel 1  
(dalam IDR)

Uraian	Semula	Ditambah/ (Dikurangi)	Menjadi
PPN Kurang ( Lebih) Bayar	(996.894.116)	0	(996.894.116)
Sanksi Bunga	0	0	0
Sanksi Kenaikan	0	0	0
Jumlah Pajak yang masih harus/(lebih)dibayar	(996.894.116)		(996.894.116)

## Latar Belakang

Bahwa Tim Pemeriksa dari Kantor Pelayanan Pajak Penanaman Modal Asing Lima ("Tim Pemeriksa") telah melakukan pemeriksaan atas kewajiban perpajakan Pemohon Banding terhadap Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa untuk Masa Pajak Desember 2010;

Bahwa atas hasil pemeriksaan tersebut, Pemohon Banding telah menerima SKPLB PPN Barang dan Jasa Nomor: 00048/407/10/058/11 tertanggal 28 Desember 2011 untuk Masa Pajak Desember 2010 yang diterbitkan oleh Kantor Pelayanan Pajak Penanaman Modal Asing Lima ("KPP PMA V"), yang menetapkan jumlah PPN lebih bayar Masa Pajak Desember 2010 adalah sebesar Rp(996.894.116,00);

Bahwa Pemohon Banding mengajukan surat permohonan keberatan Nomor 003/PTMI/1/12 tertanggal 9 Januari 2012 yang telah diterima oleh KPP PMA V pada tanggal 11 Januari 2012;

Bahwa atas Surat Keberatan tersebut, Terbanding telah menerbitkan Keputusan Nomor KEP-2477/WPJ.07/2012 tanggal 28 Desember 2012 dan diterima oleh Pemohon Banding pada tanggal 4 Januari 2013 yang memutuskan untuk menolak keberatan Pemohon Banding dan mempertahankan jumlah pajak yang masih harus dibayar sebagaimana tercantum dalam Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (Keputusan Terbanding) sebesar Rp(996.894.116,00);

Bahwa oleh karena posisi Pajak Pertambahan Nilai masa Desember 2010 berdasarkan Keputusan Terbanding masih menunjukkan posisi lebih bayar sebesar Rp(996.894.116,00), sesuai dengan butir Pasal 36 ayat 4 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 mengenai Pengadilan Pajak, maka



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Pemohon Banding tidak mempunyai kewajiban untuk melakukan pembayaran sampai dengan 50% dari PPh Badan Terutang guna memenuhi syarat formal Banding;

## Dasar dan Alasan Banding Pemohon Banding

Bahwa berdasarkan kronologis penjelasan di atas, bersama ini perkenankanlah Pemohon Banding mengajukan Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-2477/WPJ.07/2012 tertanggal 28 Desember 2012. Permohonan Banding atas Keputusan Terbanding tersebut Pemohon Banding ajukan sesuai dengan hak Pemohon Banding sebagaimana tercantum dalam Pasal 27 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang KUP serta Pasal 35 dan 36 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

## Materi Banding

Bahwa Tabel 2 di bawah ini menyajikan persandingan perhitungan PPN Kurang (Lebih) Bayar atas Barang dan Jasa berdasarkan SPT PPN Masa Pajak Desember 2010 antara SPM PPN Pemohon Banding, Banding Pemohon Banding, SKPLB PPN barang dan Jasa Nomor 00048/407/10/058/11 tertanggal 17 Nopember 2011 dan Keputusan Terbanding KEP-2477/WPJ.07/2012 tertanggal 28 Desember 2012;

Tabel 2  
(dalam Rp)

No	Uraian	Jumlah Rupiah menurut			
		Cfm SPT	Cfm Keberatan	Cfm SKPLB	Cfm. SK-Terbanding
1	Dasar Pengenaan Pajak				
	a Atas Penyerahan Barang dan Jasa yang terutang PPN:				
	a.1. Ekspor	380.581.386	380.581.386	380.581.386	380.581.386
	a.2. Penyerahan yang PPN nya dipungut sendiri	43.458.525.532	43.458.525.532	47.341.601.602	47.341.601.60
	a.3. Penyerahan yang PPN nya dipungut oleh Pemungut	-	-	-	-
	a.4. Penyerahan yang PPN nya tidak di pungut	26.765.218.018	26.765.218.018	26.765.218.018	26.765.218.01
	a.5. Penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan PPN			-	-
	Jumlah ( a.1+a.2+a.3+a.4+a.5)	70.604.324.936	70.604.324.936	74.487.401.006	74.487.401.00
	b Atas penyerahan Barang dan Jasa yang tidak terutang PPN	3.870.009.894	3.870.009.894	-	-
	c Jumlah Seluruh Penyerahan ( 1.a+ 1.b)	74.474.334.830	74.474.334.830	74.487.401.006	74.487.401.00
2	Penghitungan PPN Kurang Bayar				
	a Pajak Keluaran yang harus dipungut sendiri/dibayar sendiri	4.345.852.518	4.345.852.518	4.734.160.160	4.734.160.160
	b. 1. PPN yang disetor dimuka dalam Masa Pajak yang sama	-	-	-	-
	b.2. Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	5.731.054.276	5.731.054.276	5.731.054.276	5.731.054.276
	b.3. STP (pokok kurang bayar)	-	-	-	-
	b.4. dibayar dengan NPWP sendiri	-	-	-	-
	b.5. Lain-lain	-	-	-	-



	b.6. Jumlah (b.1+b.2+b.3+b.4+b.5)	5.731.054.276	5.731.054.276	5.731.054.276	5.731.054.276
	c. Diperhitungkan				
	c. 1. SKPPKP	-	-	-	-
	d. Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan (b.6 - c.1)	5.731.054.276	5.731.054.276	5.731.054.276	5.731.054.276
	e. Jumlah perhitungan PPN Kurang (Lebih) Bayar (a-d)	(1.385.201.758)	(1.385.201.758)	(996.894.116)	(996.894.116)
3	Sanksi Administrasi:				
	a. Sanksi Bunga Pasal 13 (2) KUP	0	0	-	-
	Jumlah PPN ymh dibayar (Lebih) Bayar	(1.385.201.758)	(1.385.201.758)	(996.894.116)	(996.894.116)

Bahwa adapun alasan-alasan Pemohon Banding menyampaikan permohonan Banding adalah sebagai berikut:

Menurut Pihak Terbanding

Bahwa berdasarkan Surat Pemberitahuan Daftar Hasil Penelitian Keberatan tertanggal 10 Desember 2012 dan Surat Terbanding Nomor S-5430/WPJ.07/2012 tertanggal 10 Desember 2012 mengenai penjelasan tertulis tentang dasar penerbitan Keputusan Terbanding Nomor KEP-2477/WPJ.07/2012 tertanggal 28 Desember 2012 disebutkan bahwa:

Bahwa berdasarkan Laporan Pemeriksaan Pajak, Kertas Kerja Pemeriksaan serta tanggapan Pemeriksaan atas Surat Keberatan Pemohon Banding, Pemeriksa tidak setuju dengan keberatan Pemohon Banding dan menyarankan Tim Peneliti Keberatan untuk tetap mempertahankan koreksi atas penyerahan yang tidak terutang PPN sebesar Rp3.870.009.894,00 menjadi penyerahan yang PPN nya harus dipungut sendiri sesuai dengan Pasal 4 ayat (1) huruf h UU Nomor 42 Tahun 2009 dimana dalam Pasal tersebut disebutkan bahwa Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas (h) ekspor jasa kena pajak oleh Pengusaha Kena Pajak. Dalam Pasal 4 ayat (2) huruf h UU Nomor 42 Tahun 2009 disebutkan bahwa ketentuan mengenai batasan kegiatan usaha dan jenis Jasa kena Pajak yang atas eksportnya dikenai Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf h diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan dalam hal ini telah diterbitkan PMK Nomor 70/PMK.03/2010 tentang Batasan kegiatan dan jenis jasa maklon, jasa perbaikan dan perawatan serta jasa konstruksi dikenakan PPN dengan tarif 0%. Jasa yang diberikan oleh Pemohon Banding terkait dengan penyerahan ini adalah Jasa Perdagangan sehingga tetap dikenakan PPN dengan tarif 10% sejak 1 April 2010;

Bahwa Pemohon Banding tidak menyetujui koreksi tersebut karena jasa perdagangan yang diberikan memenuhi seluruh kriteria jasa perdagangan sebagaimana diatur dalam SE-08/PJ.52/1996, sehingga atas jasa perdagangan yang dilaksanakan oleh Pemohon Banding tidak terutang PPN;



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa berdasarkan surat keberatan Pemohon Banding dapat disimpulkan bahwa pokok sengketa adalah aspek yuridis yaitu pengenaan PPN atas jasa perdagangan yang menurut Pemohon Banding seharusnya tidak dikenakan PPN sesuai dengan SE-08/PJ.52/1996 karena pemberian jasa tersebut memenuhi kriteria-kriteria sebagai jasa yang tidak dikenakan PPN sebagaimana diatur dalam SE-08/PJ.52/1996;

Bahwa berdasarkan Surat Pemohon Banding Nomor: 013/F7MT/IV/12 tanggal 19 April 2012 hal Tanggapan terhadap Surat Terbanding Nomor S-2408/WPJ.07/BD.05/2012 tertanggal 26 Maret 2012 mengenai penjelasan terhadap Mekanisme Penyerahan Jasa Kena Pajak, diperoleh keterangan sebagai berikut:

*Handling Commision* (Jasa Perdagangan)

Bahwa jenis transaksi dimana Pemohon Banding tidak terlibat secara langsung di dalam transaksi perdagangan. Dalam hal ini, Pemohon Banding hanya mencarikan penjual dan pembeli baik itu di dalam maupun di luar daerah pabean Indonesia ataupun memberikan jasa informasi perdagangan. Komisi yang diterima tergantung dan pada jenis dan kuantitas barang atau dapat juga berupa kesepakatan bersama dimana dapat berupa persentasi ataupun dan jumlah barang tersebut;

Bahwa divisi yang terdapat di Pemohon Banding antara lain:

- a. *Divisi Chemical* : Pengadaan chemical inorganic dan special chemical, basic chemical dan plastik,
- b. *Divisi Lifestyle* : Pengadaan Kapas, Benang, Kain, Rubber dan Garmen,
- c. *Divisi Forest* : Pengadaan Paper, Special paper, Pulp dan Playwood,
- d. *Divisi Produce* : Pengadaan Hasil Bumi, Peternakan dan Perikanan,
- e. *Divisi Metal/Coal/ Energi* : Pengadaan hasil pertambangan dan sumber daya energi,
- f. *Divisi Machelorary* : Pengadaan mesin, alat transportasi dan peralatan;

Bahwa Pasal 4A ayat (3) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang PPN Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU Nomor 42 Tahun 2009 jo. Pasal 5 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 tentang jenis barang dan jasa yang tidak dikenakan PPN, menetapkan jenis-jenis jasa yang tidak dikenakan PPN yaitu:

- a. Jasa dibidang pelayanan kesehatan medik;



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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

Bahwa namun demikian jasa perdagangan tidak ditetapkan sebagai jenis jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;

Bahwa Peraturan Menteri Keuangan Nomor 70/PMK.03/2010 tentang Batasan Kegiatan dan Jenis Jasa Kena Pajak yang atas ekpornya dikenakan Pajak Pertambahan Nilai adalah: Jasa Maklon, Jasa Perbaikan dan Perawatan dan Jasa Konstruksi;

Bahwa aktivitas yang dilakukan Pemohon Banding adalah bertindak sebagai perantara yaitu menghubungkan antara penjual atau pembeli di dalam daerah pabean dengan menerima jasa perdagangan di dalam daerah pabean atas kegiatan sebagai perantara tersebut, Pemohon Banding memperoleh komisi/fee langsung dari penerima jasa perdagangan diluar daerah pabean;

Bahwa berdasarkan hal-hal di atas, Tim Peneliti berpendapat sebagai berikut:

- Jasa yang dilakukan adalah jasa perantara yang merupakan jasa kena pajak,
- Penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean,
- Penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya;

Bahwa sehingga atas kegiatan jasa perdagangan yang dilakukan oleh Pemohon Banding termasuk Jasa Kena Pajak yang terutang PPN karena jasa tersebut dilakukan di dalam daerah pabean sesuai dengan Pasal 4 huruf c UU Nomor 8 Tahun 1983 tentang PPN Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU Nomor 42 Tahun 2009;

Bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, Tim Peneliti mengusulkan untuk menolak keberatan Pemohon Banding dan mempertahankan koreksi Pemeriksa

#### Disclaimer

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



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

atas penyerahan yang PPN nya dipungut sendiri berupa Commission Received Intercompany sebesar Rp3.235.357.504,00;

Menurut Pemohon Banding

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dan menyatakan Banding terhadap koreksi Terbanding atas Penyerahan (DPP PPN) yang tidak terutang PPN sebesar Rp3.870.009.894,00. Adapun alasan ketidaksetujuan Pemohon Banding terhadap koreksi terhadap pengenaan PPN atas jasa perdagangan (trading services) yang dilakukan oleh Terbanding dapat Pemohon Banding uraikan secara kronologis sebagai berikut:

Bahwa menurut pendapat Pemohon Banding, apabila dilakukan perbandingan antara Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 dan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009, tidak terdapat perbedaan mengenai objek PPN atas Ekspor Jasa Kena Pajak ("JKP") yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak ("PKP"), dimana atas Ekspor JKP tersebut sejak UU Nomor 18 Tahun 2000 sudah merupakan objek PPN. Perbedaannya hanya terletak dalam Pasal 4 ayat (2) dimana disebutkan bahwa ketentuan mengenai batasan kegiatan dan jenis Jasa Kena Pajak (JKP) yang atas ekspornya dikenakan PPN diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan. Berikut Pemohon Banding sandingkan butir Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) atas UU Nomor 18 Tahun 2000 dengan UU Nomor 42 Tahun 2009:

Tabel 3

Persandingan UU Nomor 18 Tahun 2000 dengan UU Nomor 42 Tahun 2009 terkait dengan Ekspor JKP

UU No. 18/2000 (UU PPN Lama) berlaku sejak 1 Januari 2001	UU No. 42/2009 (UU PPN Baru) berlaku sejak 1 April 2010
Pasal 4:	Pasal 4 ayat (1):
Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas: a. Penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha; b. Impor BKP; c. Penyerahan Jasa Kena Pajak (JKP) di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha; d. Pemanfaatan BKP Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean; e. Pemanfaatan JKP dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean; atau f. Ekspor BKP	Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas: a. Penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha; b. Impor BKP; c. Penyerahan Jasa Kena Pajak (JKP) di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha; d. Pemanfaatan BKP Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean; e. Pemanfaatan JKP dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean; f. ekspor BKP Berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP) g. Ekspor BKP Tidak Berwujud oleh PKP; dan h. Ekspor JKP oleh PKP



Tidak disebutkan	Pasal 4 ayat (2): Ketentuan mengenai batasan kegiatan dan jenis JKP yang atas eksportnya dikenai PPN sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf h diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan
------------------	---

Bahwa pihak Terbanding berpendapat bahwa berdasarkan UU PPN Nomor 18 Tahun 2000 tidak diatur mengenai PPN atas ekspor JKP, sehingga atas penyerahan ekspor JKP pada saat berlakunya UU PPN Nomor 18 Tahun 2000 belum terhutang PPN, namun dalam UU PPN Nomor 42 Tahun 2009, karena sudah disebutkan dalam Pasal 4 ayat (1) huruf h di atas, maka atas ekspor JKP sudah terhutang PPN;

Bahwa Pemohon Banding tidak sependapat dengan pendapat Terbanding, karena dalam aturan UU PPN Nomor 18 Tahun 2000 melalui peraturan pelaksanaan dan peraturan teknisnya sudah diatur mengenai pengenaan PPN atas ekspor JKP, bahkan pengenaan PPN diberlakukan untuk seluruh ekspor JKP dan tidak terbatas kepada 3 (tiga) jenis ekspor JKP sebagaimana diatur dalam PMK Nomor 70/PMK.03/2010 yaitu untuk jasa maklon, jasa perbaikan dan perawatan serta jasa konstruksi dikenakan PPN dengan tarif 0%. Untuk mendukung penjelasan di atas, berikut Pemohon Banding kutip beberapa Tax Ruling/Penegasan sehubungan dengan pengenaan PPN yang diterbitkan antara Tahun 2001 (pada saat berlakunya UU PPN Nomor 18 Tahun 2000, yaitu tanggal 1 Januari 2001) sampai dengan 2010 (31 Maret 2010, sebelum berlakunya UU PPN yang baru yaitu UU Nomor 42 Tahun 2009);

a. *Tax Ruling*/Surat Penegasan DJP Nomor S-1004/PJ.32/2006 tertanggal 12 Oktober 2006, dimana dalam Surat Penegasan tersebut ditegaskan bahwa PT ABC yang bergerak dalam bidang independen surveyor dan memberikan jasa survey/inspeksi baik kepada pelanggan dalam negeri maupun luar negeri. Atas pemberian jasa survey kepada pelanggan luar negeri dikenakan PPN dengan tarif 10% dengan alasan:

1. Pasal 1 angka 5 menyatakan bahwa jasa adalah setiap kegiatan pelayanan berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang atau fasilitas atau kemudahan atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan;



2. Pasal 1 angka 6 menyatakan bahwa Jasa Kena Pajak adalah jasa sebagaimana dimaksud dalam angka 5 yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-Undang ini;
3. Pasal 1 angka 7 menyatakan bahwa penyerahan Jasa Kena Pajak adalah setiap kegiatan pemberian Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam angka 6;
4. Pasal 4 huruf c menyatakan bahwa Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;

Bahwa penjelasan Pasal tersebut menyatakan bahwa 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;
5. Pasal 4A ayat (3) jo. Pasal 5 Peraturan Pemerintah Nomor 144 TAHUN 2000 tentang jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, menetapkan jenis-jenis jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai. Namun demikian, dalam kedua ketentuan tersebut jasa surveyor tidak ditetapkan sebagai jenis jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;
  6. Pasal 7 ayat (1) menyatakan bahwa tarif Pajak Pertambahan Nilai adalah 10% (sepuluh persen);
  7. Berdasarkan penjelasan di atas maka jasa surveyor yang diserahkan kepada WP di luar negeri terutang PPN 10% dari penggantian yang diminta atau seharusnya diminta oleh PT ABC kepada WP di luar negeri mengingat jasa surveyor tersebut:
    - Merupakan Jasa Kena Pajak;
    - Dilakukan di dalam Daerah Pabean; dan
    - Dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaan PT ABC;

- b. *Tax Ruling*/Surat Penegasan DJP Nomor S-801/PJ.53/2005 tertanggal 31 Agustus 2005 tentang perlakuan PPN atas transaksi Jasa Maklon, dimana dalam butir Pasal 5 huruf a dan b (dengan alasan yang sama dengan surat penegasan di atas untuk dijadikan dasar bahwa atas ekspor jasa maklon dikenakan PPN), dimana dapat Pemohon Banding kutip sebagai berikut:

Pasal 5.a. Jasa maklon atau *contract manufacturing* adalah jasa pembuatan atau perakitan barang dengan bahan-bahan, spesifikasi, petunjuk teknis dan penentuan imbalan jasa dari pihak pemesan. Ekspor



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

yang dilakukan oleh PT ABC (WP Indonesia) ke Super Rifle, WP Korea dan XYZ, WP Korea adalah dalam rangka pengiriman produksi pesanan pemesan. Dengan demikian usaha PT. ABC adalah usaha jasa maklon;

Pasal 5.b. Atas penyerahan jasa maklon kepada PT. ABC dan Super Rifle tersebut, PT. ABC berkewajiban untuk memungut PPN yang terutang sebesar 10% dari Nilai Penggantian;

c. *Tax Ruling*/Surat Penegasan DJP Nomor S-1083/PJ.32/2004 tertanggal 9 Desember 2004 tentang perlakuan perpajakan, dijelaskan mengenai bahwa atas ekspor jasa servis perbaikan mesin dari WP Indonesia ke WP di luar negeri juga dikenakan PPN sebesar 10% dengan mengacu kepada Pasal 4 huruf c UU PPN Nomor 8 Tahun 2000, Pasal 4A ayat (3) jo. Pasal 5 Peraturan Pemerintah Nomor 144 TAHUN 2000 tentang jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai dan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-08/PJ.52/1996 tanggal 29 Maret 1996 tentang PPN atas Jasa Perdagangan;

Bahwa berikut Pemohon Banding kutip kesimpulan dari butir Pasal 5 huruf a dan b sebagai berikut:

Pasal 5.a.:

Atas penyerahan jasa servis perbaikan mesin yang pemiliknya berkedudukan luar negeri, perlakuan perpajakannya, sebagai berikut:

- 1) Untuk penyerahan jasa servis perbaikan mesin yang dilakukan di Bandung untuk kemudian dikirim kembali ke luar negeri, terutang PPN 10% dengan Dasar Pengenaan Pajak sebesar Penggantian, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pemberi jasa;
- 2) Untuk penyerahan jasa servis perbaikan mesin yang dilakukan di luar negeri dengan mengirim teknisi ke tempat tersebut, merupakan penyerahan di luar Daerah Pabean, sehingga atas penyerahannya tidak terutang PPN;

Pasal 5.b.:

Atas penyerahan jasa perantara (komisi) penjualan mesin dari luar negeri ke perusahaan yang berada di dalam negeri (Indonesia) perlakuan perpajakannya sebagai berikut:

- 1) Dalam hal Pengusaha Jasa Perdagangan dan pembeli barang selaku penerima Jasa Perdagangan berada di dalam Daerah Pabean maka atas penyerahan jasa perantara (komisi) penjualan mesin dari luar negeri ke perusahaan yang berada di dalam negeri (Indonesia) terutang PPN 10%



dengan Dasar Pengenaan Pajak sebesar Penggantian, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pemberi jasa;

- 2) Dalam hal Pengusaha Jasa Perdagangan dan Pembeli barang berada di dalam Daerah Pabean, sedang penjual barang selaku penerima Jasa Perdagangan berada di luar Daerah Pabean sepanjang penjual barang tersebut tidak mempunyai BUT di Indonesia dan pembayaran jasa tersebut dilakukan secara langsung oleh penjual barang tersebut kepada pengusaha Jasa Perdagangan maka atas penyerahan jasa perantara (komisi) penjualan mesin dari luar negeri ke perusahaan yang berada di dalam negeri (Indonesia) tidak terutang PPN;

Bahwa dalam contoh kasus di atas diatur mengenai jasa perbaikan dan jasa perdagangan, dimana untuk jasa perbaikan berdasarkan UU Nomor 8 Tahun 2000 dikenakan PPN dengan tarif 10%, namun dalam UU Nomor 42 Tahun 2009 dikenakan PPN dengan tarif 0%. Namun demikian, untuk jasa perdagangan tunduk kepada SE-08/PJ.52/1996 tanggal 29 Maret 1996 tentang PPN atas Jasa Perdagangan. Berdasarkan penjelasan di atas, Pemohon Banding mempertanyakan mengenai dasar koreksi yang dilakukan oleh Tim Pemeriksa maupun Tim Penelaah Keberatan yang mengkaitkan Jasa Perdagangan dikenakan PPN dengan tarif 10%, sedangkan jasa perbaikan dikenakan PPN dengan tarif 0%, padahal dalam Tax Ruling di atas, untuk jasa perbaikan dikenakan PPN dengan tarif 10% dan jasa perdagangan tidak terhutang PPN? Padahal, untuk aturan UU PPN lama, seluruh ekspor JKP dikenakan tarif PPN sebesar 10%, sedangkan Jasa Perdagangan tidak terhutang PPN bukan terhutang PPN dengan tarif 0%?. Dalam hal ini konteks tidak terhutang PPN sebagaimana dimaksud dalam SE-08/PJ.52/1996 tanggal 29 Maret 1996 tentang PPN atas Jasa Perdagangan belum dicabut pada saat diterbitkan UU PPN Nomor 42 Tahun 2009 maupun PMK Nomor 70/PMK.03/2010 dan baru dicabut dengan SE-145/PJ/2010 tertanggal 22 Desember 2010 mengenai Jasa Perdagangan;

Bahwa dengan demikian cakupan Ekspor JKP dalam era UU PPN lama (UU Nomor 18 Tahun 2000) lebih luas cakupannya, dimana seluruh ekspor JKP dikenakan PPN dengan tarif 10% dibandingkan dengan era UU PPN Baru (UU Nomor 42 Tahun 2009) yang hanya membatasi 3 jenis Ekspor JKP yang dikenakan PPN sebesar 0%;

Bahwa Pemohon Banding juga mempertanyakan mengenai SE-08/PJ. 52/1996 tertanggal 29 Maret 1996 karena berdasarkan Pasal 4A ayat (3) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang PPN Barang dan Jasa dan Pajak



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU Nomor 42 Tahun 2009 jo. Pasal 5 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 tentang jenis barang dan jasa yang tidak dikenakan PPN, menetapkan jenis-jenis jasa yang tidak dikenakan PPN yaitu;

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

Bahwa namun demikian, walaupun jasa perdagangan tidak ditetapkan sebagai jenis jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, akan tetapi dalam SE-08/PJ.52/1996 ("SE-08") tertanggal 29 Maret 1996 ditegaskan bahwa jasa perdagangan tidak terutang PPN dengan kondisi sebagaimana disyaratkan dalam Tabel 4 di bawah;

Bahwa Pemohon Banding juga melakukan persandingan mengenai Surat Edaran Dirjen Pajak ("SE") Nomor SE-08/PJ.52/1996 tertanggal 29 Maret 1996 dengan SE-145/PJ/2010 tertanggal 22 Desember 2010 mengenai Jasa Perdagangan tidak dikenakan PPN sebagai berikut:

Tabel 4

Persandingan antara SE-08/PJ.52/1996 dengan SE-145/PJ/2010  
terkait dengan Jasa Perdagangan

SE-08/PJ.52/1996 tertanggal 29 Maret 1996 tentang Jasa Perdagangan	SE-145/PJ/2010 tertanggal 22 Desember 2010 tentang perlakuan PPN atas jasa perdagangan
Pasal 2.2:	Pasal 5:
Jasa Perdagangan tidak dikenakan PPN dalam hal:	Jasa Perdagangan tidak dikenai PPN dalam hal penyerahan jasa perdagangan dilakukan di luar Daerah Pabean, dengan kondisi-kondisi sebagai berikut:



<p>a. Pengusaha jasa perdagangan dan pembeli barang berada di dalam Daerah Pabean, sedang penjual barang selaku penerima jasa perdagangan berada diluar Daerah Pabean sepanjang penjual barang tersebut tidak mempunyai BUT di Indonesia dan pembayaran jasa tersebut dilakukan secara langsung oleh penjual barang tersebut kepada pengusaha jasa perdagangan;</p>	<p>Dihapus</p>
<p>b. Pengusaha jasa perdagangan dan penjual barang berada di dalam Daerah Pabean sedang pembeli barang selaku penerima jasa perdagangan berada di luar Daerah Pabean sepanjang pembeli barang tersebut tidak mempunyai BUT di Indonesia dan pembayaran jasa tersebut dilakukan secara langsung oleh pembeli barang tersebut kepada pengusaha jasa perdagangan;</p>	<p>Dihapus</p>
<p>c. Pengusaha jasa perdagangan dan penjual barang selaku penerima jasa perdagangan berada di luar Daerah Pabean, sedang pembeli barang berada di dalam Daerah Pabean;</p>	<p>a. Pengusaha jasa perdagangan dan penjual barang selaku penerima jasa perdagangan berada di luar Daerah Pabean, sedang pembeli barang berada di dalam Daerah Pabean; atau</p>
<p>d. Pengusaha jasa perdagangan dan pembeli selaku penerima jasa perdagangan berada di luar Daerah Pabean, sedang penjual barang berada di dalam Daerah Pabean</p>	<p>b. Pengusaha jasa perdagangan dan pembeli barang selaku penerima jasa perdagangan berada di luar Daerah Pabean, sedang penjual barang berada di dalam Daerah Pabean</p>

Bahwa berdasarkan penjelasan tersebut di atas, terdapat transisi waktu atas berlakunya UU PPN Nomor 42 Tahun 2009 yaitu terhitung 1 April 2010 dengan diterbitkannya SE-145/PJ/2010 tertanggal 22 Desember 2010, dimana dalam kurun waktu tersebut, Pemohon Banding sudah berulang-ulang kali menanyakan melalui asosiasi Jakarta Japan Club (JJC) mengenai klarifikasi mengenai perlakuan PPN atas jasa perdagangan tersebut, karena dalam praktek di lapangan terdapat ketidakpastian hukum/uncertainty law atas penerapan/implementasi pengenaan PPN atas jasa perdagangan tersebut;

Bahwa klarifikasi baru diterbitkan melalui SE-145/PJ/2010 tertanggal 22 Desember 2010 ("SE-145") namun dalam SE-145 tidak disebutkan kapan saat berlakunya pengenaan PPN atas jasa perdagangan tersebut. Perlu diketahui bahwa SE-08/PJ.52/1996 tertanggal 29 Maret 1996 ("SE-08") menurut pendapat Pemohon Banding, masih berlaku dalam kurun waktu antara Tahun 2000 s.d. 2010 (sebelum SE-145 diterbitkan dan SE-08 dicabut melalui SE-145 tersebut) walaupun atas ekspor JKP oleh PKP dalam era UU Nomor 18 Tahun 2000 maupun UU Nomor 42 Tahun 2009 disebutkan sudah terutang PPN, namun dengan SE-08 atas jasa perdagangan dimana sepanjang penjual barang maupun pembeli barang yang berada di luar Daerah Pabean tersebut tidak



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

memiliki Bentuk Usaha Tetap (BUT) di Indonesia, maka atas jasa perdagangan tidak dikenakan PPN;

Bahwa perlu Pemohon Banding tambahkan bahwa Pemohon Banding tidak pernah mengalami terjadinya suatu *tax dispute* mengenai transaksi PPN atas jasa perdagangan selama ini dan *tax dispute* ini mulai terjadi dalam pemeriksaan PPN untuk periode April 2010 s.d. periode Desember 2010, karena ketidakjelasan peraturan pajak atas PPN jasa perdagangan tersebut;

Bahwa perusahaan perdagangan ekspor Jepang telah menyampaikan klarifikasi dan melalui Surat Dirjen Pajak No. S-3124/PJ.52/1997 tertanggal 5 November 1997 perihal PPN atas Komisi Jasa Perdagangan, dimana untuk komisi jasa perdagangan yang diterima oleh perusahaan perdagangan ekspor Jepang tidak terutang PPN, karena untuk perusahaan yang berdomisili di Jepang sesuai dengan ketentuan P3B antara Indonesia dengan Jepang, dalam Pasal 5 ayat (4) huruf d jjs ayat (8) menyebutkan bahwa suatu perusahaan dan suatu negara tidak dianggap memiliki BUT di negara lain hanya karena menjalankan usaha di negara lain melalui makelar, komisioner umum atau agen lain yang berdiri sendiri, dan suatu perusahaan tidak dianggap memiliki BUT apabila suatu usaha tertentu semata-mata dimaksudkan untuk pembelian barang dagangan atau untuk pengumpulan keterangan bagi keperluan perusahaan;

Bahwa dengan demikian, menurut pendapat Pemohon Banding SE-08 tersebut tetap masih berlaku sampai dengan diterbitkannya SE-145 yaitu sampai dengan tanggal 22 Desember 2010, karena tidak adanya perbedaan Pasal 4 mengenai perlakuan PPN atas ekspor JKP oleh PKP dalam UU Nomor 18 Tahun 2000 dengan UU Nomor 42 Tahun 2009;

Bahwa perlu diketahui bahwa pada saat Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 berlaku sejak 1 April 2010, pihak Pemohon Banding sudah menanyakan ke bagian Peraturan Perpajakan Direktorat Jenderal Pajak mengenai klarifikasi jasa perdagangan tersebut apakah terutang PPN, karena untuk SE-08/PJ.52/1996 dan S-3124/PJ.52/1997 pada saat itu masih belum di cabut dan masih berlaku (disamping tidak ada perbedaan antara UU Nomor 18 Tahun 2000 dengan UU Nomor 42 Tahun 2009 sebagaimana dijabarkan di atas atas Ekspor JKP oleh PKP) dan dalam praktek di lapangan pihak otoritas pajak mempunyai sikap yang mendua antara ingin melakukan *law enforcement* dengan melakukan himbauan untuk membayar PPN kepada perusahaan perdagangan ekspor Jepang tetapi payung hukumnya masih belum jelas atau tidak melakukan *law enforcement* sama sekali (belum ada kepastian hukum);



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa menurut pendapat Pemohon Banding, korelasi yang disampaikan Tim Pemeriksa pada saat pembahasan pemeriksaan antara PMK-70 dengan SE-145/PJ/2010 ("SE-145") tidak tepat, karena dalam PMK-70 hanya menyinggung 3 jenis jasa yang atas ekspornya dikenakan PPN dengan tarif 0% dan sama sekali tidak menyinggung mengenai PPN atas jasa perdagangan bahkan menyinggung bahwa SE-08/PJ.52/1996 ("SE-08") sudah tidak berlaku lagi. Dalam Pasal 6 SE-145 disebutkan bahwa:

"Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak dan surat-surat penegasan yang bertentangan dengan substansi ketentuan yang ditegaskan dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak ini (SE-145) dicabut dan dinyatakan tidak berlaku", dimana SE-145 diterbitkan pada tanggal 22 Desember 2010 dan tidak dinyatakan berlaku surut";

Bahwa dengan demikian, menurut pendapat Pemohon Banding penerapan SE-145 baru mulai diberlakukan sejak tanggal 22 Desember 2010 dimana tanggal SE-145 diterbitkan dan bukan tanggal 31 Maret 2010, dimana PMK-70 mulai diberlakukan;

Bahwa dengan diterbitkannya SE-145/PJ/2010 tertanggal 22 Desember 2010, masih terjadi tax dispute mengenai saat berlakunya SE-145 tersebut, sehingga Pemohon Banding pun menanyakan kembali kepada bagian Peraturan Perpajakan - Direktorat Jenderal Pajak lewat surat Pemohon Banding Nomor 002/PTMI/I/11 tertanggal 10 Januari 2011 perihal permohonan penjelasan mengenai PPN Barang dan Jasa Masa Pajak Desember 2010 tanggal mulai berlakunya Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE- 145/ PJ/2010 tertanggal 22 Desember 2011;

Bahwa surat tersebut beberapa kali Pemohon Banding sudah melakukan follow-up ke pihak DJP melalui personil petugas di Direktorat Peraturan Perpajakan Dua yang menangani berkas surat Pemohon Banding, tetapi sampai saat ini, Pemohon Banding masih belum mendapatkan jawaban resmi atas surat Pemohon Banding tersebut mengenai tanggal efektif berlakunya SE-145 sebagaimana disebutkan di atas;

Bahwa dengan diterbitkannya SE-145/PJ/2010 tertanggal 22 Desember 2010, masih terjadi tax dispute mengenai saat berlakunya SE-145 tersebut, sehingga Pemohon Banding pun menanyakan kembali kepada bagian Peraturan Perpajakan - Direktorat Jenderal Pajak lewat surat Pemohon Banding Nomor 002/PTMI/I/11 tertanggal 10 Januari 2011 perihal permohonan penjelasan mengenai tanggal mulai berlakunya Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE- 145/ PJ/2010 tertanggal 22 Desember 2011. Dalam hal ini, pihak



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

KPP PMA V juga tidak melakukan sosialisasi maupun himbauan atas ditetapkannya SE-08 dan juga tidak dapat memberikan penjelasan yang tegas atas Klarifikasi Surat Penegasan yang juga Pemohon Banding tembuskan ke KPP PMA V;

Bahwa berdasarkan penjelasan tersebut di atas, Pemohon Banding berpendapat tidak ada kepastian hukum bagi Wajib Pajak atas perlakuan PPN atas Jasa Perdagangan dalam periode transisi tersebut dan usaha keras Pemohon Banding untuk mendapatkan kepastian hukum tersebut juga tidak Pemohon Banding peroleh. Demikian pula dalam proses penanganan pemeriksaan, Pemohon Banding juga mendapatkan penjelasan yang tidak pasti antara mau dikenakan dan tidak dikenakan PPN atas transaksi jasa perdagangan dan pada akhirnya Tim Pemeriksa mengusulkan untuk mengenakan PPN atas jasa perdagangan tersebut;

Bahwa perlu Pemohon Banding informasikan bahwa dalam pelaporan pendapatan/revenue di Buku Besar maupun SPM PPN untuk Masa Pajak Januari 2011, dimana Pemohon Banding sudah menerapkan SE-145/PJ/2010, jumlah *handling commission* yang dilaporkan adalah sebesar 100/110 dari total *handling commission*, dimana apabila jika jumlah *handling commission* sebesar Rp3.870.009.894,00 (apabila diterapkan dalam kasus Agustus 2010), maka jumlah pokok reventuennya adalah  $100/110 \times \text{Rp}3.518.190.813,00$  atau revenue/DPP PPN sejumlah Rp3.518.190.813,00 dan PPN (10%) sebesar Rp351.819.081,00. Mekanisme perhitungan ini dilakukan karena perusahaan-perusahaan di luar negeri (*offshore company*) tidak mengenakan PPN maupun pajak penjualan atas komisi yang diterima dari Indonesia sehingga berdasarkan asas *mutual treatment* atau `asas timbal balik', pihak Pemohon Banding tidak dapat membebankan PPN kepada perusahaan luar negeri atau dengan perkataan lain, apabila ketentuan di Indonesia mengharuskan Pemohon Banding mengenakan PPN, maka PPN tersebut merupakan beban Pemohon Banding (merupakan *cost* bagi Pemohon Banding). Sebagaimana telah Pemohon Banding jelaskan pada saat pembahasan akhir untuk contoh invoice masa Januari 2011 yang sudah diterapkannya mengenai komisi jasa perdagangan yang terutang PPN telah Pemohon Banding berikan;

Bahwa akan tetapi, karena untuk masa April sampai dengan Desember 2010, Pemohon Banding masih menerapkan SE-08/PJ.52/1996 dan S-3124/PJ.52/1997, pelaporan pendapatan/revenue masih digunakan jumlah 100% bukan 100/110, sehingga dalam pelaporan PPh Badannya untuk tahun buku 2011, jumlah revenue yang dilaporkan oleh Pemohon Banding maupun DPP



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

PPN yang dihitung oleh Tim Pemeriksa yang menjadi dasar koreksi menjadi 'overstated', apabila Tim Pemeriksa menghendaki SE-145/PJ/2010 tetap diberlakukan. Oleh karena kompleksitas perhitungan, ketidak-jelasan atas sosialisasi penerapan SE-145/PJ/2010, ketidakpastian Pemohon Banding mendapatkan penjelasan dan *Account Representative* dan hasil klarifikasi Ruling yang disampaikan Pemohon Banding kepada pihak fiskus dan asas keadilan, Pemohon Banding sangat berharap dapatlah kiranya Tim Penelaah Keberatan membatalkan usulan koreksi tersebut di atas, karena Pemohon Banding merasa sangat dirugikan dengan dasar perhitungan sebagaimana dilakukan di atas;

Bahwa untuk mendukung penjelasan permohonan banding Pemohon Banding atas koreksi Terbanding mengenai jasa perdagangan, berikut Pemohon Banding sampaikan Putusan Pengadilan Pajak Nomor: PUT-33907/PP/M.VII/16/2011 tertanggal 29 September 2011 terhadap Surat Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-1365/WPJ.07/BD.05/2009 tertanggal 16 Desember 2009 tentang keberatan atas surat ketetapan pajak lebih bayar Pajak Pertambahan Nilai atas Barang dan Jasa penyerahan BKP/JKP yang mengabulkan seluruh permohonan banding tersebut;

Bahwa di dalam Putusan Pengadilan Nomor PUT-33907/PP/M.VII/16/2011 tertanggal 29 September 2011, pihak Majelis sependapat dengan Pemohon Banding tentang komisi perdagangan bahwa konsep tentang objek pajak yang digunakan dalam Undang-Undang PPN di maksud bersifat restriktif dan limitatif. Dengan demikian, Majelis sependapat bahwa atas pemanfaatan jasa di luar negeri dimaksud bukan merupakan objek PPN, dan pihak Majelis juga sependapat dengan Pemohon Banding mengenai PPN sebagai pajak atas konsumsi dalam negeri sebagaimana dapat ditemukan dalam penjelasan umum Undang-Undang PPN yang dimaksud dan sebagai konsekuensi dan legal character sebagai "Pajak atas konsumsi dalam Negeri" merupakan PPN dengan tarif 0% terhadap:

- a. Penyerahan Barang Kena Pajak di dalam daerah pabean;
- b. Impor barang kena pajak;
- c. Pemanfaatan barang kena pajak tidak berwujud dan luar daerah pabean kedalam daerah pabean;
- d. Penyerahan jasa kena pajak di dalam daerah pabean;
- e. Pemanfaatan jasa kena pajak di luar daerah pabean di dalam daerah pabean;



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa ekspor barang kena pajak pada hakikatnya seharusnya tidak terutang PPN tetapi dalam rangka mendorong ekspor maka Barang Kena Pajak dikenakan tarif 0% dengan maksud agar pajak keluaran nihil dan pajak masukannya dapat di kembalikan kepada PKP, sehingga dalam ekspor tidak lagi mengandung PPN dan ekspor Indonesia dapat bersaing di Luar Negeri;

Bahwa dengan mengacu kepada pertimbangan tersebut di atas, dapat disimpulkan Jasa yang diberikan oleh Pemohon Banding dan di manfaatkan oleh Pengusaha di luar daerah pabean sehingga Pemohon banding memperoleh pembayaran berupa komisi dapat di setarakan dengan ekspor jasa yang tidak terutang PPN dan tidak dikenakan PPN dengan tarif 0% seperti halnya ekspor barang kena pajak tidak diatur secara khusus dalam Undang-Undang PPN, sehingga dengan demikian pihak Majelis sependapat terhadap komisi yang diterima oleh Pemohon Banding atas jasa yang dimanfaatkan oleh Penerima jasa diluar daerah Pabean tidak terutang PPN;

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-48391/PP/M.VI/16/2013 Tanggal 21 November 2013, yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Menyatakan mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-2477/WPJ.07/2012 tanggal 28 Desember 2012, tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Masa Pajak Desember 2010 Nomor: 00048/407/10/058/11 tanggal 28 Desember 2011 atas nama: PT Marubeni Indonesia, NPWP: 01.070.773.5-058.000, alamat Jalan MH. Thamrin Kav. 51 Plaza BII Menara 2 Lt. 11 Gondangdia, Menteng, Jakarta 10350 dengan perhitungan sebagai berikut:

1.	Dasar Pengenaan Pajak	Rp	74.487.401.006
2	Perhitungan PPN Kurang Bayar:		
	a. Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri	Rp	4.347.159.170
	b. Dikurangi:		
	- Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	Rp	5.731.054.276
	c. Diperhitungkan:		
	- SKPPKP	Rp	0
	d. Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan	Rp	5.731.054.276
	e. Jumlah PPN Kurang (lebih) Bayar	Rp	(1.383.895.106)

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-48391/PP/M.VI/16/2013 Tanggal 21 November 2013, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 13 Desember 2013, kemudian



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-375/PJ/2014 tanggal 18 Februari 2014, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 5 Maret 2014, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 5 Maret 2014;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 22 Mei 2014, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 20 Juni 2014;

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

## ALASAN PENINJAUAN KEMBALI

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

- I. Tentang Pokok Sengketa Pengajuan Memori Peninjauan Kembali  
Tentang sengketa koreksi DPP PPN atas penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri Masa Pajak Desember 2010 sebesar Rp3.870.009.894,00 yang dibatalkan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak.
- II. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali
  1. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sangat keberatan dengan pertimbangan hukum, pendapat maupun kesimpulan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang antara lain berbunyi sebagai berikut :  
Halaman 63 Alinea ke-10 s.d. ke-12  
Bahwa Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-08/PJ.52/1996 tanggal 29 Maret 1996 mengatur bahwa Jasa Perdagangan tidak dikenakan PPN dalam hal Pengusaha Jasa Perdagangan dan penjual barang berada didalam daerah pabean, sedangkan pembeli barang selaku penerima jasa perdagangan berada di luar Daerah Pabean sepanjang

Halaman 19 dari 34 halaman. Putusan Nomor 1580/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)



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

pembeli barang tersebut tidak mempunyai BUT di Indonesia dan pembayaran jasa tersebut dilakukan oleh pembeli barang tersebut kepada pengusaha jasa perdagangan;

Bahwa Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-08/PJ.52/1996 tanggal 29 Maret 1996 belum pernah dinyatakan dicabut sampai dengan dikeluarkannya Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-145/PJ.52/2010 tanggal 22 Desember 2010;

Bahwa oleh karena itu berdasarkan hat-ha! sebagaimana diuraikan diatas, Majelis berkesimpulan koreksi positif atas Dasar Pengenaan Pajak - Penyerahan yang PPNnya harus dipungut sendiri sebesar Rp3.870.009.894,00 tidak dapat dipertahankan dan karenanya mengabulkan banding Pemohon Banding;

2. Bahwa Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 (UU PPN) mengatur antara lain sebagai berikut:

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 6

Jasa Kena Pajak adalah jasa yang dikenai pajak berdasarkan Undang-Undang ini.

Pasal 1 angka 7

Penyerahan Jasa Kena Pajak adalah setiap kegiatan pemberian Jasa Kena Pajak.

Pasal 1 angka 17

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

**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)



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 1 angka 22

Penerima jasa adalah orang pribadi atau badan yang menerima atau seharusnya menerima penyerahan Jasa Kena Pajak dan yang membayar atau seharusnya membayar Penggantian atas Jasa Kena Pajak tersebut.

Pasal 1 angka 29

Ekspor Jasa Kena Pajak adalah setiap kegiatan penyerahan Jasa Kena Pajak ke luar Daerah Pabean.

Pasal 4 ayat (1) huruf h

Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas ekspor Jasa Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak.

Pasal 4 ayat (2)

Ketentuan mengenai batasan kegiatan dan jenis Jasa Kena Pajak yang atas eksportnya 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;
- 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
  - q. Jasa boga atau catering
3. Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa Yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai juncto Pasal 4A ayat (3) Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (selanjutnya disebut PP 144 Tahun 2000) antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 5:

Kelompok jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai adalah:

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

Bahwa Pasal 5 Peraturan Pemerintah ini tidak menyebutkan jasa perdagangan sebagai salah satu dari kelompok jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, sehingga dapat diketahui bahwa Jasa Perdagangan tidak dikecualikan dari jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;



4. Bahwa Peraturan Menteri Keuangan Nomor 70/PMK.03/2010 tentang Batasan Kegiatan dan Jenis Jasa Kena Pajak yang atas Ekspornya Dikenai Pajak Pertambahan Nilai, menyatakan :

Pasal 2

- (1) Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas Ekspor Jasa Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak.
- (2) Pajak Pertambahan Nilai yang terutang sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dihitung dengan cara mengalikan tarif Pajak Pertambahan Nilai dengan Dasar Pengenaan Pajak.
- (3) Tarif Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud pada ayat (2) adalah 0% (nol persen).

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.
5. 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. 48391/PP/M.VI/16/2013 tanggal 21 November 2013serta berdasarkan penelitian atas dokumen-dokumen milik Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), maka telah dapat diketahui secara jelas dan nyata-nyata adanya fakta-fakta sebagai berikut :
- 5.1. Bahwa yang menjadi pokok sengketa adalah koreksi DPP PPN atas penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri Masa Pajak Desember 2010 sebesar Rp3.870.009.894,00.
  - 5.2. Bahwa kegiatan usaha Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding)adalah perdagangan ekspor impor, yang terdiri dari:



- a. *Principal Business* (Perdagangan Ekspor dan impor);
  - b. *Handling Commission* (Jasa Perdagangan), yaitu jenis transaksi di mana Pemohon Banding tidak terlibat secara langsung di dalam transaksi perdagangan.
- 5.3. Bahwa atas aktivitas yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) berupa Jasa Handling, dimana Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) bertindak sebagai perantara, yaitu mencarikan penjual atau pembeli dan juga memberikan jasa informasi perdagangan. Dalam kasus ini, pemakai jasa berada di luar daerah pabean (luar negeri), misalnya *Marubeni Plax Corporation*, Jepang, yaitu perusahaan yang masih merupakan satu kelompok dengan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding). Atas kegiatannya sebagai perantara tersebut, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) memperoleh komisi/fee (*commission received intercompany*) langsung dari penerima jasa perdagangan di luar daerah pabean;
- 5.4. Bahwa selama masa Desember 2010, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) menerima *commission received intercompany* sebesar Rp3.870.009.894,00. Dan sesuai dengan ketentuan Pasal 4 huruf h UU PPN Nomor 42 Tahun 2009, maka atas ekspor jasa perantara/jasa perdagangan tersebut, terutang PPN sebesar 10%;
- 5.5. Bahwa dengan demikian yang menjadi masalah dalam pokok sengketa banding koreksi dimaksud adalah sengketa Yuridis, yaitu terkait dengan penetapan apakah Penyerahan Jasa Perdagangan yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) merupakan penyerahan yang terutang PPN atau tidak;
- 5.6. Bahwa Pasal 4A ayat (3) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 42 Tahun 2009 menyatakan bahwa Jenis jasa yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai adalah jasa tertentu dalam kelompok jasa sebagai berikut:
- a. Jasa pelayanan kesehatan medis;
  - 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
- q. Jasa boga atau catering

5.7. Bahwa selanjutnya sesuai dengan ketentuan Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa Yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai juncto Pasal 4A ayat (3) Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (selanjutnya disebut PP 144 Tahun 2000), menyebutkan:

Pasal 5

Kelompok jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai adalah

- a. Jasa di bidang pelayanan kesehatan medik ;
- b. Jasa di bidang pelayanan sosial ;
- c. Jasa di bidang pengiriman sitrat dengan perangko ;
- d. Jasa di bidang perbankan, asuransi, dan sewa guna usaha dengan hak opsi ;
- e. Jasa di bidang keagamaan ;
- f. Jasa di bidang pendidikan ;
- g. Jasa di bidang kesenian dan hiburan yang telah dikenakan Pajak Tontonan ;
- h. Jasa di bidang penyiaran yang bukan bersifat iklan ;



- i. Jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air ;
- j. Jasa di bidang tenaga kerja ;
- k. Jasa di bidang perhotelan ; dan
- l. Jasa yang disediakan oleh Pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum."

5.8. Bahwa dengan demikian, sesuai dengan ketentuan Pasal 4A ayat (3) UU Nomor 42 Tahun 2009 serta ketentuan Pasal 5 PP Nomor 144 Tahun 2000, tidak menyebutkan jasa perdagangan sebagai salah satu dari kelompok jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, sehingga dapat diketahui bahwa Jasa Perdagangan adalah salah satu jenis jasa yang dikenakan Pajak Pertambahan Nilai.

5.9. Bahwa kemudian Pasal 4 ayat (2) UU PPN menyatakan bahwa 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.

5.10. Bahwa kemudian dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 70/PMK.03/2010 tentang Batasan Kegiatan dan Jenis Jasa Kena Pajak yang atas Ekspornya dikenai Pajak Pertambahan Nilai, diatur hal-hal antara lain:

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.

Berdasarkan hal tersebut, maka jasa perdagangan tidak termasuk jasa yang atas ekspor-nya dikenakan PPN dengan tarif 0%.



Sehingga atas ekspor jasa perdagangan, sesuai dengan ketentuan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 70/PMK.03/2010, terutang PPN sebesar 10% dari DPP berupa nilai Penggantian.

5.11. Bahwa faktanya, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) bertindak sebagai perantara bagi Marubeni Plax Corporation, Jepang. Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) melakukan kegiatan mencarikan penjual atau pembeli bagi *Marubeni Plax Corporation* di Indonesia. Selain itu Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) juga memberikan jasa informasi perdagangan. Dalam sengketa *a quo*, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) mengeksport jasa ke *Marubeni Plax Corporation*, pemakai jasa yang berdomisili di luar negeri. Atas kegiatan sebagai perantara perdagangan tersebut, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) menerima fee, sebagaimana tercatat dalam pembukuan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sebagai *commission received intercompany*. Pada bulan Desember 2010, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) menerima *commission received intercompany* sebesar Rp3.870.009.894,00;

5.12. Bahwa terkait dengan perlakuan PPN atas Jasa Perdagangan, Direktur Jenderal Pajak telah menerbitkan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-145/PJ/2010 tanggal 22 Desember 2010 tentang Perlakuan PPN atas Jasa Perdagangan.

Angka 5

Jasa perdagangan tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai dalam hal penyerahan jasa perdagangan dilakukan di luar Daerah Pabean, dengan kondisi-kondisi sebagai berikut:

- a. Pengusaha jasa perdagangan dan penjual barang selaku penerima jasa perdagangan berada di luar Daerah Pabean, sedangkan pembeli barang berada di dalam Daerah Pabean; atau
- b. Pengusaha jasa perdagangan dan pembeli barang selaku penerima jasa perdagangan berada di luar Daerah Pabean, sedangkan penjual barang berada di dalam Daerah Pabean.

Berdasarkan hal tersebut, dan sesuai dengan fakta bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) selaku pengusaha jasa perdagangan berada dalam daerah pabean, sehingga tidak



memenuhi ketentuan Angka 5 SE-145/PJ/2010, sehingga atas ekspor JKP berupa Jasa Perdagangan yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) terutang PPN;

5.13. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) di dalam proses persidangan juga telah memberikan penjelasan secara tertulis melalui surat Nomor: S-6383/PJ.07/2013 tanggal 8 Oktober 2013, dengan inti penjelasan sebagai berikut:

1. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) melakukan ekspor jasa perdagangan, sehingga sesuai dengan ketentuan Pasal 4 ayat (1) huruf h UU PPN, dikenakan PPN;
2. bahwa jasa perdagangan, sesuai dengan ketentuan Pasal 4A ayat (3) UU PPN serta Pasal 5 PP Nomor 144 Tahun 2000, tidak termasuk sebagai jasa yang tidak dikenakan PPN;
3. Bahwa sesuai dengan Pasal 4 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 70/PMK.03/2010, jasa perdagangan tidak termasuk jenis jasa yang atas eksportnya dikenakan PPN dengan tarif 0%;
4. Dengan demikian atas ekspor jasa perdagangan merupakan jasa kena pajak yang terutang PPN dengan tarif 10%.

6. Bahwa dalam amar pertimbangannya, Majelis Hakim menyatakan:

Halaman 63 Alinea ke-10 s.d. ke-12

Bahwa Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-08/PJ.52/1996 tanggal 29 Maret 1996 mengatur bahwa Jasa Perdagangan tidak dikenakan PPN dalam hal Pengusaha Jasa Perdagangan dan penjual barang berada didalam daerah pabean, sedangkan pembeli barang selaku penerima jasa perdagangan berada di luar Daerah Pabean sepanjang pembeli barang tersebut tidak mempunyai BUT di Indonesia dan pembayaran jasa tersebut dilakukan oleh pembeli barang tersebut kepada pengusaha jasa perdagangan;

Bahwa Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-08/PJ.52/1996 tanggal 29 Maret 1996 belum pernah dinyatakan dicabut sampai dengan dikeluarkannya Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-145/PJ.52/2010 tanggal 22 Desember 2010;

Bahwa oleh karena itu berdasarkan hat-ha! sebagaimana diuraikan diatas, Majelis berkesimpulan koreksi positif atas Dasar Pengenaan Pajak - Penyerahan yang PPNnya harus dipungut sendiri sebesar



Rp3.870.009.894,00 tidak dapat dipertahankan dan karenanya mengabulkan banding Pemohon Banding;

Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sangat keberatan dengan amar pertimbangan Majelis Hakim tersebut oleh karena amar pertimbangan tersebut tidak sesuai dengan fakta pembuktian yang telah terungkap di persidangan dan nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, yaitu sebagai berikut

- a. Bahwa koreksi DPP PPN atas penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri Masa Pajak Desember 2010 sebesar Rp3.870.009.894,00 didasarkan pada ketentuan Pasal 4 ayat (1) huruf h UU PPN, di mana atas ekspor Jasa Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak, dikenakan PPN;
- b. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) melakukan usaha jasa perdagangan berupa jasa perantara, yaitu menghubungkan antara pembeli dan calon penjual serta memberikan informasi perdagangan. Dalam hal ini, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) menghubungkan pembeli (Marubeni Plax Corporation, Jepang) selaku penerima jasa dengan calon penjual. Atas kegiatannya tersebut, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) memperoleh fee/komisi (*commission received intercompany*);
- c. Bahwa jasa perdagangan yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), tidak termasuk sebagai jasa yang tidak dikenakan PPN sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4A ayat (3) UU Nomor 42 Tahun 2009. Hal ini juga telah dijelaskan di dalam Pasal 5 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000, dimana jasa perdagangan tidak termasuk dalam jenis jasa yang tidak dikenakan PPN;
- d. Bahwa terkait dengan ekspor Jasa Kena Pajak, Pasal 4 ayat (2) UU Nomor 42 Tahun 2009 mengatur bahwa 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.

bahwa dalam Pasal 4 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 70/PMK.03/2010 tentang Batasan Kegiatan dan Jenis Jasa Kena Pajak yang atas Ekspornya dikenai Pajak Pertambahan Nilai, diatur



antara lain Jenis Jasa Kena Pajak yang atas eksportnya 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.

Berdasarkan hal tersebut, maka jasa perdagangan tidak termasuk jasa yang atas ekspor-nya dikenakan PPN dengan tarif 0%. Sehingga atas ekspor jasa perdagangan, sesuai dengan ketentuan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 70/PMK.03/2010, terutang PPN sebesar 10% dari DPP berupa nilai Penggantian.

- e. Bahwa dalam Angka 5 Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-145/PJ/2010 tentang Perlakuan PPN atas Jasa Perdagangan, telah diatur bahwa "Jasa perdagangan tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai dalam hal penyerahan jasa perdagangan dilakukan di luar Daerah Pabean, dengan kondisi-kondisi sebagai berikut:

- a) Pengusaha jasa perdagangan dan penjual barang selaku penerima jasa perdagangan berada di luar Daerah Pabean, sedangkan pembeli barang berada di dalam Daerah Pabean; atau
- b) Pengusaha jasa perdagangan dan pembeli barang selaku penerima jasa perdagangan berada di luar Daerah Pabean, sedangkan penjual barang berada di dalam Daerah Pabean

Berdasarkan hal tersebut, dan sesuai dengan fakta bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) selaku pengusaha jasa perdagangan berada dalam daerah pabean, sehingga tidak memenuhi ketentuan Angka 5 SE-145/PJ/2010, sehingga atas ekspor JKP berupa Jasa Perdagangan yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) terutang PPN;

- f. Bahwa selanjutnya terkait dengan pendapat Majelis Hakim yang menyatakan atas Jasa Perdagangan yang dilakukan oleh Termohon



Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak dikenakan PPN sesuai dengan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-08/PJ.52/1996 tanggal 29 Maret 1996, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat bahwa Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-08/PJ.52/1996 tanggal 29 Maret 1996 merupakan penegasan dari Direktur Jenderal Pajak terkait dengan Pajak Pertambahan Nilai yang dikenakan atas kegiatan penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha sebagaimana di atur dalam Pasal 4 huruf c UU Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah dengan UU Nomor 18 Tahun 2000. Bahwa yang menjadi pokok sengketa *a quo* adalah koreksi DPP PPN berupa Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri Masa Pajak Desember 2010 sebesar Rp3.870.009.894,00, sehingga ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang yang berlaku terkait sengketa *a quo* adalah ketentuan di dalam UU PPN Nomor 42 Tahun 2009 yang mulai berlaku sejak 1 April 2010; Bahwa dalam ketentuan Pasal 4 ayat (1) huruf h UU PPN Nomor 42 Tahun 2009, diatur bahwa Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas kegiatan ekspor jasa kena pajak.

Kemudian di dalam ketentuan Pasal 4 ayat (2) UU PPN Nomor 42 Tahun 2009 disebutkan bahwa 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;

Bahwa di dalam ketentuan Pasal 4 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 70/PMK.03/2010, atas ekspor jasa perdagangan, tidak termasuk dalam jenis ekspor jasa yang dikenakan PPN dengan tarif 0%, oleh karena di dalam Pasal 4 menyatakan bahwa Jenis Jasa Kena Pajak yang atas ekspornya dikenai Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 terdiri dari jasa maklon, jasa perbaikan dan perawatan serta jasa konstruksi. Berdasarkan hal tersebut, maka jasa perdagangan tidak termasuk jasa yang atas ekspor-nya dikenakan PPN dengan tarif 0%. Sehingga atas ekspor jasa perdagangan, sesuai dengan ketentuan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 70/PMK.03/2010, terutang PPN sebesar 10%.



Bahwa dengan berlakunya UU Nomor 42 Tahun 2009 tentang perubahan ketiga atas UU Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah per tanggal 1 April 2010 serta Peraturan Menteri Keuangan Nomor 70/PMK.03/2010 tentang Batasan Kegiatan dan Jenis Jasa Kena Pajak yang atas Ekspornya dikenai PPN per tanggal 1 April 2010, maka ketentuan mengenai perlakuan PPN atas jasa perdagangan setelah tanggal 1 April 2010 adalah menggunakan dasar hukum tersebut, sehingga ketentuan dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-08/PJ.52/1996 tanggal 29 Maret 1996 tentang PPN atas Jasa Perdagangan sudah tidak dapat digunakan. Selanjutnya penegasan mengenai PPN atas Jasa Perdagangan diatur dalam SE-145/PJ/2010, yang sekaligus mencabut SE-08/PJ.25/1996;

- g. Bahwa dengan demikian, maka amar pertimbangan Majelis Hakim dalam memutuskan mengabulkan banding Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dengan alasan jasa perdagangan yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) telah memenuhi ketentuan sebagaimana terdapat dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-08/PJ.52/1996, nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan UU PPN Nomor 42 Tahun 2009 serta Peraturan Menteri Keuangan Nomor 70/PMK.03/2010 yang berlaku sejak 1 April 2010.

7. Bahwa berdasarkan uraian tersebut diatas, maka putusan Majelis yang tidak mempertahankan koreksi DPP PPN atas penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri Masa Pajak Desember 2010 sebesar Rp3.870.009.894,00, telah dibuat tanpa pertimbangan yang cukup dan bertentangan dengan fakta yang nyata-nyata terungkap dalam persidangan serta aturan perpajakan yang berlaku yaitu Pasal 4 ayat (1) huruf h UU Nomor 42 Tahun 2009 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 70/PMK.03/2010 sehingga melanggar ketentuan dalam Pasal 76 dan Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak. Dengan demikian, Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.48391/PP/M.VI/16/2013 tanggal 21 November 2013 tersebut harus dibatalkan.

## **PERTIMBANGAN HUKUM**

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



Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dibenarkan, karena putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor : KEP-2477/WPJ.07/2012 tanggal 28 Desember 2012, mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Desember 2010 Nomor: 00048/407/10/058/11 tanggal 28 Desember 2011 atas nama Pemohon Banding, NPWP : 01.070.773.5-508.000, sehingga pajak yang lebih dibayar menjadi Rp1.383.895.106,00; adalah sudah tepat dan benar dengan pertimbangan :

- a. Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi Dasar Pengenaan Pajak (DPP) Pajak Pertambahan Nilai atas penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri Masa Pajak Desember 2010 sebesar Rp3.870.009.894,00; yang dibatalkan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak dapat dibenarkan, karena setelah meneliti dan menguji kembali dalil-dalil yang diajukan dalam Memori Peninjauan Kembali oleh Pemohon Peninjauan Kembali dihubungkan dengan Kontra Memori Peninjauan Kembali tidak dapat menggugurkan fakta-fakta dan melemahkan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan serta pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara *a quo* berupa penyerahan Jasa Luar Negeri yang tidak terutang PPN dan oleh karenanya koreksi Terbanding sekarang Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dipertahankan karena tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 4 huruf e 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;



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

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

**MENGADILI,**

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

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

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Rabu, tanggal 30 November 2016, oleh Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., M.S., Hakim Agung yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Yosran, S.H. M.Hum. dan Dr. Irfan Fachruddin, S.H., C.N., 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 Joko A. Sugianto, S.H., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:  
ttd/  
Yosran, S.H., M.Hum.  
ttd/  
Dr. Irfan Fachruddin, S.H., CN.

Ketua Majelis,  
ttd/  
Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., MS.

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

Panitera Pengganti,  
ttd/  
Joko A. Sugianto, S.H.

Untuk Salinan  
MAHKAMAH AGUNG R.I.  
a.n. Panitera  
Panitera Muda Tata Usaha Negara

(H. ASHADI, S.H.)  
NIP. 220000754.

