



PUTUSAN

Nomor 122/B/PK/PJK/2015

**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 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 dan Banding;
3. FARCHAN ILYAS, Kepala Seksi Peninjauan Kembali, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
4. WAHYU NURSANTY, Penelaah Keberatan, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;

Semuanya berkantor di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak di Jalan Jenderal Gatot Subroto, Nomor 40-42, Jakarta, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-2513/PJ./2013 tanggal 12 November 2013;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

melawan:

PT SUNG WON INDONESIA, tempat kedudukan di Jalan Tanjungpura 262, Karawang 41316;

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.46608/PP/M.X/16/2013 tanggal 19 Agustus 2013 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:

Pemenuhan Ketentuan Formal;

1. Persyaratan Pasal 35 ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa Surat Banding diajukan terhadap Surat Keputusan Terbanding Nomor KEP-1931/WPJ.07/2012 tanggal 10 Oktober 2012, diterima tanggal 15 Oktober 2012 sehingga masih dalam jangka waktu 3 bulan;

2. Persyaratan Pasal 36 ayat (4) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 pembayaran sebesar 50% dari pajak terutang;

Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 27 ayat (5a) Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, dalam hal Wajib Pajak mengajukan banding maka waktu pelunasan pajak yang terutang tertanggung sampai dengan 1 bulan sejak tanggal penerbitan Putusan Banding;

Bahwa dengan demikian permohonan banding telah memenuhi ketentuan Pasal 36 ayat (4) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002;

Material Banding;

1. Dasar Pengenaan Pajak;

Bahwa berdasarkan Daftar Temuan Hasil Pemeriksaan Pemeriksa melakukan koreksi berupa reklas dari penjualan ekspor garment ke penyerahan dalam negeri yang terutang Pajak Pertambahan Nilai sebesar Rp4.904.368.316,00;

2. Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;

Bahwa Pemohon Banding adalah perusahaan Penanaman Modal Asing yang didirikan berdasarkan Akta Notaris H. Ashar Alia, S.H. Nomor 156 tanggal 26 Februari 1991, disahkan oleh Menteri Hukum dan HAM tanggal 18 Juli 1991 Nomor C2-3097.HT.01.01. th. 91. Lokasi perusahaan saat ini berada di Jalan Tanjungpura, Nomor 262, Karawang, yang mendapat fasilitas dari Menteri Keuangan berupa Penyelenggara Kawasan Berikat (PKB) merangkap Pengusaha Di Kawasan Berikat (PDKB) berdasarkan keputusan Nomor 1836/KM.4/2005 tanggal 16 September 2005;

Bahwa Pemohon Banding bergerak dalam bidang industri boneka dan juga menerima pekerjaan pembuatan pakaian jadi atas dasar permintaan dari pemesan di luar negeri (Jasa Maklon Internasional), dimana quantity, bahan, spesifikasi teknis berupa ukuran, model dan saat penyerahan barang jadi ditentukan oleh pihak pemesan;

Bahwa Jasa Maklon yang dilakukan oleh Pemohon Banding adalah Jasa Maklon berdasarkan perjanjian perdata lintas batas negara dimana pemesan berada di luar negeri dan hasil olahan (barang jadi) sesuai perjanjian kemudian harus diserahkan juga di luar negeri (bukan di dalam Daerah Pabean Indonesia);

Bahwa atas hasil produksi pakaian jadi yang telah diekspor ke pihak pembeli tersebut Pemohon Banding menerima pembayaran dari pihak pemesan yang



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

dibukukan sebagai penghasilan dari ekspor. Pemohon Banding tidak memungut Pajak Pertambahan Nilai;

Bahwa Pemeriksa menghitung Pajak Keluaran sebesar 10% X Rp4.904.368.316,00 yang berarti dihitung dari seluruh penyerahan ekspor garment, dengan alasan karena penyerahan Jasa yang merupakan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean dan dalam lingkungan pekerjaan;

Bahwa menurut Pemohon Banding pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebesar 10% atas penyerahan Jasa Maklon ke luar negeri tidak ada dasar hukumnya karena untuk pesanan dari luar negeri tersebut Pemohon tidak melakukan penyerahan di dalam Daerah Pabean. Seluruh barang jadi berupa baju yang telah selesai dijahit Pemohon Banding kembalikan kepada pemesan di luar negeri;

Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 4 huruf c Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 menyebutkan: Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;

Bahwa selanjutnya Penjelasan Pasal 4 huruf c 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;
- Penyerahan dilakukan dalam lingkungan perusahaan atau pekerjaan yang bersangkutan”;

Bahwa dari penjelasan ini secara gamblang, jelas, bahwa jasa yang terutang Pajak Pertambahan Nilai harus memenuhi 3 (tiga) syarat secara kumulatif sebagaimana tersebut di atas;

Bahwa oleh karena imbalan Jasa Maklon atas pembuatan pakaian jadi yang Pemohon Banding lakukan berdasarkan order dari Luar Negeri dan hasil pekerjaan berupa barang jadi tersebut Pemohon Banding serahkan kepada buyers di Luar Negeri (bukan di dalam Daerah Pabean) hal ini dapat dibuktikan dari dokumen ekspor di mana semua barang jadi pesanan dari Luar Negeri tersebut dikirim langsung kepada buyers di Luar Negeri maka atas penyerahan Jasa Maklon tersebut tidak memenuhi ke-3 syarat tersebut dan karenanya tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sebesar 10%;

Bahwa berdasarkan uraian di atas Pemohon Banding tidak dapat menerima penghitungan maupun pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

yang tercantum dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Nomor 00153/207/10/052/11 tanggal 16 Desember 2011 tersebut;

Bahwa Pajak Pertambahan Nilai terutang menurut Pemohon Banding adalah sebagai berikut:

1.	Dasar Pengenaan Pajak		
	a. Ekspor	Rp.	7.990.434.428,00
	b. Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut	Rp.	1.273.070.952,00
	Jumlah	Rp.	9.263.505.380,00
2.	Pajak Keluaran Seluruhnya	Rp.	127.307.095,00
3.	Pajak yang dapat diperhitungkan:		
	a. Pajak Masukan yang dapat dikreditkan	Rp.	216.534.624,00
	b. Dibayar dengan NPWP sendiri	Rp.	0,00
	Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan	Rp.	216.534.624,00
4.	PPN yang lebih dibayar	Rp.	89.227.529,00
5.	Dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	Rp.	89.227.529,00
6.	Kurang/Lebih bayar	Rp.	Nihil

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.46608/PP/M.X/16/2013 tanggal 19 Agustus 2013 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Menyatakan mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-1931/WPJ.07/2012 tanggal 10 Oktober 2012, tentang Keberatan Atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Maret 2010 Nomor 00153/207/10/052/11 tanggal 16 Desember 2011, atas nama PT. Sung Won Indonesia, NPWP: 01.069.375.2-052.000, beralamat di Jalan Tanjungpura 262, Karawang 41316, sehingga penghitungan menjadi sebagai berikut:

No.	Uraian	Jumlah (Rp)
1	Dasar Pengenaan Pajak:	9.263.505.380,00
2	Pajak Keluaran:	127.307.095,00
3	Kredit Pajak	216.534.624,00
4	PPN yang kurang/(lebih) dibayar	(89.227.529,00)
5	Kelebihan pajak yang sudah Dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	89.227.529,00
6	PPN yang kurang/(lebih) dibayar	0,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.46608/PP/M.X/16/2013 tanggal 19 Agustus 2013, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 28 Agustus 2013 kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-2513/PJ./2013 tanggal 12 November 2013 diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 19 November 2013 sebagaimana ternyata dari Akta Permohonan Peninjauan Kembali Nomor PKA-



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

2771/5.2/PAN/2014 yang dibuat oleh 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 22 Juli 2014, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 19 Agustus 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 Alasan Pengajuan Peninjauan Kembali;

1. Bahwa Pasal 77 ayat (3) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (selanjutnya disebut Undang-Undang Pengadilan Pajak) menyatakan "Pihak-pihak yang bersengketa dapat mengajukan peninjauan kembali atas putusan Pengadilan Pajak kepada Mahkamah Agung";
2. Bahwa permohonan peninjauan kembali ini didasarkan pada ketentuan Pasal 91 huruf e Undang-Undang Pengadilan Pajak yang menyatakan permohonan Peninjauan Kembali dapat diajukan berdasarkan alasan sebagai berikut:
"Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan";
3. Bahwa dalam Putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put. 46608/PP/M.X/16/2013 tanggal 19 Agustus 2013 yang amarnya memutuskan mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-1931/WPJ.07/2012 tanggal 10 Oktober 2012, tentang Keberatan Atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Penyerahan Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak Maret 2010



Nomor 00153/207/10/052/11 tanggal 16 Desember 2011, atas nama: PT. Sung Won Indonesia, NPWP: 01.069.375.2-052.000 tidak memperhatikan atau mengabaikan fakta yang menjadi dasar pertimbangan dalam pengenaan PPN atas Jasa Maklon, sehingga menghasilkan putusan yang tidak adil dan tidak sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku di Indonesia;

II. Tentang Formal Jangka Waktu Pengajuan Memori Peninjauan Kembali

1. Bahwa Pasal 92 ayat (3) Undang-Undang Pengadilan Pajak, menyatakan bahwa "Pengajuan permohonan peninjauan kembali berdasarkan alasan sebagaimana dimaksud Pasal 91 huruf c, huruf d, dan huruf e dilakukan dalam jangka waktu paling lambat 3 (tiga) bulan sejak putusan dikirim";
2. Bahwa Pasal 1 Angka 11 Undang-Undang Pengadilan Pajak, menyebutkan sebagai berikut:
"Tanggal dikirim adalah tanggal stempel pos pengiriman, tanggal faksimile, atau dalam hal disampaikan secara langsung adalah tanggal saat surat, keputusan, atau putusan disampaikan secara langsung";
3. Bahwa Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.46608/PP/M.X/16/2013 tanggal 19 Agustus 2013, atas nama: PT. Sung Won Indonesia(Termohon Peninjauan Kembali/ semula Pemohon Banding), telah diberitahukan secara patut kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dan dikirimkan dengan cara disampaikan secara langsung kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) oleh Pengadilan Pajak melalui surat Sekretariat Pengadilan Pajak Nomor P.1368/SP.23/2013 tanggal 21 Agustus 2013 perihal Pengiriman Putusan Pengadilan Pajak dan diterima secara langsung oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) pada tanggal 3 September 2013 sesuai dengan surat tanda terima dokumen Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Nomor Dokumen: 201308290416;
4. Bahwa mengingat pengajuan Peninjauan Kembali ini didasarkan pada ketentuan Pasal 91 huruf e Undang-Undang Pengadilan Pajak, makadengan demikian pengajuan Memori Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.46608/PP/M.X/16/2013 tanggal 19 Agustus 2013 ini masih dalam tenggang waktu yang diizinkan oleh Undang-Undang Pengadilan Pajak atau setidaknya-tidaknya antara tenggang waktu pengiriman/pemberitahuan Putusan Pengadilan Pajak tersebut dengan Permohonan Peninjauan Kembali ini belum lewat waktu sebagaimana telah ditentukan oleh peraturan perundang-undangan yang



berlaku. Oleh karena itu, sudah sepatutnya Memori Peninjauan Kembali ini diterima oleh Mahkamah Agung Republik Indonesia;

III. Tentang Pokok Sengketa Pengajuan Permohonan Peninjauan Kembali;

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

Koreksi Dasar Pengenaan Pajak Penyerahan yang Pajak Pertambahan Nilainya Harus Dipungut Sendiri sebesar Rp3.631.297.364,00 sebagai reklasifikasi dari koreksi Ekspor;

IV. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Permohonan Peninjauan Kembali;

Bahwa setelah Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) membaca, memeriksa dan meneliti Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.46608/PP/M.X/16/2013 tanggal 19 Agustus 2013, maka dengan ini menyatakan keberatan atas Putusan Pengadilan Pajak tersebut, karena Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah mengabaikan fakta dan pembuktian yang telah diajukan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dalam pemeriksaan Banding di Pengadilan Pajak, 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 yang berlaku, dengan dalil-dalil serta alasan-alasan hukum sebagai berikut:

1. Bahwa pokok sengketa dalam banding yang diajukan Peninjauan Kembali oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) adalah sengketa yuridis atas penyerahan Jasa Maklon yang menghasilkan pakaian jadi, di mana barang tersebut dikirimkan ke customer di luar negeri sebagai pihak yang memberikan order. Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) melaporkannya dalam SPT Masa PPN sebagai penyerahan ekspor namun menurut Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) merupakan penyerahan yang harus dipungut PPN 10% sehingga dilakukan reklasifikasi Dasar Pengenaan Pajak (DPP) Ekspor sebesar Rp3.631.297.364,00 menjadi Dasar Pengenaan Pajak (DPP) atas Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut;
2. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) bergerak dalam bidang usaha industri boneka dan juga menerima pekerjaan pembuatan pakaian jadi atas dasar permintaan dari pemesan di luar negeri (Jasa Maklon Internasional), di mana quantity, bahan,



spesifikasi teknis berupa ukuran, model, dan saat penyerahan barang jadi ditentukan oleh pihak pemesan;

3. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sangat keberatan dengan pertimbangan hukum Majelis Hakim Pengadilan Pajak, yang antara lain berbunyi sebagai berikut:

Halaman 28 alinea ke-6 dan Halaman 29 alinea ke-1:

“Bahwa berdasarkan uraian dan ketentuan tersebut di atas, Majelis berpendapat bahwa atas penyerahan Jasa Maklon Masa Pajak September 2009 sebesar Rp3.631.297.364,00 yang dilakukan Pemohon Banding adalah merupakan penyerahan Jasa Maklon yang dimanfaatkan di luar Daerah Pabean;

“Bahwa selanjutnya atas koreksi Negatif Terbanding terhadap Dasar Pengenaan Pajak Penyerahan Ekspor sebesar Rp3.631.297.364,00 direklasifikasi menjadi koreksi positif Dasar Pengenaan Pajak Penyerahan yang Pajak Pertambahan Nilainya harus dipungut sendiri sebesar Rp3.631.297.364,00 tersebut tidak dapat dipertahankan”;

4. Bahwa berkenaan dengan amar pertimbangan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang tertuang dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.46608/PP/M.X/16/2013 tanggal 19 Agustus 2013 tersebut di atas, maka Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan ini menyatakan bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang telah memeriksa dan mengadili sengketa banding tersebut telah salah dan keliru atau setidaknya-tidaknya telah membuat suatu kekhilafan (*error facti*) dalam membuat pertimbangan-pertimbangan hukumnya dengan telah mengabaikan dasar hukum dan atau prinsip perpajakan yang berlaku dalam pengenaan PPN atas penyerahan jasa kena pajak (Jasa Maklon) dalam daerah pabean, sehingga hal tersebut nyata-nyata telah melanggar asas kepastian hukum dalam bidang perpajakan di Indonesia;
5. Bahwa Pasal 1 angka 5, 6, 7 dan 19, Pasal 4 huruf c beserta penjelasannya, Pasal 4A ayat (1) dan ayat (3), Pasal 7 ayat (1), Pasal 11 ayat (1) huruf c dan Pasal 12 ayat (1), serta Pasal 13 ayat (1) dan ayat (7) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 (selanjutnya disebut Undang-Undang PPN dan PPnBM), menyatakan:

Pasal 1 angka 5, 6, 7 dan 19:



5. 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;
6. Jasa Kena Pajak adalah jasa sebagaimana dimaksud dalam angka 5 yang dikenakan pajak berdasarkan undang-undang ini;
7. Penyerahan Jasa Kena Pajak adalah setiap kegiatan pemberian Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam angka 6;
19. Penggantian adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pemberi jasa karena penyerahan Jasa Kena Pajak, tidak termasuk pajak yang dipungut menurut undang-undang ini dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak”;

Pasal 4 huruf c:

“Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas:

- c. Penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha”;

Penjelasan Pasal 4 huruf c menyatakan sebagai berikut:

“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 4A:

- “(1) Jenis barang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 2 dan jenis jasa sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 5 yang tidak dikenakan pajak berdasarkan undang-undang ini ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah;
- (2)
- (3) Penetapan jenis jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) didasarkan atas kelompok-kelompok jasa sebagai berikut:
 - 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;
- l. Jasa yang disediakan oleh Pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum";

Pasal 7 ayat (1):

"Tarif Pajak Pertambahan Nilai adalah 10% (sepuluh persen)";

Pasal 11 ayat (1):

"Terutangnya pajak terjadi pada saat:

- c. Penyerahan Jasa Kena Pajak";

Pasal 12 ayat (1):

"Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf a, huruf c dan huruf f terutang pajak di tempat tinggal atau tempat kedudukan dan tempat kegiatan usaha dilakukan atau tempat lain yang ditetapkan dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak";

Pasal 13 ayat (1) dan ayat (7):

"(1) Pengusaha Kena Pajak wajib membuat Faktur Pajak untuk setiap penyerahan Barang Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf a atau huruf f dan setiap penyerahan Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf c";

(7) Pengusaha Kena Pajak dapat membuat Faktur Pajak Sederhana yang persyaratannya ditetapkan dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak";

6. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 5 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa Yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai (selanjutnya disebut PP 144 Tahun 2000), menyebutkan:

"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”;

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

7. Bahwa Pasal 13 ayat (4) dan Pasal 14 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2002 tanggal 13 Mei 2002 (selanjutnya disebut PP 24 Tahun 2002), menyebutkan:

Pasal 13 ayat (4):

“Terutangnya pajak atas penyerahan Jasa Kena Pajak, terjadi pada saat mulai tersedianya fasilitas kemudahan untuk dipakai secara nyata, baik sebagian atau seluruhnya”;

Pasal 14 ayat (1):

“Tempat pajak terutang atas penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean adalah di tempat tinggal atau tempat kedudukan dan tempat kegiatan usaha dilakukan, yaitu di tempat Pengusaha dikukuhkan atau seharusnya dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak”;

8. Bahwa Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak beserta penjelasannya (selanjutnya disebut dengan Undang-Undang Pengadilan Pajak) menyebutkan sebagai berikut:



Pasal 78:

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

Selanjutnya penjelasan Pasal 78 menyatakan sebagai berikut:

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

9. Bahwa terhadap pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang menyatakan bahwa “Pasal 4 Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 tidak mengatur tentang pengenaan PPN atas ekspor jasa, karena yang diatur pada huruf c Pasal tersebut adalah pengenaan PPN atas penyerahan jasa kena pajak di dalam Daerah Pabean, dan huruf e Pasal tersebut mengatur tentang pengenaan PPN atas pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean”, maka Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding)anggapi sebagai berikut:

a. Bahwa sesuai dengan Pasal 4 huruf c Undang-Undang PPN dan PPN BM telah ditegaskan bahwa “Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha”;

Selanjutnya dalam penjelasan Pasal 4 huruf c menyebutkan bahwa “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”;

b. Bahwa dengan demikian Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sependapat dengan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang menyatakan bahwa Pasal 4 Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 tidak mengatur tentang pengenaan PPN atas ekspor jasa, karena yang diatur pada huruf c Pasal tersebut adalah pengenaan PPN atas penyerahan jasa kena pajak di dalam Daerah Pabean, karena secara konsisten Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat bahwa penyerahan jasa yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) telah memenuhi Pasal 4 huruf c dan penjelasannya sehingga merupakan penyerahan yang terutang pajak dengan alasan sebagai berikut:



- 1) Jasa yang diserahkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) merupakan jasa yang dikenakan pajak (Jasa Maklon);
 - 2) Penyerahannya dilakukan di dalam Daerah Pabean. Dalam hal ini Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat bahwa sesuai dengan ketentuan Pasal 13 ayat (4) dan Pasal 14 ayat (1) PP 24 Tahun 2002 pada saat mulai tersedianya fasilitas (mulai terutang sejak saat Sae-a Co., Ltd., Seoul Korea memberikan "supply all fabric and sub materials" sesuai dengan kontrak), baik sebagian atau seluruhnya telah terjadi penyerahan jasa di dalam Daerah Pabean;
 - 3) Penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya yaitu penyerahan Jasa Maklon;
 - 4) Dengan demikian, atas Jasa Maklon yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), sesuai dengan Pasal 4 huruf (c), dan Pasal 7 ayat (1) Undang-Undang PPN dan PPnBM, serta Pasal 13 ayat (4) dan Pasal 14 ayat (1) PP 24 Tahun 2002 merupakan penyerahan yang terutang PPN dengan tarif 10%;
11. Bahwa berdasarkan fakta-fakta dan *fundamentum petendi* tersebut di atas, maka dapat diambil kesimpulan secara jelas hal-hal sebagai berikut:
- a. Bahwa sesuai *legal character* PPN yaitu *general*, maka Jasa Maklon bukan termasuk jenis jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) sebagaimana yang diatur dalam ketentuan Pasal 4A ayat (3) Undang-Undang PPN dan PPnBM *juncto* Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000;
 - b. Bahwa atas penyerahan Jasa Maklon yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tersebut dikenakan PPN karena memenuhi syarat sebagai penyerahan jasa yang terutang PPN sesuai dengan Pasal 4 huruf c Undang-Undang PPN dan PPnBM, yaitu jasa yang diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak (JKP), penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean dan penyerahan tersebut dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaannya;
 - c. Bahwa dalam ketentuan Pasal 4 huruf c Undang-Undang PPN dan PPnBM secara tegas diatur bahwa terutangnya PPN terjadi yaitu ditentukan berdasarkan tempat dimana penyerahan Jasa Kena Pajak tersebut dilakukan, tanpa melihat di mana pemanfaatannya terjadi;



- d. Bahwa penyerahan Jasa Maklon yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) secara nyata-nyata telah dilakukan di dalam Daerah Pabean atau dilakukan di dalam wilayah Republik Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (4) PP 24 Tahun 2002, yang terutangnya terjadi pada saat mulai tersedianya fasilitas kemudahan untuk dipakai secara nyata, baik sebagian atau seluruhnya (yaitu sejak saat Sae-a Co., Ltd., Soel Korea memberikan “*supply all fabric and sub materials*” sesuai dengan kontrak), maka telah terjadi penyerahan jasa di dalam Daerah Pabean;
- e. Bahwa kegiatan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) yaitu penyerahan Jasa Maklon tersebut juga berada atau dilakukan dalam lingkungan usaha Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding). Hal tersebut sesuai dengan penegasan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dalam persidangan di Pengadilan Pajak sebagaimana tertuang dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.46608/PP/M.X/16/2013 tanggal 19 Agustus 2013, yaitu bahwa kegiatan usaha Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah menerima pekerjaan pembuatan pakaian jadi atas dasar permintaan dari pemesan di luar negeri, di mana *quantity*, bahan, spesifikasi teknis berupa ukuran, model, dan saat penyerahan barang jadi ditentukan oleh pihak pemesan sehingga penyerahan Jasa Maklon tersebut memenuhi ketentuan Pasal 4 huruf c Undang-Undang PPN dan PPnBM, yaitu penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya;
- f. Bahwa dengan demikian, Penyerahan Jasa Maklon, yang menjadi sengketa dalam perkara *a quo*, telah memenuhi syarat-syarat sebagai penyerahan jasa yang terutang PPN, sebagaimana diatur secara tegas dalam ketentuan Pasal 4 huruf c Undang-Undang PPN dan PPnBM, sehingga sesuai ketentuan tersebut, terbukti secara jelas dan nyata-nyata terutang Pajak Pertambahan Nilai sebesar 10%;
- g. Bahwa memperhatikan karakteristik dari jasa (Jasa Maklon) yang tidak nyata atau *invisible*, maka atas jasa menggunakan terminology penyerahan, yang ditekankan disini adalah di mana penyerahan Jasa Kena Pajak dilakukan, bukan di mana dimanfaatkannya Jasa Kena Pajak tersebut (*destination principle*) tetapi berdasarkan *origin principle* atau *purchase principle*. Dengan demikian dapat disimpulkan, karena penyerahan Jasa Maklon oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula



Pemohon Banding) terjadi pada saat mulai tersedianya fasilitas kemudahan untuk dipakai secara nyata, baik sebagian atau seluruhnya dilakukan di dalam Daerah Pabean Republik Indonesia, maka atas penyerahan Jasa Maklon tersebut tetap terutang Pajak Pertambahan Nilai dengan tarif 10%;

12. Bahwa untuk mendukung pendapat Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) bahwa atas jasa (Jasa Maklon) menggunakan *terminology* penyerahan dipengaruhi oleh berbagai faktor diantaranya *legal character* dari PPN dan mekanisme pemungutan PPN serta *nature* dari transaksi jasa itu sendiri, berikut dikemukakan pendapat para ahli perpajakan, diantaranya:

a. Ben Terra, dalam bukunya yang berjudul "*Sales Taxation: the case of Value Added Tax in The European Community*", Deventer-Boston, Kluwer Law and Taxation Publishers, 1988, Halaman 7;

"Basically it means that the intrinsic nature of tax should be the guiding principle in determining its consequences and not just the label, or the name of a tax";

b. Dr. Haula Rosdiana dan Drs. Rasin Tarigan, M.Si., dalam bukunya yang berjudul "Perpajakan Teori dan Aplikasi, Jakarta, PT. Raja Grafindo Persada, 2005, Halaman 204-207 dan 224-225, menyatakan:

"*Legal character* Pajak Pertambahan Nilai adalah:

a. *General:*

Yang menjadi objek Pajak Pertambahan Nilai adalah seluruh konsumsi di dalam negeri atas barang dan/atau jasa;

b. *Neutral:*

Dengan tidak dibedakannya pengenaan Pajak Pertambahan Nilai baik atas konsumsi barang maupun jasa, hal ini tidak mempengaruhi pola konsumsi masyarakat;

c. *Consumption:*

Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas seluruh konsumsi dalam negeri atas barang dan jasa, tanpa membedakan asal barang dan jasa, tanpa membedakan asal barang dan/atau jasa tersebut, apakah diproduksi di dalam negeri atau berasal dari luar negeri;

d. *Indirect Tax:*

Beban pajaknya dapat dialihkan, baik dalam bentuk *forward shifting* maupun *backward shifting*";



“Prinsip yang berkaitan dengan yuridiksi atau kewenangan pemungutan pajak, yaitu:

1) Prinsip asal tempat barang (*origin Principle*);

Berdasarkan *origin principle*, negara yang berhak mengenakan pajak adalah negara di mana barang diproduksi atau di mana barang tersebut berasal;

2) Prinsip tujuan barang (*destination principle*);

Berdasarkan *destination principle*, negara yang berhak mengenakan pajak adalah negara di mana barang tersebut dikonsumsi”;

c. Prof. Dr. Gunadi, M.Sc., Ak., dalam artikel yang berjudul “Pajak Pertambahan Nilai Transaksi Lintas Yuridiksi”, Jakarta, Majalah Berita Pajak Edisi Februari 2009, halaman 11-16, menyatakan:

“Dalam penyerahan jasa lintas yuridiksi, seperti halnya penyerahan barang, juga dapat diberlakukan prinsip origin atau destinasi, Namun untuk penerapan prinsip destinasi atas Jasa Terra menyatakan, untuk keperluan administrasi dan pengawasan kepabeanan agak lemah. Pengawasan fisik bahwa telah nyata-nyata terjadi ekspor jasa agak sulit dilakukan karena kebanyakan jasa bersifat invisible. Begitu juga dokumentasi pendukung atas ekspor jasa sulit pembuktiannya;

Karena itu, berdasarkan pada *Sixth Directive* tersebut, Terra menyatakan bahwa tempat penyerahan dan terutangnya VAT atas jasa mengikuti “*purchase principle*” dan *expenditure* yang dianggap mewakili konsumen terjadi pada saat pembelian. Konsep pemanfaatan (*enjoyment* atau *economic use*) kurang relevan terhadap jasa karena kebanyakan jasa selain *economic usenya* tidak eksis juga meragukan dan gampang direkayasa. Sehingga kalau konsep pemanfaatan (*economic use*) diterapkan, secara legal akan banyak jasa yang tidak dapat dikenakan VAT;

Salah satu rujukan yang dapat dipedomani adalah bahwa pada saat itu beberapa Negara pengikut PPN atau VAT adalah Eropa Barat yang berpedoman pada EEC *Sixt Directive* yang berlaku sejak 17 Mei 1977. Menurut Ben Terra pada saat itu ekspor dan impor jasa tidak dimasukkan dalam sistem VAT dengan tidak mengatur tempat dan saat terutangnya pajak. Terdapat pemikiran bahwa secara administratif dan pengawasan (oleh Pabean) tempat terutang VAT yang paling efektif adalah tempat pembelian jasa (*purchase principle*). Pembelian jasa



terjadi di tempat pemberi jasa (pengusaha) terdaftar. Pembelian menunjukkan adanya pengeluaran yang mewakili ketersediaan jasa untuk dikonsumsi;

Perbedaan karakter antara barang dan jasa memerlukan perbedaan perlakuan administratif. Barang umumnya bersifat *visible* dan *controllable* (secara fisik) oleh Pabean, sedangkan jasa kebanyakan *invisible* dan petugas Pabean hampir tidak pernah secara fisik mampu melihat lalu lintas ekspor jasa;

Dengan berbagai pertimbangan tersebut, boleh jadi bahwa untuk ekspor jasa, UUPPN menganut *purchase principle* (sebagaimana diperkenalkan EEC *Sixth Directive*) agar terjadi efisiensi administrasi pemungutan PPN mengurangi moral hazard penyalahgunaan tarif pajak 0% atas ekspor jasa dalam rangka pengamanan hak fiskal negara dan masyarakat (*public fisc*). Maka berdasarkan *purchase principle* setiap penyerahan JKP oleh PKP dalam Daerah Pabean Indonesia tanpa memperhatikan pemanfaatannya apakah terjadi di luar Daerah Pabean akan selalu dikenakan PPN karena pembelian JKP terjadi di dalam Daerah Pabean Indonesia”;

- d. Untung Sukardji, dalam bukunya yang berjudul "Undang-Undang PPN 1984 setelah perubahan ketiga dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009, Jakarta, PT. Raja Grafindo Persada, 2010, Halaman 34, menyatakan:

“...Dalam hal terdapat perbedaan antara penegasan dalam memori penjelasan dengan ketentuan yang tercantum dalam batang tubuh, maka yang berlaku adalah ketentuan yang tercantum dalam batang tubuh”;

Bahwa dengan demikian meskipun *legal character* dari PPN adalah pajak atas konsumsi di dalam Daerah Pabean berdasarkan penjelasan umum Undang-Undang PPN, namun batang tubuhnya yaitu Pasal 4 huruf c Undang-Undang PPN tidak mensyaratkan bahwa PPN hanya murni pajak atas konsumsi di dalam Daerah Pabean terutama terkait transaksi jasa;

13. Bahwa dengan demikian telah terbukti secara jelas dan nyata-nyata bahwa terhadap Penyerahan Jasa Maklon yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) telah terbukti secara nyata-nyata merupakan Penyerahan Jasa Kena Pajak yang dapat



dikenakan Pajak Pertambahan Nilai berdasarkan ketentuan Pasal 1 Angka 5 dan Angka 6 *juncto* Pasal 4 huruf c Undang-Undang PPN dan PPnBM;

14. Bahwa pengenaan Tarif Pajak Pertambahan Nilai sebesar 0% (nol persen) adalah hanya dikenakan pada Ekspor Barang Kena Pajak sebagaimana yang diatur dan ditentukan secara tegas dalam ketentuan Pasal 7 ayat (2) Undang-Undang PPN dan PPnBM, yang menyebutkan: "Tarif Pajak Pertambahan Nilai Atas Ekspor Barang Kena Pajak adalah 0% (nol persen)";

Bahwa dengan demikian, berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku, yaitu 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, tidak diatur Tarif Pajak Pertambahan Nilai sebesar 0% (nol persen) atas Penyerahan Jasa Kena Pajak, melainkan hanya untuk Ekspor Barang Kena Pajak;

15. Bahwa karena tidak ada yang mengatur dan menetapkan Tarif Pajak Pertambahan Nilai sebesar 0% (nol persen) atas Penyerahan Jasa Kena Pajak, maka terhadap Penyerahan Jasa Maklon yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), yang telah terbukti secara nyata-nyata merupakan Penyerahan Jasa Kena Pajak yang dapat dikenakan Pajak Pertambahan Nilai berdasarkan ketentuan Pasal 1 Angka 5 dan Angka 6 *juncto* Pasal 4 huruf c Undang-Undang PPN dan PPnBM, harus dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sebesar Tarif Normal atau Tarif 10% (sepuluh persen);

16. Bahwa berdasarkan uraian di atas, maka Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berkesimpulan bahwa atas penyerahan Jasa Maklon yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) terutang PPN sebesar 10% sehingga langkah yang dilakukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan *reclass* penjualan ekspor Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) menjadi Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut dengan tarif umum sebesar Rp2.347.118.531,00 sehingga terutang PPN10% adalah telah sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku;

17. Bahwa atas Penyerahan Jasa Maklon jika dikaitkan dengan Pengkreditan Pajak Masukan, dapat diuraikan hal-hal sebagai berikut:



- a. Bahwa dalam Putusan Pengadilan Pajak *a quo*, Majelis berpendapat atas penyerahan Jasa Maklon yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak terutang PPN karena tidak memenuhi ketentuan Pasal 4 huruf c Undang-Undang PPN oleh karenanya koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) tidak dapat dipertahankan;

Bahwa pada halaman 31 Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.46608/PP/M.X/16/2013 tanggal 19 Agustus 2013 disebutkan:

“Bahwa sesuai dengan prinsip destinasi pada Pajak Pertambahan Nilai yaitu bahwa pengenaan Pajak Pertambahan Nilai adalah terhadap konsumsi dalam negeri, Majelis berkesimpulan atas penyerahan jasa yang melekat pada atau untuk barang bergerak (Jasa Maklon) yang dilakukan di dalam Daerah Pabean dan dimanfaatkan di luar Daerah Pabean Republik Indonesia merupakan penyerahan di luar Daerah Pabean”;

- b. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) Undang-Undang PPN dan PPnBM dinyatakan bahwa:

Pasal 9 ayat (5):

“Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sepanjang bagian penyerahan yang terutang pajak dapat diketahui dengan pasti dari pembukuannya, maka jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak”;

Dalam penjelasan atas ketentuan di atas, antara lain disebutkan bahwa:

“Pengusaha Kena Pajak yang dalam suatu Masa Pajak melakukan penyerahan yang terutang pajak dan penyerahan yang tidak terutang pajak, hanya dapat mengkreditkan Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak. Bagian penyerahan yang terutang pajak tersebut harus dapat diketahui dengan pasti dari pembukuan Pengusaha Kena Pajak”;

Pasal 9 ayat (6):

“Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sedangkan Pajak Masukan untuk penyerahan yang terutang pajak tidak dapat diketahui dengan



pasti, maka jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan untuk penyerahan yang terutang pajak dihitung dengan menggunakan pedoman yang diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan”;

- c. Bahwa dalam Pasal 2 butir 2 huruf b Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak Yang Melakukan Penyerahan Yang Terutang Pajak dan Penyerahan Yang Tidak Terutang Pajak (selanjutnya disebut Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000), telah diberikan pedoman penghitungan pengkreditan Pajak Masukan bagi pengusaha kena pajak yang melakukan penyerahan yang terutang pajak dan penyerahan yang tidak terutang pajak, di mana pajak masukan yang dapat dikreditkan dihitung kembali dengan menggunakan formula sebagai berikut:

“Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) yang telah mengkreditkan Pajak Masukan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) angka 2, wajib menghitung kembali Pajak Masukan yang telah dikreditkan tersebut dengan rumus sebagai berikut:

- b. Untuk bukan Barang Modal:

$$\frac{X}{Y} \times PM$$

dengan ketentuan bahwa:

- X adalah jumlah peredaran atau penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai dalam tahun buku yang bersangkutan;
- Y adalah jumlah seluruh peredaran dalam tahun buku yang bersangkutan;
- PM adalah Pajak Masukan yang telah dikreditkan seluruhnya sebagaimana dimaksud dalam ayat (2)”;

Bahwa berdasarkan ketentuan di atas, diatur dengan tegas apabila Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak (PPN), maka Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah atas pajak masukan yang berkaitan dengan penyerahan yang terutang pajak



(PPN). Apabila Pajak Masukan atas penyerahan yang tidak terutang PPN tidak diketahui dengan pasti, maka Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dihitung secara proporsional antara penyerahan yang terutang PPN dengan penyerahan yang tidak terutang PPN;

- d. Bahwa berdasarkan fakta-fakta dan ketentuan-ketentuan tersebut di atas, dapat disimpulkan bahwa pendapat Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) yang menyatakan bahwa penyerahan Jasa Maklon tidak terutang PPN/tidak dikenakan PPN namun mengkreditkan seluruh Pajak Masukannya adalah tidak konsisten dan nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan Pasal 9 ayat (5) dan Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang PPN dan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000;

Dengan demikian, Majelis telah bersikap tidak adil jika dalam Putusan Pengadilan Pajak Majelis berpendapat bahwa transaksi Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak terutang PPN namun Majelis tidak menghitung ulang atau melakukan koreksi positif atas Pajak Masukan proporsional dengan transaksi yang tidak terutang PPN. Pendapat Majelis yang menyatakan bahwa penyerahan Jasa Maklon *a quo* tidak terutang PPN, namun tetap mengakui seluruh Pajak Masukan yang telah dikreditkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak konsisten dan nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan Pasal 9 ayat (5) dan Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang PPN dan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000;

Bahwa seandainya dalam upaya Peninjauan Kembali ini Mahkamah Agung memutuskan memperkuat pendapat Majelis Pengadilan Pajak, maka Pajak Masukan harus ditagih dan dikoreksi proporsional dengan transaksi yang tidak terutang PPN;

18. Bahwa terhadap Putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.46608/PP/M.X/16/2013 tanggal 19 Agustus 2013 tersebut, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) menyatakan sebagai berikut:

- a. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sangat tidak setuju dan keberatan dengan pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak yang telah memutuskan bahwa Penyerahan Jasa Maklon yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak terutang PPN. Namun demikian apabila Majelis Hakim Mahkamah Agung berpendapat lain, akibat



- pertimbangan Majelis Hakim Pengadilan Pajak pada perkara *a quo* tersebut, demi rasa keadilan dan konsistensi maka Pajak Masukan yang dapat dikreditkan harus dihitung kembali sesuai Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000;
- b. Bahwa berdasarkan fakta-fakta di atas Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) telah salah dan keliru dalam menghitung Pajak yang dapat diperhitungkan, karena jika Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) berpendapat bahwa penyerahan Jasa Maklon tersebut sebagai penyerahan keluar Daerah Pabean yang tidak diatur dalam Undang-Undang PPN sehingga bukan merupakan objek PPN maka konsekuensi dari pernyataannya tersebut seharusnya Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak mengkreditkan Pajak Masukan yang berkaitan dengan penyerahan jasa tersebut sesuai Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang PPN dan PPnBM;
- c. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat bahwa penyerahan Jasa Maklon yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dilakukan di dalam daerah pabean sehingga terutang PPN, maka sesuai Pasal 9 ayat (2) Undang-Undang PPN dan PPnBM atas seluruh Pajak Masukan adalah pajak yang dapat diperhitungkan atau merupakan kredit pajak;
- d. Bahwa pada pertimbangan Majelis yang menyatakan penyerahan Jasa Maklon yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah penyerahan keluar Daerah Pabean dan dimanfaatkan di luar Daerah Pabean yang pengenaan pajaknya belum diatur dalam Undang-Undang PPN dan PPnBM, sehingga tidak terutang PPN, konsekuensi dari putusannya tersebut seharusnya Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak mengkreditkan Pajak Masukan yang berkaitan dengan penyerahan jasa tersebut. Sesuai Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang PPN maka perhitungan pajak yang dapat diperhitungkan harus sesuai dengan Pasal 2 ayat (2) huruf b Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000;
19. Bahwa terbukti dengan jelas dan nyata-nyata Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak menghitung Pajak yang dapat diperhitungkan secara proporsional sesuai Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang PPN dan PPnBM *juncto* Pasal 2 ayat (2) huruf b Keputusan Menteri Keuangan Nomor



575/KMK.04/2000 sebagai konsekuensi diputuskannya penyerahan Jasa Maklon keluar Daerah Pabean sebagai penyerahan jasa yang tidak terutang PPN. Bahwa dengan demikian Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah salah dan keliru serta telah tidak konsisten dalam mempertimbangkan dan memutus perkara bertentangan dengan Pasal 9 ayat (6) Undang-Undang PPN dan PPnBM *juncto* Pasal 2 butir 2 huruf b Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000;

20. Bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas dapat disimpulkan bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang tidak mempertahankan koreksi atas *reclass* penjualan ekspor Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) menjadi Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut dengan tarif umum sebesar Rp2.018.351.866,00 nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;

V. Bahwa dengan demikian, telah terbukti pula secara nyata-nyata bahwa amar pertimbangan dan amar putusan (*dictum*) Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang telah dituangkan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.46608/PP/M.X/16/2013 tanggal 19 Agustus 2013 tersebut telah dibuat dengan tidak berdasarkan kepada fakta-fakta yang ada dan yang telah nyata-nyata terungkap dalam pemeriksaan sengketa banding tersebut serta aturan perpajakan yang berlaku, sehingga hal tersebut nyata-nyata telah melanggar ketentuan Pasal 78 dan telah memenuhi kriteria sebagaimana dimaksud dalam Pasal 91 huruf e Undang-Undang Pengadilan Pajak, dan oleh karena itu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.46608/PP/M.X/16/2013 tanggal 19 Agustus 2013 tersebut harus dibatalkan;

VI. Bahwa dengan demikian, Putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.46608/PP/M.X/16/2013 tanggal 19 Agustus 2013 yang menyatakan:

Menyatakan mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-1931/WPJ.07/2012 tanggal 10 Oktober 2012, tentang Keberatan Atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Penyerahan Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak Maret 2010 Nomor 00153/207/10/052/11 tanggal 16 Desember 2011, atas nama: PT. Sung Won Indonesia, NPWP: 01.069.375.2-052.000, alamat: Jalan Tanjungpura 262, Karawang 41316, dengan perhitungan menjadi sebagaimana tersebut di atas;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

adalah tidak benar serta telah 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 seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-1931/WPJ.07/2012 tanggal 10 Oktober 2012 mengenai Keberatan Atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar PPN Barang dan Jasa Penyerahan BKP dan/atau JKP Masa Pajak Maret 2010 Nomor 00153/207/10/052/10 tanggal 16 Desember 2011 atas nama Pemohon Banding, NPWP: 01.069.375.2-052.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi nihil adalah sudah tepat dan benar dengan pertimbangan:

Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali tentang koreksi Dasar Pengenaan Pajak (DPP) Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri sebesar Rp3.631.297.364,00 tidak dapat dibenarkan, karena dalil-dalil yang diajukan dalam Memori Peninjauan Kembali oleh Pemohon Peninjauan Kembali dan dihubungkan dengan Kontra Memori Peninjauan Kembali kepada Pemohon Banding sekarang Termohon Peninjauan Kembali tidak dapat menggugurkan fakta-fakta dan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan yang telah teruji dan pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena penyerahan jasa maklon yang dilakukan oleh Pemohon Banding sekarang Termohon Peninjauan Kembali merupakan penyerahan yang dimanfaatkan di luar Daerah Pabean yang tidak terutang PPN, dan oleh karenanya koreksi Terbanding sekarang Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dipertahankan karena dalam perkara *a quo* tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai;

Bahwa dengan demikian tidak terdapat Putusan Pengadilan Pajak yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana dimaksud 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 adalah tidak beralasan, sehingga harus ditolak;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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 ini;

Memperhatikan pasal-pasal dari Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, 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, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak serta peraturan perundang-undangan lain yang terkait;

MENGADILI,

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

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

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Selasa, tanggal 5 Mei 2015 oleh Dr. H. Imam Soebechi, S.H.,M.H., 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 H. Yulius, S.H.,M.H., Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh 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.

H. Yulius, S.H., M.H.

Ketua Majelis,

ttd.

Dr. H. Imam Soebechi, S.H., M.H.

Panitera Pengganti,

ttd.

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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Biaya-biaya peninjauan kembali:

1. Meterai	Rp	6.000,00
2. Redaksi	Rp	5.000,00
3. Administrasi	<u>Rp</u>	<u>2.489.000,00</u>
Jumlah		Rp2.500.000,00

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

H. ASHADI, S.H.
NIP. 220000754