



PUTUSAN
Nomor 1949/B/PK/PJK/2017

DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA
MAHKAMAH AGUNG

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

DIREKTUR JENDERAL PAJAK, tempat kedudukan di Jalan Jenderal Gatot Subroto Nomor 40-42, Jakarta 12190, dalam hal ini memberikan kuasa kepada:

1. Peni Hirjanto, Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak;
2. Dayat Pratikno, Kasubdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
3. Farchan Ilyas, Kepala Seksi Peninjauan Kembali, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi Direktorat Keberatan dan Banding;
4. Dhiyah Rosalina, Penelaah Keberatan, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan banding;

Kesemuanya berkantor di Jalan Jenderal Gatot Subroto Nomor 40- 42, Jakarta, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-3340/PJ./2016 tanggal 15 September 2016;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

melawan:

PT TAPIAN NADENGGAN, beralamat di Sinar Mas Land Plaza Menara 2 Lantai 30, Jl. MH. Thamrin Nomor 51, Gondangdia, Menteng, Jakarta Pusat;

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-71859/PP/M.IA/16/2016 tanggal 20 Juni 2016, yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:

Ketentuan Formal Banding



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

1. Sesuai dengan Pasal 35 ayat (1) dan (2) UU Nomor 14 tahun 2002 menyebutkan :

- (1) Banding diajukan dengan Surat Banding dalam Bahasa Indonesia kepada Pengadilan Pajak;
- (2) Banding diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterima Keputusan yang dibanding, kecuali diatur lain dalam peraturan perundangundangan perpajakan;

2. Sesuai dengan Pasal 36 ayat (1), (2), (3), dan (4) UU Nomor 14 tahun 2002 menyebutkan:

- (1). Terhadap 1 (satu) Keputusan diajukan 1 (satu) Surat Banding;
- (2). Banding diajukan dengan disertai alasan-alasan yang jelas, dan dicantumkan tanggal diterima surat keputusan yang dibanding.
- (3). Pada Surat Banding dilampirkan salinan Keputusan yang dibanding (dalam lampiran);
- (4). Selain dari persyaratan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), ayat (2), dan ayat (3) serta Pasal 35, dalam hal Banding diajukan terhadap besarnya jumlah Pajak yang terutang, Banding hanya dapat diajukan apabila jumlah pajak yang terutang yang dimaksud telah dibayar sebesar 50% (lima puluh persen);

Bahwa untuk memenuhi persyaratan formal banding sesuai Pasal 36 ayat (4) maka, Pemohon Banding telah membayar jumlah pajak yang terutang sebesar Rp264.000.000,00. Di samping itu Surat Banding Pemohon Banding juga telah memenuhi Pasal 35 ayat (1) dan (2) serta Pasal 36 ayat (1), (2) dan ayat (3);

3. Sesuai dengan Pasal 37 ayat (1) bahwa Banding hanya dapat diajukan oleh pengurus yaitu Direksi. Dalam hal ini Surat Banding Pemohon Banding juga ditandatangani oleh Ferdianto Wawolangi;

Kronologis Dan Dasar Koreksi Pemeriksa

1. bahwa Pemeriksa melakukan koreksi atas Objek PPh Pasal 26 sebesar Rp1.742.572.000,- untuk masa Desember 2009 dengan dasar koreksi Pemeriksa berdasarkan Pasal 26 ayat (1) huruf b Undang-Undang PPh, dan P3B antara Pemerintah RI dengan Pemerintah Belanda terhadap pembayaran bunga pinjaman kepada GFBV yang berkedudukan di Belanda;
2. bahwa berdasarkan koreksi tersebut, PPh yang terhutang menurut Pemeriksa sesuai SKPKB PPh Final Pasal 23/26 masa pajak Desember 2009 yang diterbitkan tanggal 14 November 2013 oleh KPP Wajib Pajak Besar Dua



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

berdasarkan hasil Pemeriksaan pajak yang dilakukan oleh KPP Wajib Pajak Besar Dua adalah sebagai berikut :

No	Uraian	Jumlah Rupiah menurut Terbanding
1	Penghasilan Kena Pajak /DPP	1.742.572.000
2	PPh Pasal 23/26 Final yang terutang	348.514.400
3	Kredit Pajak: a. PPh ditanggung Pemerintah b. Setoran Masa c. STP (kurang bayar) d. Kompensasi kelebihan dari Masa Pajak e. Lain-lain f. Kompensasi kelebihan pajak g. Jumlah Pajak yang dapat dkreditkan	
4	Pajak yang tidak / kurang dibayar	348.514.400
5	Sanksi Administrasi: a. Bunga Pasal 13 (2) KUP b. Kenaikan Pasal 13 (3) KUP c. Bunga Pasal 13 (5) KUP d. Kenaikan Pasal 13A KUP e. Jumlah sanksi administrasi	167.286.912 167.286.912
6	Jumlah PPh yang masih harus dibayar	515.801.312

3. bahwa selanjutnya, Pemohon Banding telah mengajukan permohonan keberatan atas SKPKB PPh 23/26 Final Nomor : 00005/245/09/092/13 tanggal 14 Nopember 2013 untuk Masa Pajak Desember 2009 melalui Surat Nomor : 027/TND6-PJK/II/2014 tanggal 6 Pebruari 2014 yang diterima oleh KPP Wajib Pajak Besar Dua pada tanggal 7 Pebruari 2014 dimana Pemohon Banding tidak setuju atas koreksi yang dilakukan oleh Pemeriksa;
4. bahwa menanggapi Surat Keberatan Pemohon Banding, pada tanggal 21 Oktober 2014 Terbanding menerbitkan Keputusan Terbanding Nomor : KEP-2170/WPJ.19/ 2014, yang isinya menolak permohonan keberatan Pemohon Banding, dengan rincian sebagai berikut:

Uraian	Semula (Rp)	Ditambah/(Dikurangi) (Rp)	Menjadi (Rp)
DPP	1.742.572.000	-	1.742.572.000
PPh Pasal 23/26 final terutang	348.514.400	-	348.514.400
Kredit Pajak	-	-	-
PPh kurang lebih Bayar	348.514.400	-	348.514.400
Sanksi Administrasi	167.286.912	-	167.286.912
Jumlah PPh ymh (lebih) dibayar	515.801.312	-	515.801.312

Permohonan Banding

Bahwa Pemohon Banding mengajukan banding atas keputusan Terbanding nomor KEP-2170/WPJ.19/2014 tanggal 21 Oktober 2014 atas koreksi Terbanding dengan alasan sebagai berikut:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

	Menurut SPT/WP	Menurut	Koreksi
DPP	-	1.742.572.000	1.742.572.000
PPh Pasal 23/26 final terutang	-	348.514.400	348.514.400
Kredit Pajak	-	-	-
PPh kurang lebih Bayar	-	348.514.400	348.514.400
Sanksi Administrasi	-	167.286.912	167.286.912
Jumlah PPh 23/26 ymh dibayar	-	515.801.312	515.801.312

Bahwa menurut Pemohon Banding, jumlah PPh Pasal 23/26 final yang masih harus dibayar untuk Masa Pajak Desember 2009 adalah nihil, dengan penjelasan sebagai berikut:

Bahwa Pemeriksa melakukan koreksi atas Objek PPh Pasal 26 sebesar Rp1.742.572.000 untuk masa Desember 2009 dengan dasar koreksi Pemeriksa berdasarkan Pasal 26 ayat (1) huruf d Undang-undang PPh, dan P3B antara Pemerintah RI dengan Pemerintah Belanda terhadap pembayaran bunga pinjaman kepada GFBV yang berkedudukan di Belanda;

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju atas koreksi obyek PPh Pasal 26 tersebut diatas dengan penjelasan sebagai berikut:

1. Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) antara Indonesia dan Belanda sudah disetujui dan ditandatangani oleh kedua belah pihak yaitu Pemerintah Republik Indonesia dan Pemerintah Negara Belanda. P3B ini pun telah diberlakukan melalui Keputusan Presiden (KEPPRES) No. 92 Tahun 2003;
2. Berdasarkan Pasal 11 P3B antara Indonesia dan Belanda menyatakan tentang :

Pasal 11

Bunga

- (1) Bunga yang timbul di salah satu Negara dan dibayarkan kepada penduduk Negara lainnya dapat dikenakan pajak di Negara lainnya;
- (2) Namun demikian, bunga tersebut dapat juga dikenakan pajak di Negara di mana bunga tersebut berasal dan sesuai dengan perundang-undangan negara tersebut; akan tetapi, apabila pemilik manfaat dari bunga tersebut adalah penduduk Negara lainnya, maka pajak yang dikenakan tidak akan melebihi 10% (sepuluh persen) dari jumlah bruto bunga;
- (3) Menyimpang dari ketentuan-ketentuan dalam ayat (2), bunga yang timbul di salah satu Negara hanya akan dikenakan Pajak di Negara lainnya sepanjang bunga tersebut diperoleh:
 - i. Pemerintah Negara lainnya, termasuk bagian ketatanegaraanya dan Pemerintah daerahnya; atau
 - ii Bank Sentral Negara lainnya; atau



- iii. Lembaga keuangan yang dimiliki atau dikendalikan oleh Pemerintah Negara lainnya, termasuk bagian ketatanegaraannya dan pemerintah daerahnya; atau
 - iv. Setiap Penduduk Negara lainnya sehubungan dengan Piutang yang dijamin oleh Pemerintah Negara lainnya termasuk bagian ketatanegaraannya dan Pemerintah daerahnya, Bank Sentral Negara lainnya, atau setiap Lembaga Keuangan yang dimiliki atau dikendalikan oleh Pemerintah tersebut”;
- (4) Menyimpang dari ketentuan-ketentuan dalam ayat (2), bunga yang timbul di salah satu Negara hanya akan dikenakan pajak di Negara lainnya jika pemilik manfaat dari bunga tersebut merupakan penduduk Negara lainnya dan jika bunga tersebut dibayarkan atas hutang yang dibuat untuk jangka waktu lebih dari 2 (dua) tahun atau yang dibayarkan sehubungan dengan penjualan kredit perlengkapan industri, dagang, atau ilmu pengetahuan.
- (5) Pejabat yang betwenang dari kedua Negara melalui persetujuan bersama akan mengatur cara-cara untuk menerapkan ayat (2), (3), dan (4).
3. Sedangkan tatacara penerapan P3B diatur oleh Direktur Jenderal Pajak dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor : SE-03/PJ.101/1996 tanggal 29 Maret 1996 mengenai Penerapan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) yang menyebutkan bahwa:
- “.....untuk memberikan kemudahan bagi semua pihak, penerapan PPh Pasal 26 sesuai dengan P38 dilaksanakan sebagai berikut:
- a. Wajib Pajak luar negeri wajib menyerahkan asli Surat Keterangan Domisili kepada pihak yang berkedudukan di Indonesia yang membayar penghasilan dan menyampaikan fotokopi Surat Keterangan Domisili tersebut kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak (KPP) tempat pihak yang membayar penghasilan terdaftar;
 - b. Asli Surat Keterangan Domisili tersebut menjadi dasar bagi pihak yang membayar penghasilan untuk menerapkan PPh Pasal 26 sesuai dengan yang ditegaskan dalam P3B yang berlaku antara Indonesia dengan negara tempat kedudukan (residence) dari Wajib Pajak luar negeri tersebut
4. bahwa berdasarkan Surat Keterangan Domisili dari Goederhand Finance B.V. (GFBV) yang telah Wajib Pajak sampaikan pada saat proses pemeriksaan, secara tegas dinyatakan bahwa GFBV merupakan penduduk/residen di Negara Belanda. Berikut adalah kutipan dari Surat Keterangan Domisili tersebut:



GOEDERHAND FINANCE B.V.

Claude Debussylaan 25

1082 MD AMSTERDAM

is a resident of the Netherlands within the meaning of article 4 of the agreement between the Netherland and the Republik of Indonesia for the avoidance of double taxation...

5. Selain itu, berdasarkan sistem perpajakan di Indonesia, Tax Treaty adalah merupakan *lex specialis* dari UU PPh. Sesuai dengan asas *lex specialis derogat legi generalis* disebutkan bahwa ketentuan di dalam Tax Treaty meniadakan ketentuan yang sama dengan yang terdapat di dalam UU PPh. Dengan demikian, ketentuan material mengenai pemajakan terhadap Wajib Pajak Luar Negeri mengikuti ketentuan Tax Treaty yang berlaku;
6. bahwa selanjutnya berdasarkan bukti perjanjian dengan GFBV, disebutkan bahwa jangka waktu peminjaman lebih dari 2 tahun. Berdasarkan keterangan di atas dan mengacu pada Pasal 11 P3B Indonesia - Belanda, maka hak pemajakan atas penghasilan bunga pinjaman tersebut ada di Negara Belanda. Hal ini sudah sesuai dengan Tax Treaty yang telah disahkan di kedua belah negara. Maka Hak pemajakannya berada di belanda bukan di Indonesia;
7. bahwa oleh karena itu menurut Pemohon Banding, koreksi Pemeriksa atas biaya bunga Belanda tersebut seharusnya dibatalkan;

Bahwa sesuai dengan uraian di atas, menurut Pemohon Banding jumlah PPh 23/26 final yang masih harus dibayar untuk Masa Pajak Desember 2009 adalah sebagai berikut:

No	Uraian	Jumlah Rupiah menurut Terbanding
1	Penghasilan Kena Pajak /DPP	0
2	PPh Pasal 23/26 Final yang terutang	0
3	Kredit Pajak: a. PPh ditanggung Pemerintah b. Setoran Masa c. STP (kurang bayar) d. Kompensasi kelebihan dari Masa Pajak e. Lain-lain f. Kompensasi kelebihan pajak g. Jumlah Pajak yang dapat dkreditkan	
4	Pajak yang tidak / kurang dibayar	0
5	Sanksi Administrasi: a. Bunga Pasal 13 (2) KUP b. Kenaikan Pasal 13 (3) KUP c. Bunga Pasal 13 (5) KUP d. Kenaikan Pasal 13A KUP e. Jumlah sanksi administrasi	0 0
6	Jumlah PPh yang masih harus dibayar	0



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak PUT-71859/PP/M.IA/16/2016 tanggal 20 Juni 2016 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Mengabulkan seluruhnya Banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : KEP-2170/WPJ.19/2014 tanggal 21 Oktober 2014, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Penghasilan Pasal 23/26 Final Masa Pajak Desember 2009 Nomor: 00005/245/09/092/13 tanggal 14 Nopember 2013, atas nama : **PT. Tapian Nadenggan**, NPWP: 01.213.180.1-092.000, beralamat di Sinar Mas Land Plaza Menara 2 Lt.30, Jl. MH. Thamrin No.51, Gondangdia, Menteng, Jakarta Pusat, 10350, sehingga jumlah pajak yang harus dibayar menjadi nihil, dengan perhitungan sebagai berikut :

Penghasilan Kena Pajak / Dasar Pengenaan Pajak	Rp.	0,00
PPh Pasal 26 yang terutang	Rp.	0,00
Kredit Pajak	Rp.	0,00
Jumlah Pajak yang masih harus dibayar	Rp.	0,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak PUT-71859/PP/M.IA/16/2016 tanggal 20 Juni 2016, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 01 Juli 2016, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-3340/PJ/2016 tanggal 15 September 2016 diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 29 September 2016, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 29 September 2016;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 06 Maret 2017, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 05 April 2017;

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

Bahwa putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.71859/PP/M.IA/36/2016 tanggal 20 Juni 2016 telah dibuat dengan tidak memperhatikan ketentuan yuridis formal atau mengabaikan fakta yang menjadi dasar pertimbangan dalam koreksi yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding), sehingga menghasilkan putusan yang tidak adil dan tidak sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku di Indonesia. Oleh karenanya Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.71859/PP/M.IA/36/2016 tanggal 20 Juni 2016 diajukan Peninjauan Kembali berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak :

"Permohonan Peninjauan Kembali dapat diajukan berdasarkan alasan sebagai berikut:

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

II. Tentang Formal Jangka Waktu Pengajuan Memori Peninjauan Kembali;

1. Bahwa Salinan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.71859/PP/M.IA/36/2016 tanggal 20 Juni 2016, atas nama PT. Tapan Nadenggan (Termohon Peninjauan Kembali/semula Pemohon Banding), telah diberitahukan secara patut dan dikirimkan oleh Pengadilan Pajak kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan cara disampaikan secara langsung kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dan diterima pada tanggal **12 Juli 2016** sesuai Tanda Terima Surat TPST Direktorat Jenderal Pajak Nomor Dokumen 201607120010;
2. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e dan Pasal 92 ayat (3) *juncto* Pasal 1 angka 11 UU Pengadilan Pajak, maka pengajuan Memori Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.71859/PP/M.IA/36/2016 tanggal 20 Juni 2016 ini masih dalam tenggang waktu yang diijinkan oleh Undang-undang Pengadilan



Pajak atau setidaknya antara tenggang waktu pengiriman/pemberitahuan Putusan Pengadilan Pajak tersebut dengan Permohonan Peninjauan Kembali ini belum lewat waktu sebagaimana telah ditentukan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, sudah sepatutnyalah Memori Peninjauan Kembali ini diterima oleh Mahkamah Agung Republik Indonesia;

III. Tentang Pokok Sengketa Pengajuan Peninjauan Kembali

Bahwa yang menjadi pokok sengketa dalam permohonan Peninjauan Kembali ini adalah **Koreksi Dasar Pengenaan Pajak PPh Pasal 26 Masa Pajak Desember 2009 sebesar Rp1.742.572.000,00, yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak.**

IV. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali

Sengketa Formal

Bahwa terdapat ketentuan formal penerbitan Putusan Pengadilan Pajak yang tidak terpenuhi, yaitu Putusan Pengadilan Pajak yang diputus melebihi jangka waktu 12 (dua belas) bulan sejak surat permohonan banding diterima. Permohonan banding diterima oleh Pengadilan Pajak pada tanggal 29 Desember 2014 (diantar langsung) sedangkan diputus pada tanggal 22 Februari 2016.

Bahwa tidak terdapat penjelasan dan keterangan dalam Putusan Pengadilan Pajak bahwa terdapat hal-hal khusus sehingga jangka waktu diputus diperpanjang paling lama 3 (tiga) bulan.

Bahwa dengan demikian Putusan Pengadilan Pajak *a quo* bertentangan dengan Pasal 81 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

Sengketa Materi

1. Bahwa **pertimbangan hukum, pendapat maupun kesimpulan Majelis Hakim Pengadilan Pajak** sebagaimana tertuang pada halaman 67-69 putusan *a quo*, antara lain sebagai berikut:
bahwa berdasarkan bukti-bukti yang diserahkan serta penjelasan para pihak dalam persidangan, Majelis berpendapat sebagai berikut:
1) bahwa P3B Indonesia-Belanda merupakan perjanjian yang telah disetujui dan ditandatangani oleh kedua negara dengan itikad baik (*Good Faith*), oleh karena itu wajib dilaksanakan dan dihormati oleh kedua negara;



- 2) bahwa P3B Indonesia - Belanda merupakan perangkat hukum yang berlaku khusus (*lex-spesialis*) yang mengatur hak-hak pemajakan dari masing-masing negara guna memberikan kepastian hukum dan menghindarkan pengenaan pajak berganda serta mencegah pengelakan pajak (vide Pasal 32 A KUP); bahwa oleh karena itu, kedua negara tidak dapat menerapkan Undang-undang domestiknya secara sepihak, apabila undang-undang domestiknya bertentangan atau tidak sesuai dengan ketentuan yang telah diatur dalam P3B Indonesia - Belanda;
- 3) bahwa dalam Pasal 11 Ayat (5) P3B Indonesia - Belanda diatur bahwa "Pejabat yang berwenang dari kedua Negara melalui persetujuan bersama akan mengatur cara- cara untuk menerapkan Pasal 11 ayat (2), (3), dan (4); namun dengan persidangan sengketa ini berakhir, persetujuan bersama tersebut belum terwujud; bahwa dengan belum adanya pengaturan tentang tata cara penerapan Pasal 11 Ayat (2), (3) dan (4) berdasarkan persetujuan kedua negara, Majelis berpendapat pejabat yang berwenang dari kedua negara telah sepakat bahwa seluruh ketentuan yang telah diatur dalam P3B Indonesia - Belanda tetap dapat dilaksanakan secara utuh, dalam rangka mencapai tujuan P3B Indonesia sebagaimana telah disepakati oleh kedua negara;
- 4) bahwa untuk mencapai tujuan P3B Indonesia - Belanda, dalam Pasal 28 P2B telah diatur bahwa **"Pejabat-pejabat yang berwenang** dari kedua Negara akan melakukan **pertukaran informasi** yang diperlukan untuk melaksanakan ketentuan ketentuan dalam Persetujuan ini atau untuk melaksanakan perundang-undangan domestik masing-masing Negara yang berkenaan dengan pajak-pajak yang dicakup dalam Persetujuan, sepanjang pengenaan pajak berdasarkan perundang-undangan Negara yang bersangkutan tidak bertentangan dengan Persetujuan ini;
- 5) bahwa Terbanding menyatakan telah melakukan pertukaran informasi dengan Otoritas Belanda, namun berdasarkan bukti yang diserahkan dalam persidangan, terbukti Terbanding tidak melakukan pertukaran informasi dengan pihak-pihak yang mempunyai otoritas perpajakan di Belanda, tetapi Terbanding



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

telah melakukan pengumpulan data dan informasi tentang GFBV melalui The Chamber of Commerce Belanda (Kamar Dagang Belanda);

bahwa data dan informasi yang diperoleh Terbanding dari The Chamber of Commerce Belanda berupa Laporan Keuangan GFBV Tahun 2005 dan Tahun 2006 yang telah diaudit oleh Akuntan independen, yang tidak memuat informasi tentang pelaksanaan P3B Indonesia-Belanda sebagaimana dimaksud Pasal 28 P3B Indonesia - Belanda;

- 6) bahwa Terbanding menyimpulkan GFBV adalah bukan benefial owner atas penghasilan bunga yang dibayar oleh Pemohon Banding, berdasarkan hasil analisis dan dalam rangka penerapan Peraturan dan Edaran Dirjen Pajak, sehingga bunga yang dibayarkan oleh Pemohon Banding harus dikenakan pajak sebesar 20% berdasarkan Undang-Undang Pajak Penghasilan yang berlaku di Indonesia;

bahwa dilain pihak, terungkap dalam persidangan bahwa GFBV adalah penduduk Belanda, dan atas pendapatan bunga yang diterima dari Pemohon Banding telah dilaporkan sebagai Penghasilan Kena Pajak di Belanda, atau dengan kata lain Pemerintah belanda telah mengenakan pajak berdasarkan ketentuan yang diatur dalam Pasal 11 P3B Indonesia-Belanda;

bahwa Majelis berpendapat, tindakan Terbanding merupakan tindakan sepihak tanpa memperhatikan ketentuan yang diatur dalam pasal 32 A UU KUP maupun Pasal 11 dan Pasal 28 serta ketentuan lainnya yang diatur dalam P3B Indonesia - Belanda, yang mengakibatkan semua ketentuan yang diatur dalam P3B Indonesia - Belanda tidak dilaksanakan sebagaimana seharusnya;

- 7) bahwa berdasarkan bukti-bukti yang diterbitkan oleh Otoritas Pajak Belanda, antara lain dinyatakan sebagai berikut:

- bahwa berdasarkan *Certificat of Domicile (COD)* tanggal 15 Desember 2009 atas nama *Goederhand Finance BV (GFBV)* yang diterbitkan oleh Belastingdienst-The Inspector of the Tax Administration Amsterdam (Otoritas Pajak Belanda) dinyatakan:
GOEDERHAND FINANCE B. V.
Claude Debussylaan 25 1082 MD
AMSTERDAM

Halaman 11 dari 44 halaman. Putusan Nomor 1949/B/PK/PJK/2017

Disclaimer

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



is a resident of the Netherlands within the meaning of article 4 of the agreement between the Netherland and the Republik of Indonesia for the avoidance of double taxation...

bahwa berdasarkan COD tersebut, dinyatakan bahwa GFBV merupakan residen Belanda sebagaimana dimaksud Pasal 4 P3B Indonesia - Belanda;

- bahwa berdasarkan *Declaration of Residence of GFBV* per tanggal 07 Desember 2012, yang diterbitkan oleh Otoritas Pajak Belanda, dinyatakan sebagai berikut.dengan kutipan sebagai berikut:

The undersigned, inspector of the Tax Administration Rijnmond/kantoor Rotterdam, the Netherlands, hereby declares that:

Goederhand Finance BV Tax id. nr: 813188155 Claude Debussylaan 24 1082 MD AMSTERDAM

From January 1, 2005, till date of this letter was and is a resident of the Netherlands within the meaning of article 4 of the Convention for the avoidance of double taxation between the Netherlands and the Republic of Indonesia;

The place of effective management of Goederhand Finance B. V. is in the Netherlands and the interest income received by Goederhand Finance B. V. on the loans provided is included in the Dutch taxable income of Goederhand Finance B.V.;

Bahwa sejak tanggal 1 Januari 2002 sampai dengan 7 Desember 2012, GFBV adalah residen Belanda sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 P3B Indonesia - Belanda;

bahwa secara efektif manajemen GFBV berkedudukan di Belanda, dan pendapatan bunga yang diterima GFBV dari pinjaman yang diberikan, merupakan Pendapatan Kena Pajak di Belanda;

bahwa berdasarkan COD dan Declaration of COD tersebut, Majelis berpendapat bahwa GFBV adalah penduduk Belanda, dan atas penghasilan bunga yang diterima dari Pemohon Banding telah dilaporkan sebagai Penghasilan Kena Pajak di Belanda oleh GFBV, oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa Otoritas Pajak Belanda telah memperlakukan GFBV sebagai beneficial owner atas pendapatan bunga yang diterima dari



Pemohon Banding (sebagai Wajib Pajak Indonesia);

bahwa apabila Terbanding berpendapat sebaliknya, seharusnya Terbanding melakukan pertukaran informasi (exchange of information) dengan Otoritas Pajak Belanda untuk menghindari terjadinya pemungutan pajak berganda, namun justru Terbanding menempuh cara untuk melakukan tindakan sepihak, dengan mengabaikan ketentuan yang diatur dalam Pasal 28 P3B Indonesia - Belanda;

8) bahwa perjanjian utang - piutang antara Pemohon Banding dengan GFBV berjangka waktu 3 (tiga) tahun lebih yakni dari tanggal 31 Oktober 2006 sampai dengan tanggal 26 Desember 2009;

bahwa berdasarkan ketentuan yang diatur dalam Pasal 11 Ayat (4) P3B Indonesia - Belanda atas pendapatan bunga yang diterima dari Indonesia tersebut, hak pemajakannya berada di Belanda;

bahwa berdasarkan uraian tersebut, dapat disimpulkan sebagai berikut:

- bahwa P3B Indonesia - Belanda merupakan perangkat hukum yang berlaku khusus (*lex-spesialis*) yang mengatur hak-hak pemajakan dari masing-masing negara guna memberikan kepastian hukum dan menghindari pengenaan pajak berganda serta mencegah pengelakan pajak (vide Pasal 32 A KUP); Oleh karena itu, kedua negara tidak dapat menerapkan Undang-undang domestiknya secara sepihak, apabila undang-undang domestiknya bertentangan atau tidak sesuai dengan ketentuan yang telah diatur dalam P3B Indonesia - Belanda;
- bahwa apabila masing-masing negara akan menerapkan undang-undang domestiknya atas pengenaan pajak terhadap pendapatan yang diatur dalam P3B Indonesia - Belanda, masing-masing pejabat yang berwenang dari kedua negara harus menempuh tata cara yang telah diatur dalam Pasal 28 P3B Indonesia - Belanda, dengan kata lain tidak dibenarkan untuk melakukan tindakan sepihak;
- bahwa berdasarkan ketentuan yang diatur dalam Pasal 11 Ayat (4) P3B Indonesia - Belanda, pendapatan atas bunga yang diterima oleh GFBV dari Indonesia (dari Pemohon Banding), hak



pemajakannya berada di negara Belanda, dan terbukti bahwa pemerintah Belanda telah mengenakan pajak atas pendapatan bunga tersebut;

bahwa berdasarkan uraian dan pertimbangan tersebut, Majelis berkesimpulan koreksi Terbanding atas Obyek PPh Pasal 26 Masa Desember 2009 sebesar Rp1.742.572.000,- tidak didasarkan pada bukti-bukti yang kuat dan terkait serta tidak berlandaskan pada peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dalam hal ini P3B Indonesia - Belanda Jo. Pasal 12 Ayat (3) Jo. Memori Penjelasan Pasal 29 Ayat (2) Jo. Pasal 32 A UU KUP, oleh karena itu **harus dibatalkan**;

2. Bahwa ketentuan perundang-undangan yang digunakan sebagai dasar hukum pengajuan Peninjauan Kembali dalam perkara banding ini, adalah sebagai berikut:

2.1. Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (selanjutnya disebut dengan UU Pengadilan Pajak), yang antara lain menyebutkan :

Pasal 69 ayat (1):

Alat bukti dapat berupa:

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

Pasal 76:

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

Memori penjelasan Pasal 76 menyebutkan:

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

Oleh karena itu, Hakim berupaya untuk menentukan apa yang harus dibuktikan, beban pembuktian, penilaian yang adil bagi para pihak dan sahnya bukti dari fakta yang terungkap dalam



persidangan, tidak terbatas pada fakta dan hal-hal yang diajukan oleh para pihak.

Pasal 78:

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

Memori penjelasan Pasal 78 menyebutkan:

Keyakinan Hakim didasarkan pada penilaian pembuktian dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan.

- 2.2. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 (selanjutnya disebut dengan UU PPh), yang antara lain mengatur sebagai berikut :

Pasal 26 ayat (1) huruf b:

Atas penghasilan tersebut di bawah ini, dengan nama dan dalam bentuk apapun, yang dibayarkan atau yang terutang oleh badan pemerintah, Subjek Pajak dalam negeri, penyelenggara kegiatan, bentuk usaha tetap, atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya kepada Wajib Pajak luar negeri selain bentuk usaha tetap di Indonesia, dipotong pajak sebesar 20% (dua puluh persen) dari jumlah bruto oleh pihak yang wajib membayarkan bunga, termasuk premium, diskonto, premi swap dan imbalan sehubungan dengan jaminan pengembalian utang.

Pasal 32A:

Pemerintah berwenang untuk melakukan perjanjian dengan pemerintah negara lain dalam rangka penghindaran pajak berganda dan pencegahan pengelakan pajak.

Memori Penjelasan Pasal 32A

Dalam rangka peningkatan hubungan ekonomi dan perdagangan dengan negara lain diperlukan suatu perangkat hukum yang berlaku khusus (*lex-spesialis*) yang mengatur hak-hak pemajakan dari masing-masing negara guna memberikan kepastian hukum dan menghindarkan pengenaan pajak berganda serta mencegah pengelakan pajak. **Adapun bentuk dan materinya mengacu pada konvensi internasional dan**



ketentuan lainnya serta ketentuan perpajakan nasional masing-masing negara;

- 2.3. Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) Indonesia-Belanda, yang antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 11 Ayat (1):

Bunga yang timbul di salah satu Negara dan dibayarkan kepada penduduk Negara lainnya dapat dikenakan pajak di Negara lainnya;

Pasal 11 Ayat (2):

Namun demikian, bunga tersebut dapat juga dikenakan pajak di Negara di mana bunga tersebut berasal dan sesuai dengan perundang-undangan Negara tersebut; akan tetapi, apabila pemilik manfaat dari bunga tersebut adalah penduduk Negara lainnya, maka pajak yang dikenakan tidak akan melebihi 10% (sepuluh persen) dan jumlah bruto bunga;

Pasal 11 Ayat (3):

Menyimpang dari ketentuan-ketentuan dalam ayat 2, bunga yang timbul di salah satu Negara hanya akan dikenakan pajak di Negara lainnya sepanjang bunga tersebut diperoleh:

- (a) Pemerintah Negara lainnya, termasuk bagian ketatanegaraannya dan pemerintah daerahnya; atau
- (b) Bank Sentral Negara lainnya; atau
- (c) Lembaga keuangan yang dimiliki atau dikendalikan oleh Pemerintah Negara lainnya termasuk bagian ketatanegaraannya dan pemerintah daerahnya; atau
- (d) Setiap penduduk Negara lainnya sehubungan dengan piutang yang dijamin oleh Pemerintah Negara lainnya termasuk bagian ketatanegaraannya dan pemerintah daerahnya, Bank Sentral Negara lainnya, atau setiap lembaga keuangan yang dimiliki atau dikendalikan oleh Pemerintah tersebut

Pasal 11 Ayat (4):

Menyimpang dari ketentuan-ketentuan dalam ayat 2, bunga yang timbul di salah satu Negara hanya akan dikenakan pajak di Negara lainnya jika pemilik manfaat dari bunga tersebut merupakan penduduk Negara lainnya dan jika bunga tersebut dibayarkan atas hutang yang dibuat untuk jangka waktu lebih



dari 2 (dua) tahun atau yang dibayarkan sehubungan dengan penjualan kredit perlengkapan industri, dagang, atau ilmu pengetahuan;

Pasal 11 Ayat (5):

Pejabat yang berwenang dari kedua Negara melalui persetujuan bersama akan mengatur cara-cara untuk menerapkan ayat (2), (3), dan (4);

2.4. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-17/PJ./2005 tentang Petunjuk Perlakuan Pajak Penghasilan Pasal 11 tentang Bunga pada Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) antara Indonesia dengan Belanda:

1. Terhadap ketentuan Pasal 11 ayat (2), tidak diperlukan tatacara pelaksanaannya, sehubungan dengan tidak terdapat permasalahan dalam pelaksanaannya. Wajib Pajak Indonesia yang mempunyai utang atau pinjaman kepada penduduk Belanda baik perorangan maupun badan, diwajibkan melakukan pemotongan PPh Pasal 26 dengan tarif 10% (sepuluh perseratus) dari jumlah bruto bunga yang dibayarkan.

2. Terhadap ketentuan Pasal 11 ayat (4), mengingat tatacara pelaksanaannya belum dibicarakan antara “Pejabat yang Berwenang” Indonesia dan Belanda, maka berlaku ketentuan sebagaimana tercantum dalam butir 1 tersebut di atas yaitu wajib pajak Indonesia yang mempunyai utang atau pinjaman kepada penduduk Belanda baik perorangan maupun badan, diwajibkan untuk melakukan pemotongan PPh Pasal 26 dengan tarif 10% (sepuluh perseratus) dari jumlah bruto bunga yang dibayarkan.

2.5. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-04/PJ.34/2005 tanggal 07 Juli 2005 tentang Petunjuk Penetapan kriteria “Beneficial Owner” sebagaimana Tercantum Dalam Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda antara Indonesia dengan Negara Lainnya:

a) Yang dimaksud dengan “beneficial owner” adalah pemilik yang sebenarnya dari penghasilan berupa Dividen, Bunga dan atau Royalti baik Wajib Pajak Perorangan maupun Wajib Pajak Badan, yang berhak sepenuhnya untuk



menikmati secara langsung manfaat penghasilan-penghasilan tersebut.

- b) Dengan demikian, maka "special purpose vehicles" dalam bentuk "conduit company", "paper box company", "pass-through company" serta yang sejenis lainnya, tidak termasuk dalam pengertian "beneficial owner" tersebut di atas.
- c) Apabila terdapat pihak-pihak lain yang bukan merupakan "beneficial owner" sebagaimana dimaksud dalam huruf a dan b tersebut, yang menerima pembayaran Dividen, Bunga dan atau Royalti yang bersumber dari Indonesia, maka pihak yang membayarkan Dividen, Bunga dan atau Royalti tersebut diwajibkan melakukan pemotongan PPh Pasal 26 sesuai Undang-Undang Pajak Penghasilan Indonesia dengan tarif 20% (dua puluh perseratus) dari jumlah bruto yang dibayarkan.

2.6. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-03/PJ.03/2008 tanggal 22 Agustus 2008 tentang Penentuan Status Beneficial Owner Sebagaimana Dimaksud Dalam Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda Antara Indonesia Dengan Negara Mitra:

Agar manfaat P3B tersebut hanya dinikmati oleh pihak-pihak yang berhak, pada umumnya P3B antara Indonesia dengan negara mitra memuat ketentuan-ketentuan sebagai berikut :

- a) Pasal tentang Orang dan Badan yang Tercakup Dalam Persetujuan

Pasal 1 P3B Indonesia dengan negara lain mengatur bahwa ketentuan-ketentuan yang terdapat di dalam P3B hanya untuk orang dan badan yang menjadi penduduk (subjek Pajak dalam negeri) dari salah satu atau kedua negara pihak pada persetujuan, yaitu Indonesia dan negara mitra P3B.

Untuk menerapkan hal itu, sesuai dengan Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE-03/PJ.101/1996 tanggal 29 Maret 1996 tentang Penerapan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda, Wajib Pajak luar negeri diwajibkan menyerahkan dokumen Surat Keterangan Domisili (SKD) kepada pihak



yang berkedudukan di Indonesia yang membayar penghasilan sebagai dasar bagi pihak yang membayar penghasilan untuk menerapkan PPh Pasal 26 sesuai dengan ketentuan yang terdapat dalam P3B.

b) Beneficial Owner

Khusus untuk penghasilan dividen, bunga, dan/atau royalti, P3B mengatur bahwa negara tempat sumber penghasilan dapat mengenakan pajak sesuai dengan ketentuan perundang-undangan di negara tersebut. Namun dalam hal penerima penghasilan adalah beneficial owner, maka pengenaan pajak di negara tempat penghasilan bersumber tidak boleh melebihi persentase tertentu.

Yang dimaksud dengan **beneficial owner** adalah pemilik yang sebenarnya dari penghasilan berupa dividen, bunga, dan/atau royalti, yang berhak sepenuhnya untuk menikmati secara langsung manfaat penghasilan-penghasilan tersebut.

Dengan demikian, apabila penerimaan penghasilan dividen, bunga dan/atau royalti bukan beneficial owner, maka sesuai dengan ketentuan P3B, negara tempat penghasilan bersumber dapat mengenakan pajak sesuai ketentuan perundang-undangan di negara tersebut.

3. Bahwa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dan berdasarkan hasil pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak sebagaimana yang telah dituangkan dalam Putusan Pengadilan Pajak *a quo* serta berdasarkan penelitian atas dokumen-dokumen milik Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dan fakta-fakta yang nyata-nyata terungkap pada persidangan, maka **Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding)** menyatakan sangat keberatan dengan putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang tidak mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) atas Dasar Pengenaan Pajak PPh Pasal 26 Masa Pajak Desember 2009 sebesar Rp1.742.572.000,00 sebagaimana diuraikan di atas dengan argumentasi sebagai berikut:

- 3.1. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) melakukan koreksi Dasar Pengenaan Pajak PPh Pasal 26



sebesar Rp1.742.572.000,00 dalam Masa Pajak Desember 2009 karena terdapat pembayaran bunga kepada Goederhand Finance B.V (GFBV) yang berdomisili di Belanda yang belum dipotong pajaknya oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding);

- 3.2. bahwa menurut Termohon Peninjauan Kembali GFBV **merupakan pemilik manfaat sebenarnya (beneficial owner)** atas pendapatan bunga yang diterima dari pembayaran bunga oleh Termohon Peninjauan Kembali;
- 3.3. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali tidak setuju dengan koreksi tersebut karena pembayaran bunga yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali kepada GFBV tidak dikenakan PPh Pasal 26 sesuai dengan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) Indonesia—Belanda;
- 3.4. Bahwa dengan demikian materi sengketa adalah **sengketa yuridis** atas pembayaran bunga yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali kepada GFBV sebesar Rp1.742.572.000,00 apakah terutang PPh Pasal 26 atau tidak;
- 3.5. Bahwa sebagaimana dimaksud dalam Pasal 32A Undang-Undang PPh dan penjelasannya, semangat dibentuknya P3B adalah dalam rangka **penghindaran pajak berganda dan pencegahan pengelakan pajak. Adapun bentuk dan materi P3B mengacu pada konvensi internasional dan ketentuan lainnya serta ketentuan perpajakan nasional masing-masing Negara;**
- 3.6. Bahwa terkait pendapat Majelis Hakim yang menyatakan sebagai berikut:
bahwa P3B Indonesia - Belanda merupakan perangkat hukum yang berlaku khusus (lex-spesialis) yang mengatur hak-hak pemajakan dari masing-masing negara guna memberikan kepastian hukum dan menghindarkan pengenaan pajak berganda serta mencegah pengelakan pajak (vide Pasal 32 A KUP); Oleh karena itu, kedua negara tidak dapat menerapkan Undang-undang domestiknya secara sepihak, apabila undang-undang domestiknya bertentangan atau tidak sesuai dengan ketentuan yang telah diatur dalam P3B Indonesia - Belanda;
bahwa apabila masing-masing negara akan menerapkan



undang-undang domestiknya atas pengenaan pajak terhadap pendapatan yang diatur dalam P3B Indonesia - Belanda, masing-masing pejabat yang berwenang dari kedua negara harus menempuh tata cara yang telah diatur dalam Pasal 28 P3B Indonesia - Belanda, dengan kata lain tidak dibenarkan untuk melakukan tindakan sepihak;

bahwa berdasarkan ketentuan yang diatur dalam Pasal 11 Ayat (4) P3B Indonesia - Belanda, pendapatan atas bunga yang diterima oleh GFBV dari Indonesia (dari Pemohon Banding), hak pemajakannya berada di negara Belanda, dan terbukti bahwa pemerintah Belanda telah mengenakan pajak atas pendapatan bunga tersebut;

Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat sebagai berikut:

- 3.6.1. Bahwa sesuai ketentuan Pasal 11 ayat (2) dan ayat (4) P3B Indonesia—Belanda, dengan adanya Surat Keterangan Domisili (resident) dari pihak penerima bunga tidak dapat diartikan bahwa pihak penerima bunga tersebut adalah sebagai beneficial owner dari penghasilan bunga. **Pengaturan beneficial owner berbeda dengan resident.** Hal ini dimaksudkan untuk mencegah pengelakan pajak dari pihak-pihak yang tidak berhak memanfaatkan fasilitas/ketentuan P3B antar Negara;
- 3.6.2. Bahwa di samping itu, ketentuan Pasal 11 ayat (4) P3B Indonesia—Belanda hanya dapat dilaksanakan apabila telah diatur mode of application sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 11 ayat (5) P3B Indonesia—Belanda, dimana sampai dengan saat ini pejabat yang berwenang dari kedua negara masih dalam tahap perundingan untuk mengatur mode of application. Oleh karena itu dalam hal pejabat yang berwenang belum mengatur mode of application, maka ketentuan Pasal 11 ayat (4) P3B Indonesia—Belanda tidak dapat berlaku, sehingga Indonesia berhak mengenakan PPh Pasal 26 dengan tarif 20% sesuai dengan Undang-Undang PPh sebagaimana diatur



dalam ketentuan Pasal 11 ayat (2) P3B Indonesia—Belanda. Namun demikian jika Termohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa ketentuan Pasal 11 ayat (4) P3B Indonesia—Belanda tetap dapat dilaksanakan walaupun pejabat yang berwenang dari kedua negara belum mengatur mode of application, maka diperlukan penelitian lebih lanjut terkait pemenuhan syarat pelaksanaannya, yaitu :

- bahwa pihak penerima bunga adalah pemilik sebenarnya (*beneficial owner*) atas bunga yang diperoleh dari Termohon Peninjauan Kembali;
- bahwa bunga dibayarkan atas utang yang dibuat untuk jangka waktu lebih dari 2 (dua) tahun;

3.6.3. Bahwa dengan demikian, untuk dapat menerapkan fasilitas tarif atas pembayaran bunga yang dilakukan oleh Wajib Pajak kepada penduduk Belanda sesuai ketentuan Pasal 11 P3B Indonesia—Belanda, maka harus dilakukan pengujian apakah pihak penerima bunga merupakan *Beneficial Owner* (pemilik manfaat) atau bukan. Dalam hal penerima bunga bukan merupakan *Beneficial Owner*, maka diberlakukan ketentuan tarif berdasarkan Pasal 26 UU PPh;

3.6.4. Bahwa pengertian *beneficial owner* belum diatur dalam *agreement*, maka dalam rangka menentukan *beneficial owner* dapat diperoleh dari sumber hukum berupa :

- English Trust Law
bahwa terminologi beneficial owner dikenal pertama kali dalam English Trust Law. Dalam hukum Inggris tersebut, beneficial owner didefinisikan sebagai pihak yang memenuhi kriteria sebagai pemilik tanpa adanya keharusan pengakuan kepemilikan dari sudut pandang hukum (legal title);
- Paragraf 10 Commentary on Article 11 OECD Model Tax Convention on Income and on Capital, July 2010, menyebutkan:

Halaman 22 dari 44 halaman. Putusan Nomor 1949/B/PK/PJK/2017



"Relief or exemption in respect of an item of income is granted by the State of source to a resident of the other Contracting State to avoid in whole or in part the double taxation that would otherwise arise from the concurrent taxation of that income by the State of residence. Where an item of income is received by a resident of a Contracting State acting in the capacity of agent or nominee it would be inconsistent With the object and purpose of the Convention for the State of source to grant relief or exemption merely on account of the status of the immediate recipient of the income as a resident of the other Contracting State. The immediate recipient of the income in this situation qualifies as a resident but no potential double taxation arises as a consequence of that status since the recipient is not treated as the owner of the income for tax purposes in the State of residence. It would be equally inconsistent with the object and purpose of the Convention for the State of source to grant relief or exemption where a resident of a Contracting State, otherwise than through an agency or nominee relationship, simply acts as a conduit for another person who in fact receives the benefit of the income concerned. For these reasons, the report from the Committee on Fiscal Affairs entitled "Double Taxation Conventions and the Use of Conduit Companies" concludes that a conduit company cannot normally be regarded as the beneficial owner if though the formal owner, it has, as a practical matter, very narrow powers which render it, in relation to the income concerned, a mere fiduciary or administrator acting on account of the interested parties";

bahwa berdasarkan ketentuan pada Paragraph 10 Commentary on Article 11 OECD, maka dapat disampaikan beberapa hal sebagai berikut:

Halaman 23 dari 44 halaman. Putusan Nomor 1949/B/PK/PJK/2017



- a. Negara tempat penghasilan bersumber (dalam hal ini Indonesia) tidak berkewajiban untuk menyerahkan hak pemajakan atas penghasilan bunga tersebut, yaitu dengan tidak menerapkan tarif pajak 20% sesuai dengan Pasal 26 ayat (1) UU PPh, hanya oleh sebab penghasilan bunga tersebut diterima oleh resident Belanda, yang menurut Pasal 11 ayat (2) P3B Indonesia–Belanda, Indonesia sebagai negara sumber dapat mengenakan pajak atas penghasilan bunga dengan tarif pajak tidak melebihi 10%. Dengan demikian, meskipun bunga diterima oleh penduduk suatu negara dalam perjanjian, tidak berarti bahwa penduduk tersebut dapat langsung menikmati pengurangan tarif yang terdapat dalam P3B. Penelitian harus dilakukan untuk menentukan apakah penerima bunga merupakan *beneficial owner* atau bukan;
- b. Mengacu kepada laporan dari Committee on Fiscal Affairs yang berjudul “*Double Taxation Conventions and the Use of Conduit Companies*” yang juga diadopsi di dalam Commentary tersebut di atas, disebutkan bahwa conduit company tidak dapat secara normal menjadi beneficial owner, meskipun merupakan pemilik penghasilan secara formal, jika dalam prakteknya mempunyai kekuasaan yang sempit atas penghasilan tersebut, hanya sebagai orang yang diberi kepercayaan belaka, atau sebagai administrasi yang bertindak untuk pihak-pihak yang berkepentingan;
- Pengertian yang tercantum dalam OECD Tax Glossary dan IBFD International Tax Glossary, sebagai berikut:
 - 1) *A person who enjoys the real benefits of ownership, even though the title to the property*



is in another name- Often important in tax treaties, as a resident of a tax treaty partner may be denied the benefits of certain reduced withholding tax rates if the beneficial owner of the dividends etc. is resident of a third country (OECD Tax Glossary);

2) The term beneficial ownership is often used in contrast to legal ownership, where ownership rights are split, the latter referring to the more formal attributes such as registration, etc. (IBFD International Tax Glossary);

- Doktrin, oleh Klaus Vogel.

bahwa dalam buku berjudul "Beneficial Ownership of Royalties in Bilateral Tax Treaties" yang ditulis oleh Carl P. du Toit, antara lain dikutip tulisan Klaus Vogel (Klaus Vogel on Double Taxation Conventions, 1997) yang menyatakan sebagai berikut:

"Treaty benefits should not be granted with a view to a formal title to dividends, interest, or royalties, but to the "real" title. In other words, the dispute of "form versus substance" should be decided in favour of "substance".... The "substance" of the right to receive certain yields has a dual aspect. The first is the right to decide whether or not a yield should be realized - i.e., whether the capital or assets should be used or made available for use - the second is the right to dispose of the yield. Ownership is merely formal, if the owner is fettered in regard to both aspects either in or in fact. On the other hand, recourse to the treaty is justified - i.e. is not improper - if he who is entitled under the private law is free to wield at least one of the powers referred to. Hence, the "beneficial owner" is he who free to decide (1) whether or not the capital or other assets should be used or made available for use by others or (2) on how the yields therefrom should be

Halaman 25 dari 44 halaman. Putusan Nomor 1949/B/PK/PJK/2017



used or (3) both;

bahwa dari tulisan Vogel tersebut dapat disampaikan bahwa manfaat P3B tidak dapat diberikan hanya dengan mengacu kepada kepemilikan formal dari penghasilan dividen, bunga, dan royalti, namun manfaat P3B harus diberikan kepada pemilik yang sebenarnya dari penghasilan dimaksud. Hal tersebut sejalan dengan pemikiran yang terdapat dalam paragraf 9 dan 10 OECD Commentary yang telah dibahas di atas;

- Doktrin, oleh Cahterine Brown

bahwa dalam jurnal berjudul "Symposium: Beneficial Ownership and the Income Tax Act" ditulis Cahterine Brown pada Canadian Tax Journal / Revenue Fisvale Canadienne, Volume 51, 2003, yang berangkat dari pengertian owner adalah beneficial owner, maka Cahterine Brown mendefinisikan beneficial owner yaitu:

"..... the person with title also has the right to use and enjoyment. Indeed so much is that taken for granted that it would be odd to discribe the owner of a fee simple interest in real property as the "beneficial owner", or to say that he has the "beneficial enjoyment", or owns the "beneficial estate", or is "beneficial entitled" to ownership; he is just "the owner and that he owns it for himself it just assumed."

bahwa menurut Cahterine Brown, istilah **beneficial owner** diperkenalkan untuk membedakan antara orang yang memiliki hak atau kekuasaan atas harta untuk dipakai dan dinikmatinya (for his own use and enjoyment) dengan orang yang memiliki harta untuk digunakan dan dinikmati orang lain (for the use and enjoyment of another);

bahwa dalam praktek, seseorang secara hukum



sebagai pemilik harta (legal owner) tetapi secara substansi pemilik harta tersebut adalah orang lain karena orang lain yang menggunakan dan menikmati harta tersebut berikut hasilnya. Dengan demikian orang yang memiliki harta secara hukum belum tentu sebagai pemilik harta yang sebesar-besarnya (the real owner of asset) dan penerimaan penghasilan sebenarnya dari harta tersebut (the beneficial owner of income);

- **Pendapat Ahli**

bahwa dalam buku berjudul Pajak Internasional yang ditulis oleh Prof. Dr. Gunadi, M.Sc., Ak. (Jakarta, Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, 2007) dinyatakan hal-hal sebagai berikut:

- Selain memfasilitasi arus mobilitas modal, barang dan jasa, sains dan teknologi, melalui eliminasi Pajak Berganda Internasional sehingga meringankan beban pajak, jaringan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda suatu negara juga sering disalahgunakan untuk mencari penghematan pajak dan tentu saja penggerusan potensi pajak suatu negara. Penyalahgunaan tersebut umumnya dilaksanakan melalui konstruksi artifisial legal misalnya SPV;
- Sama halnya dalam ketentuan domestik, kadang kala ketentuan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda memerlukan interpretasi (berupa Surat Keputusan/Ketetapan atau Edaran) agar dapat dilaksanakan dengan baik. Interpretasi tersebut menjadi penting untuk dapat melaksanakan suatu ketentuan dengan jelas, pasti, dan benar. Karena menyangkut pihak dan administrasi pajak mancanegara (mitra runding) kekurangtepatan interpretasi yang merugikan Wajib Pajak atau administrasi pajak mancanegara dapat menimbulkan masalah yang



lebih kompleks daripada seandainya tidak ada Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda. Sebagai perjanjian internasional antar dua negara, interpretasi harus menunjuk kepada kebiasaan internasional termasuk ketentuan dalam "The Vienna Convention on the Law of Treaties". Pasal 31, 32, 33 konvensi tersebut menyatakan bahwa interpretasi harus dilaksanakan dengan itikad baik (good faith) selaras dengan pengertian umum (ordinary meaning) yang harus diberikan terhadap suatu istilah dalam perjanjian sesuai dengan konteksnya selaras dengan pengertian umum. Rujukan kepada komentar OECD atau UN Model merupakan hal yang sangat bermanfaat, apabila ketentuan dalam Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda tersebut dirumuskan dengan mengacu pada salah satu dari kedua model tersebut. Setiap interpretasi harus diusahakan selaras dengan semangat Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda yaitu penghindaran pajak berganda (dan tentunya kekosongan pemajakan);

- WP Luar Negeri yang melakukan investasi atau menjalankan usaha di Indonesia kadang kala berusaha untuk merekayasa kegiatannya sehingga dapat memanfaatkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda yang paling menguntungkan. Rekayasa pemanfaatan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda, pada umumnya disebut sebagai *Treaty Shopping*. Treaty Shopping misalnya dapat direalisasikan dengan membentuk agen atau badan perantara (*interposing company*) di negara mitra Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda Indonesia untuk memanfaatkan keringanan pajak atas penghasilan investasi;



bahwa dari tulisan Prof. Dr. Gunadi, M.Sc, Ak dapat disimpulkan sebagai berikut:

- ✓ bahwa penyalahgunaan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda suatu negara umumnya dilaksanakan melalui konstruksi artifisial legal (SPV). Rekayasa pemanfaatan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda juga dapat direalisasikan dengan membentuk agen atau badan perantara (interposing company);
- ✓ bahwa ketentuan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda memerlukan interpretasi agar dapat dilaksanakan dengan baik dimana berdasarkan "The Vienna Convention on the Law of Treaties" interpretasi harus dilaksanakan dengan itikad baik (good faith) selaras dengan pengertian umum (ordinary meaning). Interpretasi dapat dilakukan dengan menggunakan rujukan kepada komentar OECD atau UN Model

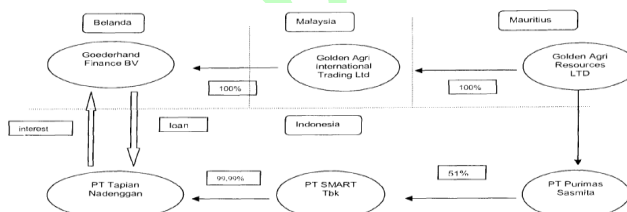
3.6.5. Bahwa dengan demikian beneficial owner memiliki makna yang tidak berlandaskan kepada pengertian hukum atau formal, melainkan mengandung makna ekonomis yang lebih melihat kepada substansi. Sesuai dengan prinsip Undang-Undang PPh Indonesia yang menganut asas "*substance over form*" dan sesuai OECD Commentary on Model Tax Convention, maka clausal beneficial owner yang merupakan salah satu syarat untuk dapat menerapkan tarif pemotongan pajak atas bunga sesuai P3B dimaksudkan agar pihak-pihak yang memang memiliki hak saja yang dapat memanfaatkan fasilitas dalam P3B yang bersangkutan. Jadi yang dimaksud dengan beneficial owner adalah pemilik sebenarnya dari penghasilan bunga tersebut yang berhak sepenuhnya untuk menikmati secara langsung manfaat penghasilan bunga tersebut. Berdasarkan hal tersebut, perusahaan



perantara/conduit company/interposting company bukan merupakan pemilik yang sebenarnya dari penghasilan;

3.6.6. Bahwa berdasarkan pengertian beneficial owner tersebut, terdapat beberapa fakta bahwa Goederhand Finance B.V adalah **bukan sebagai beneficial owner** yakni sebagai berikut:

- a. bahwa Goederhand Finance BV Belanda sahamnya 100% dimiliki Golden Agri International Trading Ltd Malaysia, dan Golden Agri International Trading Ltd Malaysia sahamnya 100% dimiliki oleh Golden Agri Resources Ltd Mauritius;
- b. bahwa Termohon Peninjauan Kembali sahamnya 99,99% dimiliki oleh PT Sinar Mas Agro Resources and Technology (SMART) Tbk, dan PT Sinar Mas Agro Resources and Technology (SMART) Tbk 95,10% sahamnya dimiliki oleh PT Purimas Sasmita. Selanjutnya PT Purimas Sasmita 100% sahamnya dimiliki oleh Golden Agri Resources Ltd Mauritius;
- c. bahwa berdasarkan penjelasan tersebut di atas dapat diketahui **pemilik saham tidak langsung dari Termohon Peninjauan Kembali dan lawan transaksinya yaitu Goederhand Finance B.V. adalah sama, yaitu Golden Agri Resources Ltd di Mauritius**. Dapat diketahui hubungan antara Termohon Peninjauan Kembali dan Goederhand Finance B.V. sebagai berikut:



- d. bahwa apabila dikaitkan dengan Look Through Approach, bahwa secara sederhana pendekatan Look Through Approach beranggapan bahwa



manfaat Tax Treaty atau P3B tidak dapat dinikmati oleh orang atau badan yang merupakan penduduk dari negara mitra Tax Treaty atau P3B apabila orang atau badan tersebut dikendalikan oleh orang atau badan yang bukan merupakan penduduk negara mitra Tax Treaty atau P3B tersebut; bahwa berdasarkan catatan atas Laporan Keuangan Tahun 2007 Golden Agri Resources Ltd yang telah diaudit oleh Moore Stephens Certified Public Accountants, pada halaman 66 s.d. 74 (Groups Company) terdapat informasi yang menyebutkan bahwa:

- Informasi terkait hubungan langsung Golden Agri Resources Ltd dengan Golden Agri International Trading Ltd:

Direct subsidiaries of the company	
Name of company	Golden Agri International Trading Ltd
Principal Activities	Trading in crude palm oil and related product
Date and place of incorporation	11 December 2000, Malaysia
Effective interest of the company	100,00

- Informasi terkait anak perusahaan Golden Agri International Trading Ltd dengan Goederhand Finance B.V.:

Subsidiaries of Golden Agri International Trading Ltd	
Name of company	Goederhand Finance BV
Principal Activities	Treasury Management
Date and place of incorporation	21 April 2010, The Netherland
Effective interest of the company	100,00

bahwa berdasarkan fakta tersebut, dengan dimilikinya 100% saham Goederhand Finance B.V. oleh Golden Agri International Trading Ltd, **Goederhand Finance B.V. tidak dapat dikategorikan sebagai beneficial owner karena tidak dimiliki oleh penduduk Belanda melainkan oleh resident di negara lain, yaitu Malaysia, sehingga sudah seharusnya tidak dapat diberikan manfaat Tax Treaty atau P3B; bahwa dari pengujian berdasarkan pendekatan ini terlihat bahwa Goederhand Finance B.V. adalah merupakan suatu conduit company dan tidak dapat dikategorikan sebagai beneficial owner atas pendapatan yang diperolehnya.**



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Untuk itu supaya tujuan atau Ttax Treaty atau P3B dapat tercapai sesuai maksud dan tujuannya;

e. bahwa Pemohon Peninjauan Kembali telah memperoleh informasi (*Exchange of Information*) dari Inspektur Jenderal Kementerian Keuangan dengan *Competent Authority*, Belanda mengenai Goederhand Finance BV yang dituangkan dalam Surat Direktur Peraturan Perpajakan II Nomor SR-159/131033/2012 tanggal 1 Mei 2012 yang menyatakan sebagai berikut:

a) bahwa the principal business activity of Goederhand Finance BV is *financing activities*;

b) bahwa dalam balance sheet as at 31 December 2006, diketahui:

- Assets (*noncurrent assets*) dari *financial fixed assets* adalah USD163.720.000,00 sedangkan (*noncurrent liabilities*) dari *loans from affiliated companies* adalah sebesar USD161.715.994,00;

- *Current Assets* dari *Interest receivable* adalah sebesar USD3.186.554,00 sedangkan *current liabilities* dari *interest payable* adalah USD2.876.480,00;

c) bahwa BOD (Dewan Direksi) Goederhand Finance BV terdiri dari 6 orang dan tidak ada pegawai. Hal ini diketahui dari halaman 5 Financial Statement for the year 2006:

The company has six managing directors and no employess during period under review.

bahwa sesuai dengan ketentuan dalam PER-62/PJ/2009, maka badan yang dicakup dalam P3B dianggap tidak melakukan penyalahgunaan P3B jika perusahaan yang menerima atau memperoleh penghasilan yang di dalam Pasal P3B terkait mengatur persyaratan beneficial owner memiliki pegawai dan memiliki kegiatan

Halaman 32 dari 44 halaman. Putusan Nomor 1949/B/PK/PJK/2017

Disclaimer

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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

atau usaha aktif, atau diartikan sesuai dengan keadaan WP Luar Negeri dan dapat mempunyai makna kegiatan atau usaha yang dilakukan secara aktif oleh WP Luar Negeri yang ditunjukkan dengan adanya biaya yang dikeluarkan upaya yang dilakukan, atau pengorbanan yang terjadi, yang berkaitan secara langsung dengan usaha atau kegiatan dalam rangka mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan, termasuk dalam hal WP Luar Negeri melakukan kegiatan yang signifikan yang dilakukan untuk mempertahankan kelangsungan entitas. Dalam hal tidak ada pegawai yang dipekerjakan oleh Goederhand Finance BV, dapat dikatakan bahwa tidak ada kegiatan aktif yang dilakukan Goederhand Finance BV untuk mempertahankan kelangsungannya;

- d) bahwa data umum dan status permodalan Goederhand Finance B.V. per tanggal 28 November 2011 adalah sebagai berikut:

data per 28 November 2011:	
Name given in the articles of association:	Goederhand Finance B.V.
Registered Office	: Amsterdam
Date of incorporation	: 21 April 2004
Authorised capital	: EUR 90.000,00
Issued capital	: EUR 18.000,00
Paid-up capital	: EUR 18.000,00
Sole Shareholder	: AFP Agri-Resources Trading (M)SDN.BHD
Sole Shareholder as of	: 21 April 2004

- bahwa berdasarkan data tersebut, diketahui bahwa Goederhand Finance B.V. didirikan pada tanggal 21 April 2004 dengan modal disetor sebesar EUR18.000,00 (atau sebesar US\$23.706,00 dengan kurs per 31 Desember 2006). Perlu diketahui bahwa status permodalan GFBV sejak didirikan 21 April 2004 sampai dengan tanggal 28 November 2011, jumlah modal disetor (Paid-Up Capital) adalah sebesar EUR18.000,00 atau dengan kata lain tidak terdapat perubahan;
- bahwa namun, Goederhand Finance B.V. telah memberikan pinjaman kepada

Halaman 33 dari 44 halaman. Putusan Nomor 1949/B/PK/PJK/2017



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Termohon Peninjauan Kembali di Indonesia sebesar US\$45.000.000 yang bunga atas pinjaman tersebut dibayar oleh Termohon Peninjauan Kembali di Tahun 2008;

- bahwa oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa Goederhand Finance B.V. tidak memiliki kemampuan untuk memberikan pinjaman hanya sebagai **pass-through atau conduit dari pihak ketiga dalam rangka mengucurkan dana kepada Termohon Peninjauan Kembali**;
 - bahwa dengan demikian, pemilik manfaat sesungguhnya yang menikmati bunga (beneficial owner) yang diperoleh dari Termohon Peninjauan Kembali bukanlah Goederhand Finance B.V. karena yang memberikan pinjaman sesungguhnya bukan Goederhand Finance B.V. akan tetapi pihak ketiga yang mengucurkan dana melalui Goederhand Finance B.V.;
 - bahwa terkait sumber dana yang digunakan oleh Goederhand Finance B.V. untuk memberi pinjaman kepada pihak lain, dapat dilihat dari informasi pada neraca yang akan diuraikan pada butir selanjutnya;
- Balance Sheet (Neraca) per 31 Desember 2006

	2006	2005
Assets		
Noncurrent assets		
Financial fixed asset	163.720.000	165.256.000
Current assets		
Interest receivable	3.186.554	7.675.032
Taxes receivable	25.940	15.372
Cash at bank	59.104	103.993
	3.271.598	7.794.397
Total assets	166.991.598	173.050.397
Shareholder Equity and Liabilities		
Shareholder Equity		
Paid up share capital	23.706	21.292
Share premium	2.632.876	2.632.876
Other reserves	(484.612)	(224.282)
Undistributed profit	137.742	(257.916)
	2.309.712	2.171.970
Noncurrent Liabilities		
Loan from affiliated companies	161.715.994	162.834.469
Current Liabilities		
Interest payable	2.876.480	7.911.075
Payable group companies	17.100	17.100
Accrued expenses	72.312	115.783
	2.965.892	8.043.958
Total Shareholder Equity and Liabilities	166.991.598	173.050.397

Halaman 34 dari 44 halaman. Putusan Nomor 1949/B/PK/PJK/2017



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Catatan atas Neraca per 31 Desember 2006

Notes to the Balance Sheet

Shareholder' Equity

The authorised share capital of the company amounts to EUR 90,000, divided into 90,000 ordinary share with nominal value of EUR 1 each

The issued and paid-up capital amounts to EUR 18,000 (equivalent to USD 23,706 per 31 December 2006)

Noncurrent Liabilities

Facilities from group companies

	2006 USD Drawdown	2005 USD Drawdown
Limit		
663.000.000	161.715.994	162.834.469

No guarantees have been given for these loans

Director and employees

The company has six Managing Directors (2005-6) and no employees (2005-nil) during the period under review

- bahwa sebagaimana pada Neraca, tercatat bahwa asset terbesar yang dimiliki Goederhand Finance B.V. adalah *Financial Fixed Assets* berupa pinjaman/loan (antara lain kepada Termohon Peninjauan Kembali), yaitu sebesar US\$163.720.000,00 dari total asset sebesar US\$166.991.598,00;
- bahwa pada pos asset juga tidak terlihat adanya asset fisik *Goederhand Finance B.V.* seperti bangunan, perlengkapan kantor, kendaraan dan sebagainya. Hal tersebut menunjukkan bahwa GFBV tidak melakukan kegiatan administrasi operasional seperti lazimnya suatu perusahaan;
- bahwa hal tersebut juga diperkuat dengan adanya informasi pada catatan atas neraca, yaitu bahwa sampai dengan 31 Desember 2006, *Goederhand Finance B.V.* hanya memiliki 6 orang Managing Directors dan tidak mempunyai pegawai;
- bahwa pada sisi *Equity and Liabilities* juga diketahui bahwa pos modal (*Paid Up Share Capital*) hanya senilai US\$23.706 (Euro 18.000) dan pos dengan nilai terbesar dalam pada sisi ini adalah *Loans From Affiliated Companies*, yaitu sebesar US\$161.715.994 (*Noncurrent Liabilities*);

Halaman 35 dari 44 halaman. Putusan Nomor 1949/B/PK/PJK/2017

Disclaimer

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

Email : kepaniteraan@mahkamahagung.go.id Telp : 021-384 3348 (ext.318)

Halaman 35



- bahwa informasi pada catatan atas Neraca menyebutkan bahwa *Loans From Affiliated Companies* adalah berasal dari *Facilities From Group Companies* dengan tidak ada jaminan terhadap pinjaman tersebut (*no guarantees have been given for these loans*);
- bahwa terkait **Financial Fixed Assets** (pinjaman/loan) dan **Loans From Affiliated Companies**, pada Neraca juga tercatat **Interest Receivable** dan **Interest Payable**. Jumlah **Interest Receivable** dan **i** hampir sama;
- bahwa bunga yang diterima Goederhand Finance B.V. dicatat sebagai **Interest Receivable** pada **Current Assets** sedangkan **Goederhand Finance B.V.** juga mencatat **Interest Payable** pada **Current Liabilities** terhadap **Loan** dari **Affiliated/Group Companies**;
- bahwa berdasarkan fakta tersebut, per tanggal 31 Desember 2006 diketahui bahwa bunga yang diterima, diteruskan kembali kepada **Affiliated/Group Companies**, terlihat dengan jelas bahwa **Goederhand Finance B.V.** memang tidak memiliki hak penguasaan yang penuh (full privilege) atas bunga yang diterimanya, sehingga tidak bertindak sebagai penikmat yang sesungguhnya dari bunga dimaksud;
- bahwa dengan demikian, **Goederhand Finance B.V.** memang terbukti tidak memiliki **Active Conduct of Business** selain hanya sebagai conduit atau perantara belaka dari **Affiliated/Group Companies**, dalam mencari dana untuk pembiayaan perusahaan;
- f. bahwa berdasarkan kondisi-kondisi tersebut di



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

atas, dan sesuai dengan pengertian tentang beneficial owner yang Pemohon Peninjauan Kembali sampaikan, baik dalam peraturan perundang-undangan domestic maupun dalam pemahannan intemasional sebagaimana diatur dalam OECD, dapat disimpulkan bahwa Goederhand Finance BV bukan pemilik yang sebenarnya atas manfaat ekonomis dari penghasilan (beneficial owner);

- g. bahwa selain itu berdasarkan publikasi data di internet Penelitian yang ditulis oleh Jan Willem van Gelder yang dipersiapkan untuk WWF Indonesia (www.profundo.nl/files/download/WWF0512.pdf) dapat diketahui bahwa Golden Agri Resources memiliki perkebunan minyak sawit yang berada di Kalimantan melalui beberapa anak perusahaannya. Diterangkan pada halaman 35 bahwa Golden Agri Resources Ltd. juga mempunyai financial company yang bernama Goederhand Finance B.V. yang di Belanda di manage oleh Amaco (Belanda);
- h. bahwa publikasi data internet dari SOMO, yaitu organisasi internasional yang bergerak dalam bidang penelitian atas kegiatan-kegiatan internasional dari perusahaan-perusahaan multinasional lainnya (www.taxjustice.nl/dialogs/download.aspx?oid=719140d5-6deb-4192-bca0-31cf8247fbd1) menyatakan bahwa (halaman 28) Amaco Management Services B.V. sebagai perusahaan trust yang mengelola Goederhand Finance B.V. adalah salah satu trust terbesar di Belanda dengan jumlah mailbox companies sebanyak 994 perusahaan. Hampir semua mailbox companies yang di-manage oleh Amaco beralamat di Amsteldijk 166 hg 1079 LH Amsterdam, yang mana alamat ini sama dengan alamat Goederhand

Halaman 37 dari 44 halaman. Putusan Nomor 1949/B/PK/PJK/2017



Finance B.V. yang tertera dalam Surat Keterangan Domisili (SKD). Kesamaan alamat ini menunjukkan bahwa memang benar adanya bahwa Goederhand Finance B.V. hanya merupakan mailbox companies, karena tidak mungkin dalam satu alamat yang sama terdapat beberapa perusahaan, kecuali hanya Post Office Box. Dengan demikian terbukti bahwa Goederhand Finance B.V. adalah mailbox companies yang dimiliki oleh Golden Agri Resources Ltd. dan dimanage oleh Amaco Management Services;

- i. bahwa berdasarkan fakta-fakta tersebut, dapat disimpulkan bahwa GFBV hanya merupakan sebuah *conduit company* yang tidak memiliki substansi kegiatan ekonomis, tidak memiliki penguasaan penuh (*full privilege*) atas penghasilan bunga yang diterimanya dan mempunyai kekuasaan yang sangat sempit atas penghasilan bunga yang diterimanya. Dengan demikian GFBV bukan merupakan pemilik sebenarnya / *beneficial owner* dari penghasilan bunga yang diterimanya dari Termohon Peninjauan Kembali;

3.6.7. Bahwa dengan demikian Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat koreksi atas DPP Bunga Pasal 26 sebesar Rp1.742.572.000,00 sudah tepat karena terbukti penerima bunga (GFBV) bukan sebagai beneficial owner dari penghasilan bunga yang diterima dari Termohon Peninjauan Kembali, oleh karena itu GFBV tidak dapat memanfaatkan fasilitas P3B Indonesia--Belanda, sehingga atas bunga yang dibayar oleh Termohon Peninjauan Kembali kepada GFBV terutang PPh Pasal 26 sebesar 20%;

3.6.8. Bahwa terhadap amar pertimbangan Majelis Hakim yang menyatakan :

bahwa Majelis berpendapat, tindakan Terbanding



merupakan tindakan sepihak tanpa memperhatikan ketentuan yang diatur dalam pasal 32 A UU KUP maupun Pasal 11 dan Pasal 28 serta ketentuan lainnya yang diatur dalam P3B Indonesia - Belanda, yang mengakibatkan semua ketentuan yang diatur dalam P3B Indonesia - Belanda tidak dilaksanakan sebagaimana seharusnya;

Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat sebagai berikut:

a. bahwa ketentuan Pasal 11 ayat (4) P3B Indonesia—Belanda yang mengatur bahwa “*pajak atas bunga yang dibayarkan untuk pinjaman yang melebihi jangka waktu 2 (dua) tahun atau yang dibayarkan sehubungan dengan penjualan kredit perlengkapan industri, dagang, atau ilmu pengetahuan dikenakan di negara tempat pemberi pinjaman berkedudukan*” telah menimbulkan multi penafsiran dan membuka peluang terjadinya penyalahgunaan P3B Indonesia—Belanda;

bahwa multi penafsiran tersebut antara lain menyangkut:

- apakah ketentuan Pasal 11 ayat (4) P3B Indonesia—Belanda hanya berlaku terhadap bunga yang dibayarkan setelah jangka waktu 2 (dua) tahun atau pembayaran bunga sejak bulan pertama dibayarkan;
- apakah ketentuan tersebut berlaku terhadap bunga untuk pinjaman yang semula berjangka waktu kurang dari 2 (dua) tahun kemudian diperpanjang menjadi lebih dari 2 tahun;
- bagaimana perlakuan terhadap bunga pinjaman yang jangka waktu pinjamannya semula lebih dari 2 tahun tetapi kemudian dilunasi sebelum 2 tahun;

b. bahwa sementara itu, terbukanya peluang penyalahgunaan Pasal 11 ayat (4) P3B Indonesia—Belanda apabila diterapkan tanpa



adanya tata cara pelaksanaannya antara lain menyangkut hal-hal berikut ini:

- Pinjaman luar negeri Termohon Peninjauan Kembali sedapat mungkin dibuat melalui perusahaan di Belanda dan akan senantiasa dibentuk untuk jangka waktu lebih dari 2 (dua) tahun sehingga mendapat pembebasan pemotongan PPh Pasal 26 di Indonesia;
- Pembelian kredit atas perlengkapan industri, dagang, atau ilmu pengetahuan dapat dilakukan melalui perusahaan di negara Belanda meskipun sebenarnya perlengkapan tersebut bukan diproduksi di Belanda;

c. bahwa oleh karena itu dalam rangka pelaksanaan amanat P3B secara umum, yaitu mencegah pengenaan pajak berganda dan pengelakan serta penghindaran pajak, Pemohon Peninjauan Kembali melalui Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-17/PJ/2005 tanggal 1 Juni 2005 menegaskan bahwa sehubungan dengan belum adanya tata cara pelaksanaan (mode of application) antara pemerintah Indonesia dan Belanda, maka Pasal 11 ayat (4) P3B Indonesia—Belanda belum dapat diterapkan;

d. bahwa sebagai konsekuensi logis dari belum dapat diterapkannya Pasal 11 ayat (4) P3B Indonesia—Belanda, maka perlakuan perpajakan terhadap pembayaran bunga dari Indonesia ke Belanda, apabila terpenuhinya seluruh persyaratan yang ditentukan diberlakukan ketentuan Pasal 11 ayat (2) P3B Indonesia—Belanda;

3.6.9. Bahwa sebagai bahan perbandingan dan sebagai tambahan informasi, terdapat putusan Majelis Hakim yang menolak permohonan banding Termohon Peninjauan Kembali atas **kasus sengketa materi yang sama**, yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.41420/PP/M.XIII/13/2012 tanggal 20 November



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

2012 atas nama Termohon Peninjauan Kembali PT.

Duta Jakarta Sejahtera, NPWP 01.742.497.9.044.000;

4. Bahwa berdasarkan Pasal 78 UU Pengadilan Pajak diatur bahwa, *Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim, yang lebih lanjut ditegaskan dalam penjelasannya bahwa, Keyakinan Hakim didasarkan pada penilaian pembuktian dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan.*
5. Bahwa dengan demikian maka putusan Majelis yang berkesimpulan bahwa koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) atas Dasar Pengenaan Pajak PPh Pasal 26 **Masa Pajak Desember 2009 sebesar Rp1.742.572.000,00** tidak dapat dipertahankan adalah tidak tepat karena kesimpulan Majelis Hakim tersebut nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku dan fakta hasil pembuktian sebagaimana yang diamanahkan dalam Pasal 78 dan penjelasannya UU Pengadilan Pajak sehingga **diajukan upaya hukum luar biasa berupa Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung.**
6. Bahwa berdasarkan fakta-fakta hukum (*fundamentum petendi*) tersebut di atas secara keseluruhan telah membuktikan secara jelas dan nyata-nyata bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah memutus perkara *a quo* tidak berdasarkan pada ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku dan tidak berdasarkan hasil penilaian pembuktian, sehingga pertimbangan dan amar putusan Majelis Hakim pada pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak nyata-nyata telah salah dan keliru serta tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku (*contra legem*), khususnya dalam bidang perpajakan. **Oleh karena itu, Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.71859/PP/M.IA/36/2016 tanggal 20 Juni 2016 harus dibatalkan.**

PERTIMBANGAN HUKUM

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

Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dapat dibenarkan, karena putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor

Halaman 41 dari 44 halaman. Putusan Nomor 1949/B/PK/PJK/2017



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

: KEP-2170/WPJ.19/2014 tanggal 21 Oktober 2014, mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Penghasilan Pasal 23/26 Final Masa Pajak Desember 2009 Nomor : 00005/245/09/092/13 tanggal 14 Nopember 2013, atas nama Pemohon Banding, NPWP : 01.213.180.1-092.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi nihil adalah yang secara nyata-nyata bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku dengan pertimbangan :

- a. Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi Positif Dasar Pengenaan Pajak (DPP) Pajak Penghasilan Pasal 26 Masa Pajak Desember 2009 sebesar Rp1.742.572.000,00, yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak 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 dapat menggugurkan fakta-fakta dan melemahkan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan serta pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara *a quo* pada Neraca, tercatat bahwa asset terbesar yang dimiliki GFBV adalah *financial fixed asset* berupa pinjaman loan sebesar US\$ 163,720,000 dari total asset sebesar US\$ 166,991,598, sedangkan pada sisi *Equity and Liabilities* pos modal (*Paid up Share Capital*) yang hanya senilai US\$23,706 (Euro 1800) dan pos dengan nilai terbesar pada sisi *Loans from affiliated companies* sebesar US\$161,715,994 (*Noncurrent Liabilities*), sehingga *Loans from affiliated companies* adalah berasal dari *Facilities from group companies* dengan tidak ada jaminan terhadap pinjaman tersebut, maka GFBV tidak memiliki penguasaan yang penuh (*full privilege*) dan **bukan merupakan pemilik manfaat** sebenarnya (*Beneficial Owner*) dari pendapatan bunga dan oleh karenanya koreksi Terbanding (sekarang Pemohon Peninjauan Kembali) dalam perkara *a quo* tetap dipertahankan karena telah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 11 P3B Indonesia – Belanda jo Pasal 32A dan Pasal 33A ayat (4) Undang-Undang Pajak Penghasilan jo Penjelasan Pasal 13 Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2000 tentang Perjanjian Internasional jo Article 27 Vienna Convention jo Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 62/PJ/2009 dan Surat Edaran DJP Nomor SE-04/PJ.34/2005;

Halaman 42 dari 44 halaman. Putusan Nomor 1949/B/PK/PJK/2017



- b. Bahwa dengan demikian, alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali cukup berdasar dan patut untuk dikabulkan karena 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, sehingga pajak yang masih harus dibayar dihitung kembali menjadi sebesar Rp515.801.312,00; dengan perincian sebagai berikut :

No	Uraian	Rp
1	Penghasilan Kena Pajak /DPP	1.742.572.000
2	PPh Pasal 23/26 Final yang terutang	348.514.400
3	Kredit Pajak: a. PPh ditanggung Pemerintah b. Setoran Masa c. STP (kurang bayar) d. Kompensasi kelebihan dari Masa Pajak e. Lain-lain f. Kompensasi kelebihan pajak g. Jumlah Pajak yang dapat dkreditkan	
4	Pajak yang tidak / kurang dibayar	348.514.400
5	Sanksi Administrasi: a. Bunga Pasal 13 (2) KUP b. Kenaikan Pasal 13 (3) KUP c. Bunga Pasal 13 (5) KUP d. Kenaikan Pasal 13A KUP e. Jumlah sanksi administrasi	167.286.912 167.286.912
6	Jumlah PPh yang masih harus dibayar	515.801.312

Menimbang, bahwa berdasarkan pertimbangan-pertimbangan tersebut di atas, menurut Mahkamah Agung terdapat cukup alasan untuk mengabulkan permohonan peninjauan kembali yang diajukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali **DIREKTUR JENDERAL PAJAK** dan membatalkan Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-71859/PP/M.IA/16/2016 tanggal 20 Juni 2016, serta Mahkamah Agung akan mengadili kembali perkara ini dengan amar sebagaimana yang akan disebutkan di bawah ini;

Menimbang, bahwa Majelis Hakim Agung telah membaca dan mempelajari Jawaban Memori Peninjauan Kembali dari Termohon Peninjauan Kembali, namun tidak ditemukan hal-hal yang dapat melemahkan alasan Peninjauan Kembali dari Pemohon Peninjauan Kembali;

Menimbang, bahwa dengan dikabulkannya permohonan peninjauan kembali, maka Termohon 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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

tentang Mahkamah Agung sebagaimana yang telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004 dan perubahan kedua dengan Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 serta peraturan perundang-undangan yang terkait;

MENGADILI,

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

Membatalkan Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-71859/PP/M.IA/16/2016 tanggal 20 Juni 2016;

MENGADILI KEMBALI,

Menolak permohonan banding dari Pemohon Banding sekarang Termohon Peninjauan Kembali;

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

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Kamis, tanggal 9 November 2017, oleh Dr. H. Supandi, S.H., M.Hum, Ketua Muda Mahkamah Agung Urusan Lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., M.S dan Dr. Yosran, S.H., M.Hum Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh Kusman, S.IP., S.H., M.Hum, Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

ttd/ Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., M.S
ttd/ Dr. Yosran., S.H., M.Hum

Ketua Majelis,

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

Panitera Pengganti,

ttd/ Kusman, S.IP., S.H., M.Hum

Biaya-biaya

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

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

H. ASHADI, SH
NIP : 220 000 754

Halaman 44 dari 44 halaman. Putusan Nomor 1949/B/PK/PJK/2017