



PUTUSAN
Nomor 781/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, berkedudukan di Jalan Jenderal Gatot Subroto Nomor 40-42, Jakarta 12190, dalam hal ini memberi kuasa kepada:

1. Dadang Suwarna, Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak.
2. Dayat Pratikno, Kasubdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding.
3. Farchan Ilyas, Kepala Seksi Peninjauan Kembali, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding.
4. Budi Rahardjo, Penelaah Keberatan, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding.

Keempatnya Pegawai pada Direktorat Jenderal Pajak, berkantor di Jalan Jenderal Gatot Subroto Nomor 40-42, Jakarta 12190, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-2567/PJ/2015 tanggal 8 Juli 2015;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;
melawan:

PT. TIRTA SIBAYAKINDO, beralamat di Cyber 2 Tower Lt. 10, 11, 12, Jalan HR. Rasuna Said Blok X-5 Nomor 13 Jakarta 12950, diwakili oleh Viviani Sutjiadi selaku Direktur;

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. 60789/PP/M.IB/16/2015, Tanggal 8 April 2015 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

I. DASAR HUKUM PENGAJUAN BANDING

Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 27 Undang-Undang ("UU") Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 dan Pasal 35, 36 dan 37 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, Pemohon Banding mengajukan Banding terhadap Keputusan Terbanding No. KEP-160/WPJ.20/2014 tanggal 18 Februari 2014 yang menyatakan menolak permohonan keberatan Pemohon atas SKPKB PPN Masa Pajak Juli 2008 No.00053/207/08/007/12 tanggal 27 November 2012;

Bahwa Pemohon Banding telah melunasi pajak terhutang berdasarkan SKPKB tersebut pada tanggal 17 Desember 2012;

II. LATAR BELAKANG

1. Penerbitan SKPKB PPN Masa Pajak Juli 2008

Bahwa pada tanggal 27 November 2012 Kantor Pelayanan Pajak Madya Jakarta Timur telah menerbitkan SKPKB berdasarkan hasil pemeriksaan atas Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Juli 2008. Berikut ini Pemohon Banding sajikan ringkasan perhitungan SKPKB hasil pemeriksaan dan persandingan dengan Surat Pemberitahuan Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Juli 2008:

Tabel 1

No	Uraian	Jumlah Pajak Menurut		
		SPT Wajib Pajak	SKPKB	Koreksi
1	Penyerahan cfm. SPT PPN	24.333.795.222	24.333.795.222	-
2	Koreksi Pemeriksa:			
	Pemakaian Sendiri		86.516.740	86.516.740
	Jaminan Botol		1.655.880.000	1.655.880.000
	Total Koreksi	-	1.742.396.740	1.742.396.740
3	Pajak Keluaran yang harus dipungut sendiri	2.433.379.522	2.607.619.196	174.239.674
4	Jumlah Pajak yang dapat diperhitungkan	4.834.797.481	4.834.797.481	-
5	Jumlah perhitungan PPN Kurang (Lebih) Bayar	(2.401.417.959)	(2.227.178.285)	174.239.674
6	Dikompensasikan	(2.401.417.959)	(2.401.417.959)	-
7	Jumlah perhitungan PPN Kurang (Lebih) Bayar	-	174.239.674	174.239.674
8	Sanksi Kenaikan	-	174.239.674	174.239.674
9	Jumlah PPN Yang Masih Harus Dibayar/(Lebih Dibayar)	-	348.479.348	348.479.348
10	Jumlah Yang Disetujui berdasarkan Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan			17.303.348
	Jumlah Yang Telah Dilunasi Sebelum Permohonan Keberatan Disampaikan		Rp348.479.348,00 Nama Bank: BNI 46 Kacepam Berastagi NTPN: 1200010412100505 tgl. 17 Desember 2012	

2. Permohonan Keberatan dan Keputusan Keberatan

Bahwa atas penerbitan SKPKB PPN tersebut di atas, Pemohon telah mengajukan keberatan melalui Surat Nomor: 008/TSI/TAX/II/2013 tanggal 19 Februari 2013 yang diterima oleh Kantor Pelayanan Pajak Madya Jakarta Timur pada tanggal 20 Februari 2013. Pos koreksi yang diajukan keberatan adalah sebagai berikut:



Tabel 2

No.	Uraian	Jumlah(Rp)
1	Koreksi atas peredaran usaha atas Jaminan Botol	1.655.880.000
	Jumlah koreksi	1.655.880.000

Bahwa pada tanggal 18 Februari 2014, Direktorat Jenderal Pajak ("Terbanding") telah menerbitkan Keputusan Terbanding No. KEP-160/WPJ.20/2014. Dalam Keputusan tersebut, Terbanding menolak permohonan keberatan yang Pemohon Banding ajukan, dengan rincian sebagai berikut:

Tabel 3

Uraian	Semula (Rp)	Ditambah/ (Dikurangi) (Rp)	Menjadi (Rp)
PPN Kurang/(Lebih) Bayar	174.239.674	0	174.239.674
Sanksi Bunga	0	0	0
Sansi Kenaikan	174.239.674	0	174.239.674
Jumlah Pajak yang masih harus/(lebih) dibayar	348.479.348	0	348.479.348

3. Jumlah Koreksi yang diajukan Banding

Bahwa Pemohon Banding mengajukan Banding terhadap koreksi yang dipertahankan Peneliti Keberatan yaitu:

No.	Uraian	Jumlah (Rp)
1	Koreksi atas peredaran usaha atas Jaminan Botol	1.655.880.000
	Jumlah koreksi	1.655.880.000

III. DASAR DAN ALASAN PERMOHONAN BANDING

Koreksi Peredaran Usaha atas Jaminan Botol sebesar Rp1.655.880.000,00

Bahwa Pemohon Banding mengajukan Banding terhadap seluruh koreksi yang dipertahankan Peneliti Keberatan atas koreksi peredaran usaha atas uang jaminan botol;

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju terhadap koreksi peredaran usaha atas uang jaminan botol yang diperoleh Pemohon Banding dari pelanggan sebagai objek pajak yang terutang PPN sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf c UU PPN, dengan alasan sebagai berikut:

Bahwa Pemeriksa semata-mata hanya melihat terjadinya arus uang masuk dari pelanggan dan tidak memperhatikan penjelasan-penjelasan Pemohon Banding



mengenai fungsi, peranan, perlakuan akuntansi serta tinjauan peraturan dari transaksi pembayaran Jaminan Botol secara menyeluruh dalam aktivitas bisnis perusahaan Pemohon Banding;

Bahwa berikut Pemohon Banding sampaikan penjelasan Pemohon Banding secara terperinci;

1. Fungsi dan Peranan Jaminan Botol

Bahwa konsisten dengan alasan Pemohon Banding pada surat permohonan keberatan, dapat Pemohon Banding jelaskan kembali mengenai Jaminan Botol sebagai berikut:

- Perusahaan Pemohon Banding melakukan produksi air mineral dan mendistribusikannya. Salah satu cara melakukan distribusi produk air mineral tersebut adalah dengan menggunakan botol 5 galon (botol) yang Pemohon Banding sediakan. Fungsi botol yang Pemohon Banding sediakan adalah sebagai sarana atau cara pendistribusian produk air mineral yang tidak dimaksudkan untuk dijual kepada konsumen dan dapat dipakai kembali (*returnable packaging/container*). Sebagai konsekuensinya, perusahaan Pemohon Banding memperlakukan botol tersebut sebagai aktiva tetap;
- untuk meyakinkan bahwa botol-botol tersebut pasti dikembalikan kepada Pemohon Banding agar dapat dipergunakan kembali untuk pendistribusian produk air mineral berikutnya, Pemohon mengenakan uang jaminan kepada konsumen;

Bahwa berdasarkan dua butir pemaparan di atas, sangat jelas bahwa Pemohon Banding memang sudah seharusnya memperlakukan uang jaminan botol sebagai kewajiban (*liabilities*) dan bukan sebagai penghasilan (*income*), dengan dasar pemikiran bahwa Pemohon Banding mempunyai kewajiban untuk mengembalikan uang jaminan tersebut pada saat botol dikembalikan kepada perusahaan Pemohon Banding;

Bahwa perlakuan uang jaminan tersebut telah sesuai dengan perjanjian yang ditandatangani dengan customer dan telah sesuai juga dengan perlakuan akuntansi (dijelaskan lebih lanjut di bawah);

Bahwa dalam proses keberatan, Pemohon Banding pun telah memberikan penjelasan tertulis mengenai hal tersebut di atas sesuai dengan permintaan keterangan dari Peneliti Keberatan mengenai perlakuan atas uang jaminan botol. Keterangan yang Pemohon Banding berikan tersebut seharusnya sudah menjelaskan secara jelas mengenai perlakuan atas uang jaminan botol;

Bahwa Pemohon Banding kembali tegaskan bahwa uang jaminan yang diterima atas penggunaan botol bukan merupakan penggantian karena pemanfaatan



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

ataupun sewa atas botol oleh pelanggan. Botol tersebut dibutuhkan oleh Pemohon untuk kepentingannya dalam proses pendistribusian produk air mineral kepada konsumen. Oleh karena itu, Pemohon berkepentingan untuk menjaga ketersediaan botol tersebut agar dapat digunakan kembali untuk proses pendistribusian produk air mineral berikutnya. Tanpa adanya ketersediaan botol tersebut maka proses pendistribusian produk air mineral tidak dapat dilakukan. Pengenaan uang jaminan tersebut semata-mata hanya untuk menjamin bahwa pelanggan pasti akan mengembalikan botol yang digunakan sebagai sarana distribusi produk air mineral kepada Pemohon. Uang jaminan atas botol yang dikenakan oleh Pemohon kepada pelanggan bukan merupakan penghasilan Pemohon, melainkan kewajiban yang sewaktu-waktu dapat diminta kembali oleh pelanggan seperti yang telah Pemohon Banding jelaskan sebelumnya;

2. Definisi Jaminan dan Penafsiran Perjanjian

Bahwa menurut ketentuan hukum secara umum, suatu perjanjian dianggap sah secara hukum apabila memenuhi empat syarat sebagaimana diatur dalam Pasal 1320 KUH Perdata;

Pasal 1320 KUH Perdata berbunyi sebagai berikut:

"Supaya terjadi persetujuan yang sah, perlu dipenuhi empat syarat;

1. Kesepakatan mereka yang mengikatkan dirinya;
2. Kecakapan untuk membuat suatu perikatan;
3. Suatu pokok persoalan tertentu;
4. Suatu sebab yang tidak terlarang."

Bahwa Perjanjian Kerjasama beserta lampiran (yang merupakan kesatuan yang tak terpisahkan) antara Pemohon dan PT *Aqua Golden Mississippi* ("PT AGM") merupakan persetujuan yang sah secara hukum berdasarkan Pasal 1320 KUH Perdata karena telah memenuhi empat syarat sebagai berikut:

1. Kesepakatan mereka yang mengikatkan dirinya

Perjanjian Kerjasama tersebut merupakan kesepakatan antara Pemohon dan PT AGM yang mengikatkan dirinya, termasuk kesepakatan mengenai "Harga Dasar Jual" (yang meliputi harga jual air minum dan harga jaminan botol) sebagaimana tercantum pada Lampiran perjanjian tersebut, bermeterai dan merupakan bagian yang tidak dapat dipisahkan dari perjanjian tersebut. Selama masih terjadi kesepakatan antara Pemohon dan PT. AGM, Perjanjian Kerjasama tersebut masih berlaku dan sah secara hukum;

2. Kecakapan untuk membuat suatu perikatan



Perjanjian Kerjasama tersebut dilakukan oleh Pemohon dan PT. AGM yang memiliki kecakapan untuk membuat suatu perikatan;

3. Suatu pokok persoalan tertentu

Perjanjian Kerjasama tersebut adalah mengatur suatu pokok persoalan tertentu, termasuk ketentuan mengenai "Harga Dasar Jual" (yang meliputi harga jual air minum dan harga jaminan botol) sebagaimana tercantum pada lampiran perjanjian tersebut, bermeterai dan merupakan bagian yang tidak dapat dipisahkan dari perjanjian tersebut;

4. Suatu sebab yang tidak terlarang

Perjanjian Kerjasama tersebut adalah tidak disebabkan maupun menyebabkan sesuatu yang terlarang;

Bahwa merujuk pada Perjanjian Kerjasama beserta lampiran (yang merupakan kesatuan yang tak terpisahkan, bermeterai dan ditandatangani oleh Pemohon dan PT. AGM), pada lampiran perjanjian secara jelas disebutkan adanya "harga jaminan" yang disetujui oleh kedua belah pihak. Harga jaminan yang tercantum pada Perjanjian Kerjasama tersebut dimaksudkan dan disepakati oleh Pemohon dan PT. AGM sebagai jaminan atas botol yang dikenakan Pemohon kepada PT. AGM, dan wajib dikembalikan oleh Pemohon kepada PT. AGM pada saat PT. AGM memenuhi kewajibannya untuk mengembalikan botol kepada Pemohon;

Bahwa menurut Kamus Bahasa Indonesia, definisi dari 'jaminan' adalah "janji seseorang untuk menanggung utang atau kewajiban pihak lain, apabila utang atau kewajiban tsb tidak dipenuhi". Merujuk pada definisi tersebut dan pengertian umum atas 'jaminan', uang jaminan botol seharusnya merupakan kewajiban bagi Pemohon karena sewaktu-waktu uang jaminan tersebut wajib dikembalikan dalam hal terpenuhinya kewajiban pelanggan (mengembalikan botol). Uang jaminan botol bukan merupakan penghasilan Pemohon;

Bahwa Pasal 1342 KUH Perdata berbunyi sebagai berikut:

"Jika kata-kata suatu persetujuan jelas, tidak diperkenankan menyimpang daripadanya dengan jalan penafsiran."

Menurut Pasal 1342 KUH Perdata, apabila kata-kata suatu persetujuan jelas, maka tidak diperkenankan dilakukan penafsiran yang menyimpang. Seperti dijelaskan di atas, pada lampiran Perjanjian Kerjasama secara jelas disebutkan kata-kata "harga jaminan" yang disetujui oleh kedua belah pihak;

Bahwa Pasal 1343 KUH Perdata berbunyi sebagai berikut:

"Jika kata-kata suatu persetujuan dapat diberi berbagai penafsiran, maka lebih baik diselidiki maksud kedua belah pihak yang membuat persetujuan itu, daripada dipegang teguh arti kata menurut huruf."



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Lebih lanjut menurut Pasal 1343 KUH Perdata, penafsiran dari suatu perjanjian adalah berdasarkan maksud persetujuan menurut pihak-pihak yang melakukan perjanjian tersebut. Perjanjian Kerjasama yang dilakukan antara Pemohon dan PT. AGM harus ditafsirkan hanya oleh kedua belah pihak yang terkait, dan harus sesuai dengan maksud persetujuan menurut kedua belah pihak (Pemohon dan PT. AGM);

Bahwa oleh karena itu, Terbanding tidak seharusnya membuat penafsiran tersendiri terhadap Perjanjian Kerjasama antara Pemohon dan PT. AGM termasuk perlakuan atas uang jaminan atas botol. Perjanjian Kerjasama antara Pemohon dengan PT. AGM harus ditafsirkan sesuai dengan maksud persetujuan, yaitu dimana uang jaminan botol yang dikenakan Pemohon kepada PT. AGM adalah sebagai jaminan agar PT. AGM memenuhi kewajibannya untuk mengembalikan botol kepada Pemohon, dan uang jaminan tersebut wajib dikembalikan oleh Pemohon kepada PT. AGM pada saat PT.. AGM memenuhi kewajibannya untuk mengembalikan botol kepada Pemohon;

Bahwa berdasarkan penjelasan di atas, Pemohon Banding berpendapat bahwa uang jaminan adalah bukan penghasilan bagi Pemohon karena sewaktu-waktu uang jaminan tersebut harus dikembalikan kepada konsumen pada saat botol dikembalikan kepada perusahaan Pemohon Banding;

Bahwa lebih lanjut, Pemohon tidak setuju dengan Terbanding yang menggunakan pengertian "jasa penitipan" dalam memahami dan menafsirkan transaksi uang jaminan botol. Pengertian 'jasa penitipan' berdasarkan Pasal 1707 KUH Perdata (dimana pihak yang menitipkan barang sebagai pihak yang melakukan pembayaran) yang disebutkan oleh Peneliti Keberatan adalah tidak sesuai dan tidak berhubungan dengan transaksi yang dilakukan Pemohon atas uang jaminan botol. Pengertian jasa penitipan yang disebutkan oleh Peneliti Keberatan lebih tepat digunakan pada transaksi seperti penitipan safe deposit, dimana pihak yang menitipkan barang sebagai pihak yang melakukan pembayaran sehingga tidak sesuai dengan karakteristik transaksi Pemohon Banding;

Bahwa pengertian 'penitipan' yang dimaksudkan oleh Terbanding adalah berbeda dengan transaksi yang dilakukan oleh Pemohon atas uang jaminan botol, dimana uang jaminan tersebut merupakan jaminan yang dikenakan untuk memastikan pelanggan memenuhi kewajibannya untuk mengembalikan botol kepada Pemohon seperti dijelaskan di atas. Pemohon tidak melakukan penitipan melainkan mengenakan jaminan atas botol yang dipakai dalam proses pendistribusian produk air mineral kepada pelanggan;

Halaman 7 dari 37 halaman Putusan Nomor 781 B/PK/PJK/2017



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

3. Perlakuan Akuntansi dan Pencatatan atas Transaksi Jaminan Botol

Bahwa seperti telah Pemohon Banding jelaskan pada Surat Keberatan Pemohon Banding, berikut adalah jurnal-jurnal akuntansi yang dibuat oleh Pemohon atas pembelian botol dan uang jaminan botol:

Pembelian botol dari eksternal:

Dr	Aktiva Tetap
Cr	Hutang Dagang

Pencatatan biaya penyusutan:

Dr	Biaya penyusutan
Cr	Akumulasi penyusutan

Penjualan produk air mineral dalam botol:

Dr	Piutang dagang
Cr	Penjualan (hanya atas air mineral saja)
Cr	Hutang jaminan botol

Pengembalian jaminan botol:

Dr	Hutang jaminan botol
Cr	Piutang dagang

Penghapusan uang jaminan botol:

Dr	Hutang jaminan botol
Cr	Pendapatan lain-lain

Bahwa untuk barang yang dititipkan (botol), hak kepemilikan barang adalah tetap pada tanggungan pihak yang menitipkan (Pemohon). Tidak terdapat penyerahan hak kepemilikan atas botol kepada pelanggan. Hal ini dapat dibuktikan dengan pencatatan yang dilakukan Pemohon yaitu tetap mencatat botol tersebut sebagai aktiva perusahaan. Terlampir bukti pencatatan botol sebagai aktiva tetap perusahaan (lampiran 7);

Bahwa perlakuan akuntansi atas penjualan air minuman, penerimaan uang jaminan dan pengakuan aktiva perusahaan tersebut telah diaudit oleh Kantor Akuntan Publik independen yang mengacu kepada Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia. Jelas disebutkan dalam Audit Report Tahun 2008 (lampiran 8) bahwa Uang Jaminan Botol yang diterima diperlakukan sebagai kewajiban bagi perusahaan dan bukan sebagai penghasilan perusahaan. Audit Report yang diterbitkan oleh Kantor Akuntan Publik yang independen dengan mengacu kepada Standar Akuntansi Indonesia ini telah memberikan penjelasan atas perlakuan uang jaminan tersebut bahwa uang jaminan botol yang dibayarkan bukan merupakan penggantian atas harga botol ataupun penggantian atas pemanfaatan/sewa atas botol tersebut, melainkan sebagai



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

jaminan utang piutang yang termasuk dalam salah satu pengertian "yang tidak termasuk pengertian penyerahan barang kena pajak" sesuai dengan Pasal 1A ayat (2) UU PPN;

Bahwa dapat Pemohon Banding jelaskan bahwa PT. AGM sebagai lawan transaksi Pemohon atas pembayaran uang jaminan atas botol, telah melakukan pencatatan piutang terhadap Pemohon dalam Laporan Keuangan PT. AGM yang telah diaudit oleh Kantor Akuntan Publik yang independen. Pencatatan piutang oleh PT. AGM atas pembayaran uang jaminan botol kepada Pemohon tersebut dapat dilihat dari sample invoice dan journal voucher pencatatan (lampiran 9). Pembayaran uang jaminan atas botol kepada Pemohon di Tahun 2008 telah dicatat oleh PT. AGM pada akun piutang '*Cont. & Other Equip. on Consignment Vendor*' (nomor akun #250100);

Bahwa perlu diketahui bahwa penyajian saldo akun piutang atas uang jaminan botol tersebut tergabung dengan saldo-saldo piutang lainnya dalam satu pos piutang pada pelaporan audit report PT. AGM Tahun 2008 (tidak disajikan secara terpisah seperti penyajian kewajiban Uang Jaminan Botol pada audit report Pemohon). Penyajian dalam satu pos piutang ini mungkin yang menyebabkan pemeriksa tidak dapat menemukan pencatatan piutang atas uang jaminan botol oleh PT. AGM;

Bahwa kembali dapat Pemohon Banding jelaskan bahwa Pemohon Banding sama sekali tidak menetapkan batas waktu pengembalian botol sehingga Pemohon Banding memiliki kewajiban untuk membayarkan kembali semua uang jaminan yang diterima kapanpun botol dikembalikan, kecuali dalam hal botol tidak layak lagi untuk dipakai karena pecah, rusak dll;

Bahwa akan tetapi seperti yang telah Pemohon Banding jelaskan dalam keterangan tertulis Pemohon Banding kepada Terbanding (Peneliti Keberatan), jumlah botol yang dikembalikan akan langsung dipergunakan kembali untuk pendistribusian produk air mineral berikutnya kepada konsumen, sehingga selama Tahun 2008 tidak terdapat realisasi pengembalian uang jaminan botol kepada pelanggan;

4. Tinjauan Peraturan

Bahwa seperti telah Pemohon Banding jelaskan sebelumnya, penerimaan uang jaminan botol tidak dapat dikategorikan dalam pengertian penghasilan (income), hal ini sesuai dengan isi Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan Pasal 4 Ayat 1 berikut ini:

"Yang menjadi Objek Pajak adalah penghasilan yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang



berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun."

Bahwa uang jaminan yang Pemohon Banding terima tidak menambah kekayaan Pemohon Banding, dicatat sebagai kewajiban dalam pembukuan Pemohon Banding, dan bukan sebagai penghasilan atau peredaran usaha. Hal ini telah sesuai dengan perjanjian dan perlakuan akuntansi sebagaimana Pemohon Banding jelaskan di atas;

Bahwa Terbanding seharusnya konsisten dengan pendapatnya sendiri:

Bahwa "Penerimaan uang jaminan atas botol dalam rangka tata niaga minuman sebagai sarana untuk distribusi dan pemasaran minuman yang harus dikembalikan (*returnable packaging*) bukan berarti telah terjadi penyerahan hak atas botol tersebut dan bukan merupakan penyerahan Barang Kena Pajak" (SE-30/PJ.51/2003, tanggal 17 Desember 2003 - surat terlampir) sehingga penerimaan uang jaminan atas botol seharusnya bukan merupakan peredaran usaha;

Bahwa "Penyerahan botol dan krat yang telah dibuat secara khusus dan dalam tata niaga minuman tidak dimaksudkan untuk dijual, tetapi hanya merupakan sarana untuk distribusi dan pemasaran dan yang oleh pembeli harus dikembalikan (*returnable containers*) adalah bukan Penyerahan Kena Pajak sebagaimana dimaksudkan dalam Pasal 1 huruf d angka 1 Undang-Undang PPN 1984" (S-1604/PJ.03/1987, tanggal 22 Juli 1987 - surat terlampir);

5. Kesimpulan

Bahwa fungsi botol yang Pemohon Banding sediakan adalah sebagai sarana atau cara pendistribusian produk air mineral yang tidak dimaksudkan untuk dijual kepada konsumen dan dapat dipakai kembali (*returnable packaging/container*);

Bahwa Pemohon berkepentingan untuk menjaga ketersediaan botol tersebut agar dapat digunakan kembali untuk proses pendistribusian produk air mineral berikutnya. Tanpa adanya ketersediaan botol tersebut maka proses pendistribusian produk air mineral tidak dapat dilakukan;

Bahwa pengenaan uang jaminan botol semata-mata hanya untuk menjamin bahwa pelanggan pasti akan mengembalikan botol yang digunakan sebagai sarana distribusi produk air mineral kepada Pemohon agar dapat digunakan kembali untuk proses pendistribusian produk air mineral berikutnya;

Bahwa uang jaminan botol adalah bukan penghasilan bagi Pemohon karena sewaktu-waktu uang jaminan tersebut harus dikembalikan kepada konsumen



pada saat botol dikembalikan kepada perusahaan Pemohon Banding dan tidak dipergunakan kembali untuk pendistribusian produk air mineral kepada konsumen;

Bahwa Perjanjian Kerjasama antara Pemohon dengan PT. AGM harus ditafsirkan sesuai dengan maksud persetujuan, yaitu dimana uang jaminan botol yang dikenakan Pemohon kepada PT. AGM adalah sebagai jaminan agar PT. AGM memenuhi kewajibannya untuk mengembalikan botol kepada Pemohon;

Bahwa tidak terdapat penyerahan hak kepemilikan atas botol kepada pelanggan. Hal ini dapat dibuktikan dengan pencatatan yang dilakukan Pemohon yaitu tetap mencatat botol tersebut sebagai aktiva perusahaan;

Bahwa Audit Report yang diterbitkan oleh Kantor Akuntan Publik yang independen dengan mengacu kepada Standar Akuntansi Indonesia ini telah memberikan penjelasan atas perlakuan uang jaminan tersebut bahwa uang jaminan botol yang dibayarkan bukan merupakan penggantian atas harga botol ataupun penggantian atas pemanfaatan/sewa atas botol tersebut, melainkan sebagai jaminan utang piutang yang termasuk dalam salah satu pengertian "yang tidak termasuk pengertian penyerahan barang kena pajak" sesuai dengan Pasal 1A ayat (2) Undang-Undang PPN;

Bahwa PT. AGM sebagai lawan transaksi Pemohon atas pembayaran uang jaminan atas botol, telah melakukan pencatatan piutang terhadap Pemohon dalam Laporan Keuangan PT. AGM yang telah diaudit oleh Kantor Akuntan Publik yang independen. Pembayaran uang jaminan atas botol kepada Pemohon di tahun 2008 telah dicatat oleh PT. AGM pada akun piutang '*Cont. & Other Equip. on Consignment Vendor*' (nomor akun #250100);

Bahwa berdasarkan penjelasan di atas, penerimaan uang jaminan botol tidak dapat dikategorikan dalam pengertian penghasilan (*income*) maupun peredaran usaha, hal ini sesuai dengan isi Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 Pasal 4 Ayat 1 karena tidak menambah kekayaan perusahaan melainkan dicatat sebagai kewajiban dalam pembukuan Pemohon Banding;

Bahwa perlu dikemukakan pula, perlakuan bahwa uang jaminan botol bukan merupakan penghasilan bagi Pemohon telah disetujui di dalam proses pemeriksaan pajak untuk tahun-tahun sebelumnya. Dengan demikian seharusnya Terbanding menerapkan perlakuan yang sama atas jaminan botol untuk Masa Pajak 2008 ini;

IV. PERMOHONAN

Bahwa dari uraian di atas, Pemohon Banding berpendapat bahwa seharusnya tidak terdapat koreksi atas peredaran usaha atas Jaminan Botol. Dengan



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

demikian Keputusan Terbanding No. KEP-160/WPJ.20/2014 tanggal 18 Februari 2014 yang merupakan penetapan keberatan atas SKPKB PPN Masa Pajak Juli 2008 No. 00053/207/08/007/12 tanggal 27 November 2012 dengan kurang bayar sebesar Rp348.479.348,00 mohon ditetapkan menjadi nihil dengan rincian perhitungan berdasarkan permohonan Banding sebagai berikut:

Tabel 5

No	Uraian	Jumlah Pajak Menurut		
		Keputusan Keberatan	Pemohon Banding	Koreksi yang seharusnya dibatalkan
1	Penyerahan cfm. SPT PPN	24.333.795.222	24.333.795.222	-
2	Koreksi Pemeriksa:			
	Pemakaian Sendiri	86.516.740	86.516.740	-
	Jaminan Botol	1.655.880.000		1.655.880.000
	Total Koreksi	1.742.396.740	86.516.740	1.655.880.000
3	Pajak Keluaran yang harus dipungut sendiri	2.607.619.196	2.442.031.196	165.588.000
4	Jumlah Pajak yang dapat diperhitungkan	4.834.797.481	4.834.797.481	-
5	Jumlah perhitungan PPN Kurang (Lebih) Bayar	(2.227.178.285)	(2.392.766.285)	165.588.000
6	Dikompensasikan	2.401.417.959	2.401.417.959	-
7	Jumlah perhitungan PPN Kurang (Lebih) Bayar	174.239.674	8.651.674	165.588.000
8	Sanksi Kenaikan	174.239.674	8.651.674	165.588.000
9	Jumlah PPN Yg Masih Harus Dibyr/(Lebih Dibyr)	348.479.348	17.303.348	331.176.000

V. PENUTUP

Bahwa demikian Banding ini Pemohon Banding sampaikan. Pemohon Banding sangat berharap agar Majelis dapat mempertimbangkan dan mengabulkan permohonan Banding Pemohon Banding atas Keputusan Terbanding No. KEP-160/WPJ.20/2014 tanggal 18 Februari 2014 sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 60789/PP/M.IB/16/2015, Tanggal 8 April 2015, yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Mengabulkan seluruhnya Banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-160/WPJ.20/2014 tanggal 18 Februari 2014, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Juli 2008 Nomor: 00053/207/08/007/12 tanggal 27 November 2012 atas nama: PT Tirta Sibayakindo, NPWP 01.350.039.2-007.000, beralamat di Cyber 2 Tower Lt. 10, 11, 12, Jalan HR. Rasuna Said Blok X-5 No. 13, Jakarta 12950, sehingga jumlah Pajak Pertambahan Nilai yang masih harus dibayar adalah sebagai berikut:

Jumlah Seluruh Penyerahan	Rp	24.420.311.963,00
Penghitungan PPN Kurang Bayar		
a. Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri	Rp	2.442.031.196,00
b. Dikurangi Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan:	Rp	4.834.797.481,00
c. Jumlah perhitungan PPN Kurang/Lebih Bayar	(Rp)	2.392.766.285,00)



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

d. Kelebihan Pajak yang dikompensasikan ke Masa berikutnya	Rp	2.401.417.959,00
e. PPN yang kurang dibayar	Rp	8.651.674,00
f. Sanksi administrasi	Rp	8.651.674,00
g. Jumlah PPN yang masih harus dibayar	Rp	17.303.348,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 60789/PP/M.IB/16/2015, Tanggal 8 April 2015, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 24 April 2015, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantara kuasa berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-2567/PJ/2015 tanggal 8 Juli 2015, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 15 Juli 2015, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 15 Juli 2015;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 18 Maret 2016, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 15 April 2016;

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

ALASAN PENINJAUAN KEMBALI

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

- I. Tentang Pokok Sengketa Pengajuan Peninjauan Kembali
Koreksi DPP PPN sebesar Rp1.655.880.000,00 yang tidak dapat dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak.
- II. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali
Bahwa setelah Pemohon Peninjauan Kembali membaca, memeriksa dan meneliti Putusan Pengadilan Pajak Nomor : Put.60789/PP/M.IB/16/2015 tanggal 08 April 2015, maka dengan ini menyatakan sangat keberatan atas putusan Pengadilan Pajak tersebut, karena pertimbangan hukum yang



keliru dan telah mengabaikan fakta-fakta hukum (*rechtsfeit*) dan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dalam pemeriksaan banding di Pengadilan Pajak atau setidaknya telah membuat suatu kekhilafan baik berupa *error facti* maupun *error juris* dalam membuat pertimbangan-pertimbangan hukumnya, sehingga pertimbangan hukum dan penerapan dasar hukum yang telah digunakan menjadi tidak tepat serta menghasilkan putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan (*contra legem*), khususnya peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, dengan dalil-dalil dan alasan-alasan hukum sebagai berikut:

1. Bahwa pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak atas sengketa *a quo* ini sebagaimana tertuang dalam putusan *a quo* pada halaman 55-58, yang antara lain berbunyi sebagai berikut:

Bahwa Majelis berpendapat, lampiran perjanjian kerjasama yang ditandatangani oleh kedua belah pihak merupakan bagian tak terpisahkan dari perjanjian itu sendiri, dan berdasarkan lampiran perjanjian yang telah diaddendum tersebut secara eksplisit dapat diketahui dan dibedakan besarnya harga jual air mineral per kemasan dan besarnya harga jaminan botol dan krat, dengan demikian dapat disimpulkan bahwa uang jaminan botol dan krat bukan merupakan bagian dari harga jual AMDK;

Bahwa Terbanding menyatakan ketentuan tentang status uang jaminan botol dan krat tidak diatur dengan jelas dalam perjanjian antara Pemohon Banding dengan PT. AGM maupun PT. TIV, oleh karena itu menurut Terbanding uang jaminan botol dan krat tersebut dimaknai sebagai pembayaran sewa botol dan krat oleh PT. GM dan PT. TIV kepada Pemohon Banding;

Bahwa Majelis tidak sependapat dengan Terbanding, karena merupakan pendapat subyektif yang menyimpang dari pengertian yang telah disepakati dan mengikat para pihak yang membuat perjanjian, selain hal tersebut berdasarkan bukti-bukti yang diserahkan dalam persidangan dapat disimpulkan bahwa tidak terbukti adanya transaksi sewa menyewa botol dan krat antara Pemohon Banding dengan PT..AGM dan dengan PT. TIV;

Perlakuan Akuntansi

Bahwa berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 57 (Revisi 2009) tentang Provisi, Liabilitas Kontijensi, dan Aset



Kontijensi, yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia, antara lain dinyatakan sebagai berikut:

Liabilities adalah kewajiban kini entitas, timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya dapat mengakibatkan arus keluar sumber daya yang mengandung manfaat ekonomi;

Kewajiban hukum adalah kewajiban yang timbul dari;

- (a) Suatu kontrak (secara eksplisit atau implisit);
- (b) Peraturan perundang-undangan; atau
- (c) Pelaksanaan produk hukum lainnya;

Bahwa Majelis berpendapat, penerimaan uang jaminan botol dan krat dari PT. AGM dan PT. TIV oleh Pemohon Banding dicatat/diakui sebagai liabilities atau hutang, adalah tepat karena sesuai dengan fakta yang didukung dengan perjanjian yang sah antara Pemohon Banding dengan PT. AGM maupun dengan PT. TIV, dan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan Nomor: 57 yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia;

Bahwa Terbanding menyatakan atas penerimaan uang jaminan dari penyerahan botol dan krat merupakan penghasilan sehubungan kegiatan sewa dan penghasilan lain atas penggunaan harta yang dimiliki Pemohon Banding yaitu botol dan krat, sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Pasal 4(1) huruf i Undang-Undang Pajak Penghasilan;

Bahwa Majelis tidak sependapat dengan pendapat Terbanding tersebut, dikarenakan pendapat Terbanding tidak didasarkan pada fakta tentang proses bisnis yang nyata-nyata dilakukan oleh Pemohon Banding yang didasarkan pada kontrak perjanjian kerjasama antara Pemohon Banding dengan PT. AGM maupun dengan PT. TIV, serta pendapat Terbanding bertentangan dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku umum di Indonesia; bahwa selain hal tersebut, dalam melakukan koreksi Terbanding juga menggunakan dasar hukum berupa peraturan perundangan antara lain:

- Undang-Undang, PPN, Surat Edaran dan Surat Dirjen Pajak yang terkait dengan PPN;
- Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 tentang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang;
- Pasal 1707 dan Pasal 1548 KUH Perdata;



Bahwa Majelis berpendapat, dasar hukum yang dijadikan pertimbangan oleh Terbanding dalam melakukan koreksi tersebut tidak tepat, dikarenakan tidak ada relevansinya dengan transaksi penerimaan uang jaminan botol dan krat yang disengketakan dalam menghitung Penghasilan Neto untuk menentukan besarnya Pajak Penghasilan yang terutang;

Bahwa berdasarkan uraian dan pertimbangan tersebut Majelis berkesimpulan, koreksi Terbanding atas Penghasilan Neto Tahun 2008 sebesar Rp18.660.480.000,00, yang berasal dari penerimaan uang jaminan botol dan krat tidak dapat dipertahankan sehingga harus dibatalkan;

Bahwa mengingat koreksi DPP PPN Masa Juli 2008 sebesar Rp. 1.655.880.000,00 terkait langsung dengan koreksi atas penghasilan neto tahun 2008, maka seluruh pertimbangan yang digunakan Majelis Hakim dalam memutus sengketa PPh Badan Tahun 2008 diterapkan sepenuhnya dalam memeriksa dan memutus sengketa PPN Masa Juli 2008 ini;

Bahwa koreksi Terbanding atas penerimaan uang jaminan botol dan krat tahun 2008 sebesar Rp18.660.480.000,00 dibatalkan seluruhnya oleh Majelis Hakim yang memeriksa sengketa PPh Badan Tahun 2008, oleh karena itu pada Masa Juli 2008 tidak terdapat obyek PPN yang berasal dari penerimaan uang jaminan botol dan krat;

Bahwa berdasarkan uraian dan pertimbangan tersebut, Majelis berkesimpulan koreksi Terbanding atas DPP PPN Masa Juli 2008 yang berasal dari penerimaan uang jaminan botol dan krat sebesar Rp1.655.880.000,00 tidak dapat dipertahankan sehingga harus dibatalkan;

2. Bahwa ketentuan perundang-undangan yang terkait dengan pokok sengketa yang digunakan sebagai dasar hukum peninjauan kembali antara lain sebagai berikut:

- 2.1. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (UU Pengadilan Pajak), antara lain mengatur sebagai berikut :

Pasal 69 ayat (1):

Alat bukti dapat berupa:

- a. Surat atau tulisan;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- b. Keterangan ahli;
- c. Keterangan para saksi;
- d. Pengakuan para pihak; dan/atau
- e. Pengetahuan Hakim

Penjelasan:

Pengadilan Pajak menganut prinsip pembuktian bebas. Majelis atau Hakim Tunggal sedapat mungkin mengusahakan bukti berupa surat atau tulisan sebelum menggunakan alat bukti lain.

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).

Penjelasan:

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.

Dalam persidangan para pihak tetap dapat mengemukakan hal baru, yang dalam Banding atau Banding, Surat Uraian Banding, atau bantahan, atau tanggapan, belum diungkapkan.

Pemohon Banding atau penggugat tidak harus hadir dalam sidang, karena itu fakta atau hal-hal baru yang dikemukakan Terbanding atau Tergugat harus diberitahukan kepada pemohon Banding atau penggugat untuk diberikan jawaban.

Pasal 77 ayat (3):

Pihak-pihak yang bersengketa dapat mengajukan peninjauan kembali atas putusan Pengadilan Pajak kepada Mahkamah Agung.

Pasal 78:

Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan



perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim.

Penjelasan:

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

Pasal 91 huruf c dan huruf e:

Permohonan peninjauan kembali hanya dapat diajukan berdasarkan alasan-alasan sebagai berikut :

- c. Apabila telah dikabulkan suatu hal yang tidak dituntut atau lebih dari pada yang dituntut, kecuali yang diputus berdasarkan Pasal 80 ayat (1) huruf b dan c;
- e. Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perUndang-Undang yang berlaku.

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

Pasal 4 ayat (1) huruf i:

Yang menjadi Objek Pajak adalah penghasilan, yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta ;

Penjelasan:

Bahwa dalam pengertian sewa termasuk imbalan yang diterima atau diperoleh dengan nama dan dalam bentuk apapun sehubungan dengan penggunaan harta gerak atau harta tak gerak, misalnya sewa mobil, sewa kantor, sewa rumah dan sewa gudang;

- 2.3. Bahwa Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 (UU PPN), antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 1 angka 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.

Pasal 1 angka 6:

Jasa Kena Pajak adalah jasa sebagaimana dimaksud dalam angka 5 yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-Undang ini.

Pasal 1 angka 17:

Dasar Pengenaan Pajak adalah jumlah Harga Jual, Penggantian, Nilai Impor, Nilai Ekspor, atau Nilai Lain yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak terutang.

Pasal 1A ayat (2):

Yang tidak termasuk dalam pengertian Penyerahan Barang Kena Pajak adalah :

- a. Penyerahan Barang Kena Pajak kepada makelar sebagaimana dimaksud dalam Kitab Undang-Undang Hukum Dagang ;
- b. Penyerahan B arang Kena Pajak untuk jaminan utang piutang
- c. Penyerahan Barang Kena Pajak sebagaimana n dimaksud dalam ayat (1) huruf f dalam hal Pengusaha Kena Pajak memperoleh ijin pemusatan tempat pajak terutang;

Pasal 2

- (1) Dalam hal Harga Jual atau Penggantian dipengaruhi oleh hubungan istimewa, maka Harga Jual atau Penggantian dihitung atas dasar harga pasar wajar pada saat penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak itu dilakukan.
- (2) Hubungan istimewa dianggap ada apabila :
 - a. Pengusaha mempunyai penyertaan langsung atau tidak langsung sebesar 25% (dua puluh lima persen) atau lebih kepada Pengusaha lain, atau hubungan antara Pengusaha dengan penyertaan 25% (dua Puluh lima persen) atau lebih pada dua Pengusaha



atau lebih, demikian pula hubungan antara dua Pengusaha atau lebih yang disebut terakhir ; atau

- b. Pengusaha menguasai Penguasa lainnya atau dua atau lebih Pengusaha berada di bawah penguasaan Pengusaha yang sama baik langsung maupun tidak langsung ; atau
- c. Terdapat hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus satu derajat dan/ atau kesamping satu derajat

Pasal 4 huruf c:

Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha ;

Penjelasan:

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
- c. Penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya

2.4. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-30/PJ.51/2003 tanggal 17 Desember 2003 tentang Penjelasan Mengenai Pengenaan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah atas Produk Minuman Ringan (SE-30), antara lain mengatur sebagai berikut :

Huruf C angka 1 dan angka 2:

Berdasarkan hal-hal tersebut diatas, pengenaan PPn BM untuk produk minuman ringan dapat dijelaskan hal-hal sebagai berikut:

1. Dalam rangka konsistensi serta untuk memberikan kapastian hukum, maka yang dimaksud dengan Pengusaha yang menghasilkan (Pabrikan) minuman ringan adalah pengusaha yang menghasilkan/ memproduksi isi minuman ringan tersebut dan bukan Pengusaha yang mendistribusikannya (Distributor).
2. Untuk minuman ringan yang menggunakan kemasan yang dapat dikembalikan (*Returnable Container*):



- a. Penyerahan botol dan krat oleh *Sole Distributor* kepada pabrikan minuman ringan dalam rangka tataniaga minuman sebagai sarana untuk distribusi dan pemasaran minuman yang oleh pembeli harus dikembalikan (*returnable Container*) adalah bukan penyerahan barang kena pajak.
 - b. Mengingat botol dan krat yang digunakan dalam tataniaga minuman ringan harus dikembalikan, maka pada dasarnya yang dikenakan pajak Penjualan atas Barang Mewah adalah isinya saja.
 - c. Dalam botol dan krat disediakan oleh *Sole Distributor* dan proses pembotolan dan pengemasan dilakukan oleh Pabrikan, maka Harga Jual yang menjadi Dasar pengenaan Pajak (PPN dan PPn BM) atas penyerahan minuman kepada *Sole Distributor* adalah meliputi harga isi minuman ditambah dengan biaya pembotolan dan pengemasannya;
3. Bahwa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dan berdasarkan hasil pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak sebagaimana yang telah dituangkan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.60789/PP/M.IB/16/2015 tanggal 08 April 2015 serta berdasarkan penelitian atas dokumen-dokumen milik Termohon Peninjauan Kembali dan fakta-fakta yang nyata-nyata terungkap pada persidangan, maka Pemohon Peninjauan Kembali menyatakan sangat keberatan dengan pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak sebagaimana diuraikan pada Butir V.1. di atas dengan alasan sebagai berikut:
- 3.1. Bahwa sengketa DPP PPN Masa Pajak Juli 2008 ini terkait langsung dengan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Penghasilan Neto tahun 2008 pada sengketa PPh Badan Tahun 2008 yang juga diajukan banding oleh Termohon Peninjauan Kembali dan yang telah diputus oleh Majelis Hakim yang juga memeriksa sengketa PPN ini, dengan putusan mengabulkan seluruhnya banding Termohon Peninjauan Kembali.
 - 3.2. Bahwa dalam sengketa PPh Badan Tahun 2008, Pemohon Peninjauan Kembali melakukan koreksi atas penerimaan uang jaminan botol dan krat sebesar Rp18.660.480.000,00 sebagai



penghasilan atas sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta, yang sekaligus sebagai obyek penyerahan jasa yang dikenakan PPN (sebagai DPP PPN).

3.3. Bahwa atas putusan Majelis untuk mengabulkan seluruhnya banding Termohon Peninjauan Kembali dalam Put.60795/PP/M.IB/15/2015, Pemohon Peninjauan Kembali mengajukan upaya hukum peninjauan kembali, sehingga pembahasan atas pokok sengketa DPP PPN ini mengikuti pembahasan atas Put.60795/PP/M.IB/15/2015, sebagai berikut:

3.3.1. Bahwa pokok sengketa adalah terkait dengan yuridis dan pembuktian mengenai uang jaminan atas penyerahan botol dan krat apakah termasuk dalam penghasilan atau kewajiban.

3.3.2. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali telah melaporkan SPT Tahunan PPh Tahun 2008 NIHIL pada tanggal 30 Juni 2009 dengan penghasilan netto fiskal sebesar (Rp 11.554.285.719).

3.3.3. Bahwa berdasarkan laporan pemeriksaan pajak Nomor LAP-00163/WPJ.20/KP.0705/2012 tanggal 26 November 2012, Pemohon Peninjauan Kembali telah melakukan Koreksi Peredaran Usaha atas uang jaminan botol sebesar Rp18.660.480.000,00 karena pembayaran atas Jaminan Botol dan krat dari pelanggan tersebut merupakan penghasilan dari sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta sebagaimana diatur dalam Pasal 4 ayat (1) huruf i UU PPh yang belum dilaporkan sebagai pendapatan dengan perincian sebagai berikut:

No	Bulan	Jumlah (Rp)
1	Januari	1,216,650,000
2	Pebruari	1,712,460,000
3	Maret	1,520,460,000
4	April	1,199,790,000
5	Mei	888,030,000
6	Juni	1,292,880,000
7	Juli	1,655,880,000
8	Agustus	2,325,060,000



9	September	1,503,960,000
10	Oktober	2,076,750,000
11	Nopember	1,479,570,000
12	Desember	1,788,990,000
	Jumlah	18,660,480,000

3.3.4. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali tidak setuju dengan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali dengan alasan bahwa uang jaminan tersebut merupakan utang/kewajiban.

3.3.5. Bahwa berdasarkan hasil analisis transaksi, diketahui alur/proses bisnis Termohon Peninjauan Kembali sebagai berikut:

- Bahwa Termohon Peninjauan Kembali merupakan pabrik yang memproduksi air minum dalam kemasan (AMDK) sesuai dengan pesanan dengan spesifikasi dan standar mutu AMDK yang ditentukan oleh pelanggan yaitu PT. *Aqua Golden Mississippi* (PT. AGM) dan PT Tirta Investama (PT. TIV).
- Bahwa untuk dapat menyerahkan AMDK jenis 5 galon, Termohon Peninjauan Kembali menggunakan botol 5 galon dengan design, bentuk, ukuran dan label yang ditentukan oleh PT. AGM.
- Bahwa Termohon Peninjauan Kembali selaku pabrik melakukan penyerahan botol dan krat baru kepada PT. AGM sebagai pabrik pemegang merk "Aqua" dan kepada PT TIV sebagai pabrik dan distributor merk "Aqua" dan "VIT".

Bahwa penyerahan botol dan krat yang baru oleh Termohon Peninjauan Kembali kepada PT AGM dan PT. TIV tidak diatur dengan jelas dalam perjanjian kerjasama antara Termohon Peninjauan Kembali dengan PT. AGM dan PT. TIV, apakah botol dan krat tersebut dititipkan, dipinjamkan, atau dijual.



Bahwa sesuai dengan lampiran surat perjanjian, PT. AGM dan PT. TIV wajib membayar uang jaminan dengan tarif tertentu.

- d. Bahwa Botol 5 galon diperoleh Termohon Peninjauan Kembali dari pihak lain dan diperlakukan sebagai aktiva. Harga beli rata-rata botol 5 galon tersebut pada tahun 2008 adalah Rp24.863,00 sedangkan harga penggantian yang harus dibayar oleh PT. AGM atas pemakaian botol 5 galon tersebut Rp30.000,00.

- 3.3.6. Bahwa berdasarkan proses bisnis Termohon Peninjauan Kembali, Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa penyerahan botol dan krat baru dari Termohon Peninjauan Kembali kepada PT. AGM dan kepada PT. TIV untuk dipergunakan sebagai sarana distribusi penjualan AMDK dan membayarkan uang jaminan atas pemakaian botol dan krat tersebut.
- 3.3.7. Bahwa fakta sampai dengan persidangan, diketahui bahwa status "uang jaminan" tidak diatur dengan jelas dan tegas dalam perjanjian, untuk apakah uang jaminan tersebut, kapan uang jaminan tersebut harus dikembalikan, dengan syarat apa PT. AGM dan PT. TIV dapat mengambil kembali uang jaminan tersebut, atau dengan sebab apakah uang jaminan tersebut dianggap hilang/hangus oleh Termohon Peninjauan Kembali sebagai penerima uang jaminan.
- 3.3.8. Bahwa dengan demikian, karena tidak terdapat penjelasan yang memadai dalam perjanjian, Pemohon Peninjauan Kembali setuju dengan pendapat Pemohon Peninjauan Kembali bahwa atas transaksi penyerahan botol dan krat dari Termohon Peninjauan Kembali kepada PT. AGM dan PT. TIV, Termohon Peninjauan Kembali memperoleh penghasilan berupa uang jaminan yang diterima atas penyerahan botol dan krat, uang jaminan ini diperoleh karena PT. AGM dan PT. TIV memanfaatkan botol dan krat milik Termohon



Peninjauan Kembali untuk melakukan distribusi produk merk "Aqua" dan "VIT".

3.3.9. Bahwa atas penerimaan uang jaminan dari penyerahan botol dan krat merupakan penghasilan sehubungan kegiatan sewa dan penghasilan lain atas penggunaan harta yang dimiliki Termohon Peninjauan Kembali yaitu botol dan krat karena penyerahan botol dan krat telah memenuhi unsur memberikan kenikmatan suatu barang kepada PT. AGM dan PT. TIV dengan pembayaran senilai uang jaminan /penggantian, sebagaimana diatur dalam Pasal 4 ayat (1) huruf i Undang-Undang PPh yang dalam penjelasannya antara lain menyebutkan bahwa dalam pengertian sewa termasuk imbalan yang diterima atau diperoleh dengan nama dan dalam bentuk apapun sehubungan dengan penggunaan harta gerak atau harta tak gerak.

3.3.10. Bahwa, uang jaminan yang diperoleh Termohon Peninjauan Kembali dari PT. AGM dan PT. TIV merupakan penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf i Undang-Undang PPh.

3.3.11. Bahwa ditinjau dari UU PPN transaksi penyerahan botol dan krat dengan uang jaminan merupakan kategori penyerahan Jasa kena pajak yang terutang PPN, sesuai dengan definisi jasa menurut Pasal 1 angka 5 Undang-Undang PPN yang menyatakan 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" dan telah memenuhi syarat-syarat penyerahan terutang PPN sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf c Undang-Undang PPN sebagai berikut:

1. Jasa yang diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak,



2. Penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean, dan

3. Penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya.

3.3.12. Bahwa dengan demikian, menurut Pemohon Peninjauan Kembali, koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas penerimaan uang jaminan dari penyerahan botol dan krat merupakan penghasilan sehubungan kegiatan sewa sebagaimana diatur dalam Pasal 4 ayat (1) huruf i Undang-Undang PPh dan terutang PPN sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 5 Undang-Undang PPN, Pasal 4 huruf c Undang-Undang PPN.

3.3.13. Bahwa koreksi Pemohon Peninjauan Kembali sudah sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku

4. Bahwa terkait dengan pendapat Majelis yang menyatakan:

Bahwa Pemohon Banding telah membuat perjanjian kerjasama dengan PT. *Aqua Golden Missisipi Tbk* (PT. AGM) untuk 'contract manufacturing' produksi air minum dalam berbagai kemasan dengan merek dagang "AQUA" tertanggal 30 Desember 1993 dan telah mengalami beberapa kali perubahan/*addendum*; demikian juga dengan PT. TIV dengan kontrak kerjasama secara terpisah/tersendiri;

Bahwa ketentuan mengenai Jaminan Botol dan Krat tercantum dalam lampiran Perjanjian Kerjasama tersebut, yang merupakan kesatuan yang tak terpisahkan, bermeterai dan ditandatangani oleh kedua pihak, Lampiran tersebut memuat rincian harga dasar (jual) produk air minum dan harga jaminan botol yang berlaku sesuai perjanjian. Pembahm/*addendum* dilakukan hanya atas lampiran rincian harga dasar (jual) produk air minum dan harga jaminan botol dan krat, dalam rangka untuk menyesuaikan perubahan harga yang berlaku;

Bahwa Majelis berpendapat, lampiran perjanjian kerjasama yang ditandatangani oleh kedua belah pihak merupakan bagian tak terpisahkan dari perjanjian itu sendiri, dan berdasarkan lampiran perjanjian yang telah di*addendum* tersebut secara eksplisit dapat diketahui dan dibedakan besarnya harga jual air mineral per kemasan



dan besarnya harga jaminan botol dan krat, dengan demikian dapat disimpulkan bahwa uang jaminan botol dan krat bukan merupakan bagian dari harga jual AMDK;

Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat sebagai berikut:

- 4.1. Bahwa sesuai dengan hasil analisa atas transaksi Termohon Peninjauan Kembali, atas penerimaan uang jaminan dari penyerahan botol dan krat dikategorikan sebagai penghasilan sehubungan kegiatan sewa dan penghasilan lain atas penggunaan harta yang dimiliki Termohon Peninjauan Kembali yaitu botol dan krat sebagaimana diatur dalam Pasal 4 ayat (1) huruf i Undang-Undang PPh dan ditinjau dari UU PPN, transaksi penyerahan botol dan krat dengan uang jaminan merupakan kategori penyerahan Jasa Kena Pajak yang terutang PPN sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 5 Undang-Undang PPN, Pasal 4 huruf c Undang-Undang PPN.
- 4.2. Bahwa dengan demikian, uang jaminan botol dan krat memang bukan merupakan bagian dari harga jual AMDK, namun merupakan nilai penggantian atas objek pajak baru dalam transaksi Termohon Peninjauan Kembali, yaitu jasa sewa atas penggunaan harta botol dan krat.
5. Bahwa terkait dengan pendapat Majelis yang menyatakan:
Bahwa Majelis tidak sependapat dengan Terbanding, karena merupakan pendapat subyektif yang menyimpang dari pengertian yang telah disepakati dan mengikat para pihak yang membuat perjanjian, selain hal tersebut berdasarkan bukti-bukti yang diserahkan dalam persidangan dapat disimpulkan bahwa tidak terbukti adanya transaksi sewa menyewa botol dan krat antara Pemohon Banding dengan PT. AGM dan dengan PT. TIV;
Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat sebagai berikut:
 - 5.1. Bahwa atas pendapat Majelis tersebut, Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa Pemohon Peninjauan Kembali dalam melaksanakan tugasnya, harus berpedoman pada peraturan perpajakan yang berlaku.
 - 5.2. Bahwa dalam hal proses pemeriksaan, telah diatur dalam ketentuan Pasal 29 ayat (2) Undang-Undang KUP yang dalam



penjelasannya menyatakan bahwa Pendapat dan simpulan petugas pemeriksa harus didasarkan pada bukti yang kuat dan berkaitan serta berlandaskan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Petugas pemeriksa harus melakukan pembinaan kepada Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan

- 5.3. Bahwa dengan demikian, sesuai dengan pedoman dalam pelaksanaan tugasnya, dalam proses pemeriksaan Pemohon Peninjauan Kembali harus mendasarkan temuan pada bukti-bukti yang kuat, dikaitkan dengan ketentuan perpajakan yang berlaku.

Bahwa dalam sengketa ini, temuan Pemohon Peninjauan Kembali didasarkan atas adanya bukti dalam pencatatan mengenai uang jaminan Botol dan Krat, dimana atas penyerahan botol dan krat oleh Termohon Peninjauan Kembali kepada PT. AGM dan PT. TIV tidak diatur dengan jelas dalam perjanjian kerjasama antara Termohon Peninjauan Kembali dengan PT. AGM dan PT. TIV, apakah botol dan krat tersebut dititipkan, dipinjamkan, atau dijual;

- 5.4. Bahwa dalam lampiran surat perjanjian, hanya mencantumkan kewajiban membayar uang jaminan dengan tarif tertentu bagi PT. AGM dan PT. TIV;
- 5.5. Bahwa berdasarkan fakta tersebut, atas uang jaminan botol dan krat tersebut, termasuk pengertian sebagai obyek Pajak dan merupakan penghasilan sehubungan kegiatan sewa sebagaimana diatur dalam Pasal 4 ayat (1) huruf i Undang-Undang PPh dan terutang PPN;
- 5.6. Bahwa menurut Pemohon Peninjauan Kembali, apabila Termohon Peninjauan Kembali ingin menguatkan sanggahannya bahwa uang jaminan tersebut bukan termasuk penghasilan sewa, Termohon Peninjauan Kembali harus memberikan bukti-bukti yang dapat menguatkan sanggahannya, antara lain rincian perjanjian mengenai perlakuan terhadap botol dan krat tersebut apakah botol dan krat tersebut dititipkan, dipinjamkan, atau dijual, berapa lama jangka waktu pemakaiannya, dan dalam kondisi apa saja uang jaminan



tersebut dapat diminta kembali oleh Termohon Peninjauan Kembali;

5.7. Bahwa namun hal tersebut tidak terdapat dalam pembuktian Termohon Peninjauan Kembali;

5.8. Bahwa sesuai dengan teori pembuktian dalam Pasal 163 HIR dan 1865 KUHP, bahwa siapa yang mendalilkan wajib membuktikannya, maka Termohon Peninjauan Kembali yang tidak dapat membuktikan sanggahannya tersebut, beresiko untuk kehilangan kesempatan untuk menang dalam perkara ini;

5.9. Bahwa dengan demikian, pendapat Majelis bahwa Pemohon Peninjauan Kembali menggunakan pendapat subyektifnya, terbukti tidak sesuai dengan data dan fakta sampai dengan proses persidangan;

6. Bahwa terkait dengan pendapat Majelis yang menyatakan:

Bahwa Majelis berpendapat, penerimaan uang jaminan botol dan krat dari PT. AGM dan PT. TIV oleh Pemohon Banding dicatat/diakui sebagai liabilities atau hutang, adalah tepat karena sesuai dengan fakta yang didukung dengan perjanjian yang sah antara Pemohon Banding dengan PT. AGM maupun dengan PT. TIV, dan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan Nomor: 57 yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia;

Bahwa Terbanding menyatakan atas penerimaan uang jaminan dari penyerahan botol dan krat merupakan penghasilan sehubungan kegiatan sewa dan penghasilan lain atas penggunaan harta yang dimiliki Pemohon Banding yaitu botol dan krat, sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Pasal 4(1) huruf i Undang-Undang Pajak Penghasilan;

Bahwa Majelis tidak sependapat dengan pendapat Terbanding tersebut, dikarenakan pendapat Terbanding tidak didasarkan pada fakta tentang proses bisnis yang nyata-nyata dilakukan oleh Pemohon Banding yang didasarkan pada kontrak perjanjian kerjasama antara Pemohon Banding dengan PT. AGM maupun dengan PT. TIV, serta pendapat Terbanding bertentangan dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku umum di Indonesia; Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat sebagai berikut:



- 6.1. Bahwa pengertian kewajiban/liabilitas dalam Pasal 57 PSAK, merupakan kewajiban kini entitas, timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya dapat mengakibatkan arus keluar sumber daya entitas yang mengandung manfaat ekonomi.
- 6.2. Bahwa dengan demikian, apabila Termohon Peninjauan Kembali menganggap uang jaminan botol tersebut merupakan kewajiban, maka akan ada proses penyelesaian yang mengakibatkan adanya arus keluar sumber daya dari Termohon Peninjauan Kembali (yakni mengembalikan uang jaminan botol) berdasarkan suatu kontrak (secara eksplisit atau implisit).
- 6.3. Bahwa atas hal tersebut, sampai dengan proses persidangan, Pemohon Peninjauan Kembali tidak memperoleh bukti berupa invoice dan berita acara pengembalian botol.
- 6.4. Bahwa atas pencatatan uang jaminan dalam kewajiban Termohon Peninjauan Kembali, Pemohon Peninjauan Kembali juga telah melakukan penelitian ke akun lawan transaksi dalam laporan keuangan audited PT. AGM dan anak perusahaannya.
- 6.5. Bahwa dalam laporan keuangan tersebut, dinyatakan sebagai berikut:

lampiran 5/14

4. Piutang Usaha	
Piutang yang mempunyai hubungan istimewa Rupiah	
PT Tirta Investama	508,765,537,666
Dolar AS	
-Pineor Beverages Australia Pty.Ltd, Australia	2,796,474,529
	511,562,012,195

Dan terkait piutang lain-lain diuraikan di lampiran 5/15

5. Piutang lain-lain

- 6.6. Bahwa akun ini terutama meliputi pinjaman karyawan dan uang muka karyawan. Pada tanggal 31 Desember 2008 dan 2007 tidak terdapat pinjaman untuk Dewan Komisaris dan Direksi;
- 6.7. Bahwa berdasarkan fakta tersebut, terbukti tidak ada pengakuan berupa pencatatan piutang jaminan botol dan krat atas nama Termohon Peninjauan Kembali pada Laporan Keuangan audited PT. AGM dan anak perusahaannya.
- Bahwa dengan demikian Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat tidak terdapat pencatatan yang setara pada laporan keuangan PT. AGM atas pencatatan hutang uang jaminan botol yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali.



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa dengan demikian pencatatan hutang uang jaminan tidak dapat diyakini kebenarannya;

6.8. Bahwa dengan demikian, kesimpulan Pemohon Peninjauan Kembali bahwa uang jaminan botol dan krat merupakan objek Pasal 4 ayat (1) huruf i Undang-Undang PPh dan ditinjau dari UU PPN, transaksi penyerahan botol dan krat dengan uang jaminan merupakan kategori penyerahan Jasa kena pajak yang terutang PPN sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 5 Undang-Undang PPN, Pasal 4 huruf c Undang-Undang PPN, sudah sesuai dengan data fakta serta ketentuan yang berlaku.

7. Bahwa terkait dengan pendapat Majelis yang menyatakan:

Bahwa selain hal tersebut, dalam melakukan koreksi Terbanding juga menggunakan dasar hukum berupa peraturan perundangan antara lain:

- Undang-Undang, PPN, Surat Edaran dan Surat Dirjen Pajak yang terkait dengan PPN;
- Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 tentang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang;
- Pasal 1707 dan Pasal 1548 KUH Perdata;

Bahwa Majelis berpendapat, dasar hukum yang dijadikan pertimbangan oleh Terbanding dalam melakukan koreksi tersebut tidak tepat, dikarenakan tidak ada relevansinya dengan transaksi penerimaan uang jaminan botol dan krat yang disengketakan dalam menghitung Penghasilan Neto untuk menentukan besarnya Pajak Penghasilan yang terutang;

Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat sebagai berikut:

7.1. Bahwa peraturan perundang-undangan yang digunakan oleh Pemohon Peninjauan Kembali adalah dasar hukum dalam rangka memberikan keyakinan atas hasil temuan Pemohon Peninjauan Kembali.

7.2. Bahwa ditinjau dari UU PPN, transaksi penyerahan botol dan krat dengan uang jaminan merupakan kategori penyerahan Jasa Kena Pajak yang terutang PPN, sesuai dengan definisi jasa menurut Pasal 1 angka 5 Undang-Undang PPN yang menyatakan 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" dan telah memenuhi syarat-syarat penyerahan terutang PPN sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf c Undang-Undang PPN sebagai berikut:

1. Jasa yang diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak,
2. Penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean, dan
3. Penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya.

Bahwa sehingga penggunaan UU PPN adalah dasar hukum yang sangat relevan dengan pokok sengketa.

7. 3. Bahwa atas pendapat Majelis mengenai Surat Edaran dan Surat Dirjen Pajak, tidak secara spesifik disebutkan nomor berapa.

Bahwa apabila yang dimaksud Majelis adalah ketentuan dalam SE-30 dan Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor: S-1609/PJ.3/1987 (S-1609), maka berdasarkan penelitian Pemohon Peninjauan Kembali dalam Laporan Hasil Pemeriksaan, justru Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa SE-30 dan S-1609 pencantuman ketentuan tersebut tidak dapat dijadikan rujukan bahwa penyerahan botol dan krat oleh Termohon Peninjauan Kembali kepada PT. AGM bukan penyerahan barang kena pajak.

7. 4. Bahwa pendapat Pemohon Peninjauan Kembali tersebut adalah untuk memberikan tanggapan atas ketentuan/dasar hukum SE-30 dan S-1609 yang digunakan oleh Termohon Peninjauan Kembali untuk menyanggah koreksi Pemohon Peninjauan Kembali;

7. 5. Bahwa ketentuan dalam Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 tentang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang digunakan Pemohon Peninjauan Kembali untuk menyanggah pendapat Termohon Peninjauan Kembali bahwa Termohon Peninjauan Kembali mengakui uang jaminan sebagai utang;

7. 6. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali mencantumkan pengertian utang menurut ketentuan tersebut, sebagai referensi lain atas pengertian kewajiban berdasarkan PSAK 57, untuk



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

memberikan penegasan bahwa dalam utang piutang harus terdapat perjanjian antara kedua belah pihak;

- 7.7. Bahwa faktanya, pengakuan uang jaminan sebagai utang Termohon Peninjauan Kembali kepada PT. AGM dan PT. TIV atas penyerahan botol dan krat tidak didukung oleh adanya dokumen perjanjian;
- 7.8. Bahwa dengan demikian, menurut Pemohon Peninjauan Kembali, penggunaan ketentuan Undang-Undang Nomor 37 tahun 2004 masih relevan dengan pokok sengketa yaitu mengenai uang jaminan yang dicatat sebagai kewajiban oleh Termohon Peninjauan Kembali;
- 7.9. Bahwa Pasal 1707 KUHP digunakan oleh Pemohon Peninjauan Kembali sebagai tambahan atas kutipan Pasal 1694 sd Pasal 1705 KUHP yang disampaikan oleh Termohon Peninjauan Kembali untuk menyanggah koreksi Pemohon Peninjauan Kembali;
- 7.10. Bahwa menurut Pemohon Peninjauan Kembali, Termohon Peninjauan Kembali tidak utuh mengutip ketentuan mengenai penitipan di Pasal 1694 sd Pasal 1705 KUHP.
- 7.11. Bahwa dalam Pasal 1707 KUHP terdapat klausul mengenai upah/uang yang dibayarkan kepada penerima titipan dari pihak yang menitipkan barang;
- 7.12. Bahwa dengan demikian, dalam praktek umum, pihak yang menitipkan barang yang biasanya membayar jasa penitipan. Namun dalam pokok sengketa ini, pihak yang menerima titipan botol dan krat malah melakukan pembayaran kepada pihak yang menitipkan;
- 7.13. Bahwa dengan demikian, penggunaan Pasal 1707 KUHP masih relevan dengan pokok sengketa, karena digunakan untuk menyanggah pendapat Termohon Peninjauan Kembali mengenai Pasal 1694 sd Pasal 1705 KUHP tentang penitipan, yang tidak utuh dikutip oleh Termohon Peninjauan Kembali;
- 7.14. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali setelah melakukan analisa transaksi Termohon Peninjauan Kembali dengan PT. AGM, menyimpulkan bahwa uang jaminan botol dan krat merupakan objek Pasal 4 ayat (1) huruf i Undang-Undang PPh

Halaman 33 dari 37 halaman Putusan Nomor 781 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)



yaitu mengenai objek Pajak sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;

7. 15. Bahwa dasar hukum yang digunakan oleh Pemohon Peninjauan Kembali untuk melakukan koreksi adalah ketentuan perpajakan Pasal 4 ayat (1) huruf i Undang-Undang PPh yaitu mengenai objek Pajak sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
7. 16. Bahwa Pasal 1548 KUH Perdata digunakan Pemohon Peninjauan Kembali sebagai referensi lain mengenai pengertian sewa menyewa, sehingga menurut Pemohon Peninjauan Kembali tetap relevan dalam pokok sengketa;
8. Bahwa berdasarkan uraian tersebut, atas putusan Majelis untuk tidak mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali, tidak sesuai dengan data fakta serta ketentuan yang berlaku sehingga putusan Majelis tidak mencerminkan pelaksanaan Pasal 76 dan Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak, sehingga diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung.
9. 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.60789/PP/M.IB/16/2015 tanggal 08 April 2015 harus dibatalkan;
- III. Bahwa dengan demikian, putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.60789/PP/M.IB/16/2015 tanggal 08 April 2015 yang menyatakan: Mengabulkan seluruhnya Banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-160/WPJ.20/2014 tanggal 18 Februari 2014, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Juli 2008 Nomor: 00053/207/08/007/12 tanggal 27 November 2012 atas nama : PT Tirta Sibayakindo, NPWP 01.350.039.2-007.000, beralamat di Cyber 2



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Tower Lt. 10, 11, 12, Jalan HR. Rasuna Said Blok X-5 No. 13, Jakarta 12950, sehingga jumlah Pajak Pertambahan Nilai yang masih harus dibayar menjadi sebagaimana tersebut diatas; adalah tidak benar dan nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

PERTIMBANGAN HUKUM

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

Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dibenarkan, karena putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan mengabulkan seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor: KEP-160/WPJ.20/2014 tanggal 18 Februari 2014 tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Juli 2008 Nomor: 00053/207/08/007/12 tanggal 27 November 2012 atas nama Pemohon Banding, NPWP: 01.350.039.2-007.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi Rp17.303.348,00; adalah sudah tepat dan benar dengan pertimbangan:

- a. Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi Dasar Pengenaan Pajak (DPP) Pajak Pertambahan Nilai sebesar Rp1.655.880.000,00; yang tidak dapat dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak dapat dibenarkan, karena setelah meneliti dan menguji kembali dalil-dalil yang diajukan dalam Memori Peninjauan Kembali oleh Pemohon Peninjauan Kembali dihubungkan dengan Kontra Memori Peninjauan Kembali tidak dapat menggugurkan fakta-fakta dan melemahkan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan serta pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara *a quo* terikat dengan Kontrak Perjanjian Kerjasama antara Pemohon Banding dengan PT. AGM dan PT. TIV, bahwa koreksi atas penerimaan uang jaminan dan krat pada tahun 2008 bukan merupakan objek PPN, sehingga pengujian yang telah dilakukan oleh Majelis Pengadilan Pajak sudah tepat dan benar dan oleh karenanya koreksi Terbanding (sekarang Pemohon Peninjauan Kembali) dalam perkara *a quo* tidak dapat dipertahankan karena tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Penjelasan Pasal 29 ayat (2) Alinea Ketiga Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan jo. Pasal 4 Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai;

Halaman 35 dari 37 halaman Putusan Nomor 781 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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- b. Bahwa dengan demikian, tidak terdapat putusan Pengadilan Pajak yang nyata-nyata bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 91 huruf e Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

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

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

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

MENGADILI,

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

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

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Rabu, tanggal 24 Mei 2017, oleh Dr. H.M. Hary Djatmiko, S.H., M.S., Hakim Agung yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Is Sudaryono, S.H., M.H. dan Dr. Irfan Fachruddin, S.H., C.N., Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh Joko A. Sugianto, S.H., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

ttd/.

Is Sudaryono, S.H., M.H.

ttd/.

Dr. Irfan Fachruddin, S.H., C.N.

Ketua Majelis,

ttd/.

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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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

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

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

(H. ASHADI, S.H.)
NIP. 19540924 198403 1 001