



**PUTUSAN**

**Nomor 904/B/PK/PJK/2016**

**DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA**

**MAHKAMAH AGUNG**

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

**DIREKTUR JENDERAL PAJAK**, beralamat di Jalan Jenderal Gatot Subroto No. 40-42, Jakarta 12190, dalam hal ini memberikan kuasa kepada :

1. Catur Rini Widosari, Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak ;
2. Budi Christiadi, Kasubdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding,
3. Heru Marhanto Utomo, Kepala Seksi Peninjauan Kembali, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding,
4. Kusumo Pratiwiningrum, Penelaah Keberatan, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-1412/PJ./2013, tanggal 3 Juli 2013;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

**melawan:**

**PT. HANSAE KERAWANG INDONESIA**, beralamat di Dusun Rumambe II KP Sukamanah, Anggadita, Klari Karawang;  
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-44160/PP/M.XII/16/2013 tanggal 25 Maret 2013 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:

Bahwa sehubungan dengan Surat Keputusan Terbanding Nomor : KEP-1951/WPJ.22/ BD.06/2011 tanggal 9 Desember 2011, yang Pemohon Banding terima dari pos tanggal 12 Desember 2011, mengenai keberatan Pemohon Banding Nomor Pokok Wajib Pajak 02.627.482.9-431.000 atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Desember 2009



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Nomor:00103/407/09/431/1 tanggal 6 Januari 2011, Pemohon Banding mengajukan banding atas Keputusan Terbanding tersebut dengan alasan dan pertimbangan sebagai berikut:

## PEMENUHAN KETENTUAN FORMAL:

Persyaratan Pasal 35 ayat (2) Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002

bahwa Surat Banding diajukan terhadap Surat Keputusan Terbanding Nomor: KEP-1951AVPJ.22/BD.06/2011 tanggal 9 Desember 2011, yang diterima tanggal 12 Desember 2011, sehingga masih dalam jangka waktu 3 bulan;

Bahwa persyaratan Pasal 36 ayat (4) Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 pembayaran sebesar 50% dari pajak yang terutang;

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

Bahwa dengan demikian permohonan banding telah memenuhi ketentuan Pasal 36 ayat (4) Undang-undang Nomor 14 Tahun 2004;

## MATERIAL BANDING:

Dasar Pengenaan Pajak

Bahwa berdasarkan Daftar Temuan Hasil Pemeriksaan Terbanding melakukan koreksi sebagai berikut:

Ekspor (Rp 8.365.752.993,00)

Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri Rp 8.365.752.993,00

Bahwa koreksi Dasar Pengenaan Pajak terjadi karena Terbanding melakukan reklasifikasi ekspor menjadi penyerahan yang Pajak Pertambahan Nilai-nya harus dipungut sendiri karena bentuknya merupakan fee atas jasa maklon yang menurut Terbanding terutang Pajak Pertambahan Nilai yang pajaknya belum dipungut oleh Pemohon Banding;

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju atas koreksi Terbanding terhadap penyerahan ekspor sebesar Rp 8.365.752.993,00 menjadi penyerahan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai sebesar Rp 8.365.752.993,00 dengan alasan sebagai berikut :

Bahwa Pemohon Banding adalah perusahaan Penanaman Modal Asing yang didirikan berdasarkan akte notaris Yonsah Minanda SH, MH Nomor:24 Tanggal 29 November 2006, disahkan oleh Menteri Hukum dan HAM tanggal 4 Januari 2007 Nomor: W 7-00142 HT.01.01-TH.2007 berkedudukan di Kabupaten Karawang;

bahwa Pemohon Banding berusaha di bidang industri garment yang juga menerima pekerjaan pembuatan pakaian jadi atas dasar permintaan dari

Halaman 2 dari 24 halaman. Putusan Nomor 904/B/PK/PJK/2016

### Disclaimer

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



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

pemesan di luar negeri (*maklon internasional*), dimana bahan, spesifikasi teknis berupa ukuran, model, corak, *quantity*, saat dan tempat penyerahan barang jadi ditentukan oleh pihak pemesan;

Bahwa menurut Pemohon Banding, terhadap penyerahan Jasa Maklon ke luar negeri sebesar Rp 8.365.752.993,00 tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai karena penyerahannya dilakukan di luar Daerah Pabean sesuai dengan ketentuan Pasal 4 huruf c Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan Undane-undang Nomor 18 Tahun 2000 yang menyebutkan: "Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;

Bahwa selanjutnya penjelasan Pasal 4 huruf c menyebutkan:

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

- Jasa yang diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak;
- Penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean;
- Penyerahan dilakukan dalam lingkungan perusahaan atau pekerjaan yang bersangkutan;

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

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

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

Bahwa atas hasil produksi yang telah diekspor ke pihak pembeli tersebut Pemohon Banding menerima pembayaran dari pihak pemesan yang dibukukan sebagai penghasilan dari ekspor dan Pemohon Banding tidak memungut Pajak Pertambahan Nilai dari pemesan di luar negeri tersebut;

Koreksi Pajak Masukan sebesar Rp 35.557.716.00

Pajak Masukan menurut Pemohon Banding Rp1.754.828.483,00

Halaman 3 dari 24 halaman. Putusan Nomor 904/B/PK/PJK/2016



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Pajak Masukan menurut Terbanding Rp 1.719.270.767,00  
Jumlah koreksi Rp 35.557.716,00;

Bahwa koreksi atas Pajak Masukan ini terjadi karena Terbanding berpendapat bahwa Pajak Masukan sebesar Rp. 35.557.716,00 *direimburse* ke *Holding Company*;

Bahwa menurut Pemohon Banding Pajak Masukan sebesar Rp 35.557.716,00 yang dikoreksi tersebut merupakan pajak yang dipungut Pengusaha Kena Pajak Penjual atas pembelian BKP/JKP yang dilakukan Pemohon Banding yang dapat dikreditkan karena tidak termasuk pengeluaran sebagaimana dimaksud Pasal 9 ayat (8) Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai Nomor 18 Tahun 2000 yang mengatur tentang Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan; bahwa sesuai dengan ketentuan tersebut di atas Pemohon Banding berpendapat bahwa Pajak Masukan sebesar Rp 35.557.716,00 adalah Pajak Masukan yang tidak bisa dibebankan kepada Hansae Co. Ltd. yang berkedudukan di luar negeri;

Bahwa oleh karenanya Pajak Masukan tersebut tetap dapat dikreditkan dan mohon kepada Majelis agar koreksi tersebut dibatalkan;

Bahwa berdasarkan uraian di atas Pemohon Banding tidak dapat menerima penghitungan maupun pengenaan PPN sebagaimana yang tercantum dalam Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar Nomor : 00103/407/09/431/11 tanggal 6 Januari 2011 tersebut;

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

1. Dasar Pengenaan Pajak
  - a. Ekspor Rp 8.365.752.993,00
  - b. Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut Rp 29.923.000,00
2. Pajak Keluaran seluruhnya Rp 2.992.300,00
3. Pajak yang dapat diperhitungkan:
  - a. Pajak Masukan yng dapat dikreditkan Rp 1.754.828.483,00
  - b. Dibayar dengan NPWP sendiri Rp 0,00Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan Rp 1.754.828.483,00
4. PPN yang lebih dibayar Rp 1.751.836.183,00
5. Dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya Rp 0,00
6. PPN lebih dibayar Rp 1.751.836.183,00

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-44160/PP/M.XII/16/2013 tanggal 25 Maret 2013 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Menyatakan mengabulkan sebagian banding Pemohon Banding atas Surat Keputusan Terbanding Nomor: KEP-1951/WPJ.22/BD.O6/2011 tanggal 9 Desember 2011, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Desember 2009 Nomor : 00103/407/09/431/11 tanggal 6 Januari 2011, atas nama: PT. Hansae Karawang Indonesia, NPWP 02.627.482.9-431.000, beralamat di Dusun Rumambe II KP Sukamanah, Anggadita, Klari Karawang, sehingga penghitungan Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Desember 2009 menjadi sebagai berikut:

Dasar Pengenaan Pajak		
- Ekspor	Rp.	8.365.752.993,00
- Penyerahan yang PPNnya harus dipungut sendiri	Rp.	29.923.000,00
Pajak Keluaran yang harus dipungut sendiri	Rp.	2.992.300,00
Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	Rp.	1.719.270.767,00
Jumlah perhitungan PPN Kurang (Lebih) Bayar	Rp.	(1.716.278.467,00)
Kelebihan Pajak yang sudah Dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	Rp.	0,00
PPN yang kurang (lebih) dibayar	Rp.	0,00
a. Bunga Pasal 13 ayat (2) KUP	Rp.	0,00
b. Kenaikan Pasal 13 ayat (3) KUP	Rp.	0,00
Jumlah PPN yang masih harus (lebih) dibayar	Rp.	(1.716.278.467,00)

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT.44160/Pengadilan Pajak/M.XII/16/2013 tanggal 25 Maret 2013, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada Tanggal 18 April 2013, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantara kuasa berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU - 1412 /PJ./ 2013 tanggal 3 Juli 2013, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada Tanggal 12 Juli 2013, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada Tanggal 12 Juli 2013;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada Tanggal 7 November 2014, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada Tanggal 26 November 2014;

Menimbang, bahwa permohonan peninjauan kembali *a quo* beserta alasan-alasannya telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama, diajukan dalam tenggang waktu dan dengan cara yang ditentukan oleh Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung sebagaimana telah

Halaman 5 dari 24 halaman. Putusan Nomor 904/B/PK/PJK/2016



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 Permohonan Peninjauan Kembali

Bahwa putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.44160/PP/M.XII/16/2013 tanggal 25 Maret 2013 telah dibuat dengan tidak memperhatikan ketentuan yuridis formal dan/atau mengabaikan fakta yang menjadi dasar pertimbangan dalam koreksi yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding), serta fakta yang terungkap dalam persidangan, sehingga menghasilkan putusan yang tidak adil dan tidak sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku di Indonesia. Oleh karenanya Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.44160/PP/M.XII/16/2013 tanggal 25 Maret 2013 diajukan Peninjauan Kembali berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (selanjutnya disebut Undang-Undang Pengadilan Pajak), yaitu :

“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 Putusan Pengadilan Pajak Nomor : Put.44160/PP/M.XII/16/2013 tanggal 25 Maret 2013, atas nama: PT. Hansae Karawang Indonesia (Termohon Peninjauan Kembali / semula Pemohon Banding), telah diberitahukan secara patut kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dan disampaikan secara langsung kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) oleh Pengadilan Pajak pada tanggal 15 April 2013 dan diterima pada tanggal 24 April 2013.

2. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e dan Pasal 92 ayat (3) *juncto* Pasal 1 angka 11 Undang-Undang Pengadilan Pajak, maka pengajuan Memori Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.44160/PP/M.XII/16/2013 tanggal 25 Maret 2013 ini masih dalam tenggang waktu yang diijinkan oleh Undang-undang Pengadilan Pajak atau setidak-tidaknya antara tenggang waktu pengiriman /pemberitahuan Putusan Pengadilan Pajak tersebut dengan Permohonan



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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

“Sengketa Koreksi Dasar Pengenaan Pajak Pajak Pertambahan Nilai (DPP PPN) yang dipungut sendiri sebesar Rp8.365.752.993,00 yang tidak Dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak”

### IV. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali

Bahwa setelah Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) membaca, memeriksa dan meneliti Putusan Pengadilan Pajak Nomor : Put.44160/PP/M.XII/16/2013 tanggal 25 Maret 2013, 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, yang akan kami kemukakan dalam dalih-dalih hukum sebagai berikut:

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

Halaman 33 alinea ke-3

bahwa selanjutnya Majelis berpendapat koreksi Terbanding terhadap Dasar Pengenaan Pajak Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut sendiri sebesar Rp.8.365.752.993,00 tidak dapat dipertahankan;

2. Bahwa yang menjadi dasar yuridis dari dalih-dalih yang disampaikan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) adalah :

- a. Bahwa Pasal 76, 78, dan 91 huruf e Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (selanjutnya disebut Undang-Undang Pengadilan Pajak), menyatakan:

Pasal 76

Halaman 7 dari 24 halaman. Putusan Nomor 904/B/PK/PJK/2016



“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 76

“Pasal ini memuat ketentuan dalam rangka menentukan kebenaran materil, 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.”

Penjelasan Pasal 78

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

Pasal 91 huruf e

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

- e. Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.”
- b. Bahwa Pasal 1 angka 2, angka 5, angka 11, Pasal 4 huruf d, Pasal 4A ayat (3), dan Pasal 11 ayat (1) Undang-Undang Nomor 8 tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 (selanjutnya disebut Undang-Undang PPN), menyatakan:

Pasal 1 angka 2

“Barang adalah barang berwujud, yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak, dan barang tidak berwujud.”

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 11

“Ekspor adalah setiap kegiatan mengeluarkan barang dari dalam Daerah Pabean ke luar Daerah Pabean”

Pasal 4 huruf c

Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas :

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

Penjelasan Pasal 4 huruf c

“Pengusaha yang melakukan kegiatan penyerahan Jasa Kena Pajak meliputi baik Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3A ayat (1) maupun Pengusaha yang seharusnya dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak tetapi belum dikukuhkan.

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

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

Termasuk dalam pengertian penyerahan Jasa Kena Pajak adalah Jasa Kena Pajak yang dimanfaatkan untuk kepentingan sendiri dan atau Jasa Kena Pajak yang diberikan secara cuma-cuma.”

Pasal 4A ayat (3)

“penetapan jenis jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) didasarkan atas kelompok-kelompok jasa sebagai berikut :

- a. jasa di bidang pelayanan kesehatan medik;
- b. jasa di bidang pelayanan sosial;
- c. jasa di bidang pengiriman surat dengan perangko;
- d. jasa di bidang perbankan, asuransi, dan sewa guna usaha dengan hak opsi;
- e. jasa di bidang keagamaan;
- f. jasa di bidang pendidikan;
- g. jasa di bidang kesenian dan hiburan yang telah dikenakan pajak tontonan;
- h. jasa di bidang penyiaran yang bukan bersifat iklan;
- i. jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air;



- j. jasa di bidang tenaga kerja;
- k. jasa di bidang perhotelan;
- l. jasa yang disediakan oleh Pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum."

Pasal 11 ayat (1)

"Terutangnya pajak terjadi pada saat :

- a. penyerahan Barang Kena Pajak;
- b. impor Barang Kena Pajak;
- c. penyerahan Jasa Kena Pajak;
- d. pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf d;
- e. pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf e; atau
- f. ekspor Barang Kena Pajak."

Pasal 19

"Hal-hal yang belum diatur dalam undang-undang ini diatur lebih lanjut dengan Peraturan Pemerintah."

- c. Bahwa Pasal 13 ayat (4) Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah Sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000, menyatakan:

13 ayat (4)

"Terutangnya Pajak atas penyerahan Jasa Kena Pajak, terjadi pada saat mulai tersedianya fasilitas atau kemudahan untuk dipakai secara nyata, baik sebagian atau seluruhnya."

- d. Bahwa Pasal 5 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa yang tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, menyatakan:

Pasal 5

"Kelompok jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai adalah :

- a. Jasa di bidang pelayanan kesehatan medik;
- b. Jasa di bidang pelayanan sosial;
- c. Jasa di bidang pengiriman surat dengan perangko;
- d. Jasa di bidang perbankan, asuransi, dan sewa guna usaha dengan hak opsi;



- e. Jasa di bidang keagamaan;
  - f. Jasa di bidang pendidikan;
  - g. Jasa di bidang kesenian dan hiburan yang telah dikenakan Pajak Tontonan;
  - h. Jasa di bidang penyiaran yang bukan bersifat iklan;
  - i. Jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air;
  - j. Jasa di bidang tenaga kerja;
  - k. Jasa di bidang perhotelan; dan
  - l. Jasa yang disediakan oleh Pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum.”
6. Bahwa berdasarkan hasil pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak sebagaimana yang telah dituangkan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.44160/PP/M.XII/16/2013 tanggal 25 Maret 2013 serta berdasarkan penelitian atas dokumen-dokumen milik Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dapat diketahui:
- a. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) melakukan koreksi atas DPP PPN berupa penyerahan yang harus dipungut sendiri sebesar Rp8.365.752.993 berupa reklas penyerahan ekspor menjadi penyerahan lokal yang PPN nya harus dipungut sendiri berupa DPP atas jasa maklon kepada Hansae Co, Ltd Korea yang oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dilaporkan sebagai penyerahan ekspor dengan tarif 0%
  - b. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak setuju atas koreksi tersebut dengan alasan jasa maklon tersebut diserahkan di luar daerah pabean sehingga tidak terutang PPN;
  - c. Bahwa dengan demikian dalam sengketa a quo terdapat perbedaan pendapat/penafsiran ketentuan perundang-undangan perpajakan mengenai pengenaan PPN atas jasa maklon.
  - d. bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) merupakan perusahaan garmen yang beralamat di Dusun Rumambe HKp. Sukamanah Anggadita Karawang - 41371, yang dalam melakukan kegiatan usahanya, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) memproduksi garmen yang bukan miliknya sendiri (bahan baku dimiliki perusahaan lain yang meminta kepada Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) untuk memproduksi menjadi barang jadi), bahan baku tersebut dikirim dan perusahaan di luar negeri dan setelah diproses menjadi barang jadi (garmen) dikirim kembali kepada pemiliknya di luar negeri,



- Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) mendapatkan fee atas pengolahan/proses produksi tersebut;
- e. bahwa ekspor yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) ke *buyer* adalah dalam rangka pengiriman produksi pesanan pemesan, dengan demikian usaha Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah usaha jasa maklon;
- f. bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) melaporkan sejumlah fee yang diterimanya tersebut sebagai penyerahan ekspor dalam Surat Pemberitahuan Pajak Pertambahan Nilai Masa pajak Juni 2009 sejumlah Rp8.365.752.993,00 dan atas penyerahan ekspor ini Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) mengenakan Pajak Pertambahan Nilai dengan tarif 0%;
- g. bahwa atas masa pajak Juni 2009, masih berlaku ketentuan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000;
- h. bahwa jasa yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah jasa maklon, dan atas jasa ini termasuk dalam jenis jasa yang dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, karena jasa maklon tersebut tidak termasuk dalam kelompok jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai.
10. Bahwa dalam amar pertimbangannya, Majelis Hakim menyatakan:
- Halaman 33 alinea ke-2 dan ke-3
- “bahwa oleh karena koreksi Terbanding terhadap Penyerahan Ekspor Pemohon Banding sebesar Rp.8.365.752.993,00 yang dianggap sebagai Penyerahan Lokal tidak tepat, maka Majelis berkesimpulan membatalkan koreksi Terbanding tersebut dan perhitungannya kembali sebagaimana telah dilaporkan Pemohon Banding dalam SPT;
- Bahwa selanjutnya Majelis berpendapat koreksi Terbanding terhadap Dasar Pengenaan Pajak Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut sendiri sebesar Rp.8.365.752.993,00 tidak dapat dipertahankan;
- Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sangat keberatan dan tidak setuju dengan amar pertimbangan Majelis Hakim Pengadilan Pajak tersebut dengan alasan sebagai berikut :



- a. Bahwa penggantian fee jasa maklon yang dilaporkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sebagai penyerahan ekspor adalah tidak tepat dan tidak sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku karena yang dilaporkan sebagai penyerahan ekspor seharusnya adalah penyerahan barang dan bukan penyerahan jasa.
- b. Bahwa berdasarkan pemeriksaan yang dilakukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) diketahui bahwa penyerahan jasa maklon yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) telah memenuhi syarat-syarat yang ditentukan dalam penjelasan Pasal 4 huruf c UU PPN sehingga atas penyerahan jasa maklon tersebut terutang PPN;

Yang dapat diuraikan sebagai berikut :

- 1) Bahwa jasa yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah jasa maklon yaitu membuat produk pakaian jadi atas pesanan *buyer* di Luar Negeri dengan bahan baku, corak, ukuran, quantity dan spesifikasi yang telah ditentukan oleh *buyer* di Luar Negeri tersebut. Setelah produk pakaian jadi selesai dibuat maka Pemohon Banding akan mengekspor ke *buyer* atau ke negara lain yang ditentukan oleh *buyer* dengan syarat penyerahan berdasarkan FOB *Shipping Point*. Atas jasa maklon tersebut Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) memperoleh *fee* yang dilaporkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) pada SPT Masa PPN sebagai penyerahan ekspor;
- 2) Bahwa penggantian fee jasa maklon yang dilaporkan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sebagai penyerahan ekspor adalah tidak tepat dan tidak sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku karena berdasarkan ketentuan Pasal 1 angka 11 UU PPN antara lain diatur bahwa Ekspor adalah setiap kegiatan mengeluarkan barang dari dalam Daerah Pabean ke luar Daerah Pabeansedangkan barang berdasarkan ketentuan Pasal 1 angka 2 UU PPN adalah barang berwujud, yang menurut sifat atau hukurnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak, dan barang tidak berwujud. Adapun pengertian jasa diatur dalam ketentuan Pasal 1 angka 5 UU PPN yaitu 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. Berdasarkan ketentuan tersebut di atas maka yang dilaporkan sebagai penyerahan ekspor seharusnya adalah penyerahan barang dan bukan penyerahan jasa karena dalam UU PPN Tahun 2000 tidak ada ekspor atas jasa.

- 3) Bahwa terkait dengan pengenaan PPN atas jasa maka UU PPN telah mengatur secara jelas dalam ketentuan Pasal 4 huruf c UU PPN yang antara lain mengatur bahwa Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;
- 4) Bahwa dalam penjelasan Pasal 4 huruf c UU PPN antara lain dijelaskan bahwa Selanjutnya dalam penjelasannya disebutkan bahwa penyerahan jasa yang terutang pajak harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut :
  - (a) jasa yang diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak,
  - (b) penyerahan dilakukan di dalam daerah pabean, dan
  - (c) penyerahannya dilakukan dalam keglatan usaha atau pekerjaannya
- 5) Bahwa berdasarkan pemeriksaan yang dilakukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) diketahui bahwa penyerahan jasa maklon yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) telah memenuhi syarat-syarat yang ditentukan dalam penjelasan Pasal 4 huruf c UU PPN sehingga atas penyerahan jasa maklon tersebut terutang PPN dengan penjelasan sebagai berikut:
  - (a) Jasa yang diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak
    - (1) Bahwa jasa yang diserahkan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah Jasa maklon;
    - (2) Berdasarkan ketentuan Pasal 4A ayat (3) UU PPN dan Pasal 5 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000, diketahui bahwa jasa maklon tidak termasuk dalam jenis jasa yang tidak dikenakan PPN;
    - (3) Bahwa pengenaan PPN menganut prinsip "*negatif list*", yaitu apabila suatu jasa tidak disebutkan dalam Undang-Undang PPN dan peraturan pelaksanaannya sebagai jenis jasa yang



tidak dikenakan PPN, maka atas penyerahan jasa tersebut merupakan penyerahan Jasa Kena Pajak;

(4) Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 4A ayat (3) Undang-Undang PPN dan Pasal 5 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 tersebut maka atas jasa maklon tidak termasuk dalam jenis jasa yang tidak dikenakan PPN, sehingga atas jasa maklon termasuk dalam pengertian Jasa Kena Pajak;

(b) Penyerahan dilakukan di dalam daerah pabean

(1) Bahwa untuk mengetahui dimana barang diserahkan, penerapan destination principle dapat dilaksanakan terkait sifat barang tersebut nyata secara fisik, sehingga mudah diidentifikasi.

(2) Namun dalam sengketa ini penyerahan yang dilakukan bukan penyerahan barang namun berupa penyerahan jasa dimana Pemohon Banding yang menyerahkan jasa maklon berada di dalam Daerah Pabean sedangkan *buyer* yang menggunakan jasa maklon berada di luar daerah pabean;

(3) Bahwa berbeda dengan barang, untuk mengetahui dimana jasa diserahkan, penerapan destination principle sering kali menimbulkan kompleksitas permasalahan tersendiri, disebabkan sifat dasar dari jasa yang abstrak sehingga tidak mudah diidentifikasi;

(4) Tempat penyerahan dan saat terutangnya PPN atas jasa maklon mengikuti "purchase principle" dan "expenditure" yang dianggap mewakili saat terjadinya pembelian. Konsep pemanfaatan (*enjoyment* atau *economic use*) kurang relevan terhadap jasa karena kebanyakan jasa selain *economic use*-nya tidak eksis namun juga diragukan dan gampang direkayasa sehingga apabila konsep pemanfaatan (*economic use*) diterapkan secara legal akan banyak jasa yang tidak dapat dikenakan PPN. Hal ini sejalan dengan definisi penyerahan jasa secara *broad residual base* pada article 6 (1) *EEC Sixth Directive*;

(5) Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 13 ayat (4) Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2002 antara lain diatur bahwa terutangnya pajak atas penyerahan Jasa Kena Pajak terjadi pada saat mulai tersedianya fasilitas atau kemudahan untuk dipakai secara nyata, baik sebagian atau seluruhnya. Bahwa



berdasarkan ketentuan Pasal 14 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2002 antara lain diatur bahwa tempat pajak terutang atas penyerahan Jasa Kena Pajak di Dalam Daerah Pabean adalah di tempat tinggal atau tempat kedudukan dan tempat kegiatan usaha dilakukan yaitu tempat Pengusaha dikukuhkan atau seharusnya dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;

(6) Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 13 ayat (4) dan Pasal 14 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2002 tersebut maka dapat disimpulkan bahwa jasa maklon dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) di dalam Daerah Pabean Indonesia yang ditandai dengan kegiatan jasa maklon yaitu membuat pakaian jadi atas pesanan *buyer* dan mengirim pakain jadi ke pelabuhan muat yang semuanya dilakukan di dalam Daerah Pabean Indonesia;

(7) Bahwa untuk memperkuat argumen Terbanding, maka disampaikan juga teori-teori dari para Ahli dan ketentuan yang berlaku di negara lain terkait dengan upaya untuk mengetahui bagaimana seharusnya memaknai “penyerahan jasa” sebagaimana diatur dalam Pasal 4 huruf c Undang-undang PPN sebagai berikut:

- i. Bahwa berdasarkan article tiga puluh satu EU VAT *Directive tentang Place of Supply of Goods* dinyatakan bahwa “*where goods are use dispatched or transported, the place of supply shall be deemed to be the place where the goods are located at the time when the supply takes place*”;
- ii. Bahwa berdasarkan article empat puluh tiga EU VAT *Directive tentang General Rules Place of Supply of Service* dinyatakan bahwa “*the place of supply of service shall be deemed to be the place where the supplier has established his business or has a fixed establishment from which the service is supplied, or, in the absence of such a place of business or fixed establishment, the place where he has his permanent address of usually resides*”;
- iii. Bahwa berdasarkan halaman dua tulisan Peter Coombs dari University of Kent tentang EU Single Market yang



diunduh melalui jaringan internet, dinyatakan bahwa “*the default position was that a service was supplied in the place where the supplier was established*”.

- iv. Ben Terra, dalam bukunya yang berjudul “*Sales Taxation : the case of Value Added Tax in The European Community*”, Deventer-Boston, Kluwer Law and Taxation Publishers, 1988, Halaman 7 antara lain dinyatakan bahwa “*Basically it means that the intrinsic nature of tax should be the guiding principle in determining its consequences and not just the label, or the name of a tax.*”
- v. Dr.Haula Rosdiana dan Drs. Rasin Tarigan, M.Si, dalam bukunya yang berjudul “Perpajakan Teori dan Aplikasi, Jakarta, PT Raja Grafindo Persada, 2005, Halaman 204-207 dan 224-225, antara lain dinyatakan bahwa “*Legal character Pajak Pertambahan Nilai adalah :*

- *General*  
Yang menjadi objek Pajak Pertambahan Nilai adalah seluruh konsumsi di dalam negeri atas barang dan/atau jasa.
- *Neutral*  
Dengan tidak dibedakannya pengenaan Pajak Pertambahan Nilai baik atas konsumsi barang maupun jasa, hal ini tidak mempengaruhi pola konsumsi masyarakat.
- *Consumption*  
Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas seluruh konsumsi dalam negeri atas barang dan jasa, tanpa membedakan asal barang dan jasa, tanpa membedakan asal barang dan/atau jasa tersebut, apakah diproduksi di dalam negeri atau berasal dari luar negeri.
- *Indirect Tax*  
Beban pajaknya dapat dialihkan, baik dalam bentuk *forward shifting* maupun *backward shifting*.”

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

- Prinsip asal tempat barang (*origin Principle*)

Halaman 17 dari 24 halaman. Putusan Nomor 904/B/PK/PJK/2016



Berdasarkan origin principle, negara yang berhak mengenakan pajak adalah negara dimana barang diproduksi atau dimana barang tersebut berasal.

- Prinsip tujuan barang (*destination principle*)

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

- vi. Prof. Dr. Gunadi, M.Sc., Ak., dalam artikel yang berjudul “Pajak Pertambahan Nilai Transaksi Lintas Yuridiksi”, Jakarta, Majalah Berita Pajak Edisi Februari 2009, halaman 11-16, menyatakan :“Dalam penyerahan jasa lintas yuridiksi, seperti halnya penyerahan barang, juga dapat diberlakukan prinsip origin atau destinasi, Namun untuk penerapan prinsip destinasi atas jasa, Terra menyatakan, untuk keperluan administrasi dan pengawasan kepabeanan agak lemah. Pengawasan fisik bahwa telah nyata-nyata terjadi ekspor jasa agak sulit dilakukan karena kebanyakan jasa bersifat invisible. Begitu juga dokumentasi pendukung atas ekspor jasa sulit pembuktiannya.

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

Salah satu rujukan yang dapat dipedomani adalah bahwa pada saat itu beberapa Negara pengikut PPN atau VAT adalah Eropa Barat yang berpedoman pada EEC Sixt Directive yang berlaku sejak 17 Mei 1977. Menurut Ben Terra pada saat itu ekspor dan impor jasa tidak dimasukkan dalam sistem VAT dengan tidak mengatur tempat dan saat terutangnya pajak. Terdapat pemikiran



bahwa secara administrative dan pengawasan (oleh pabean) tempat terutang VAT yang paling efektif adalah tempat pembelian jasa (*purchase principle*). Pembelian jasa terjadi di tempat pemberi jasa (pengusaha) terdaftar. Pembelian menunjukkan adanya pengeluaran yang mewakili ketersediaan jasa untuk dikonsumsi.

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

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

- vii. Untung Sukardji, dalam bukunya yang berjudul "Undang-Undang PPN 1984 Setelah Perubahan Ketiga Dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009, Jakarta, PT Raja Grafindo Persada, 2010, Halaman 34, menyatakan: "...Dalam hal terdapat perbedaan antara penegasan dalam memori penjelasan dengan ketentuan yang tercantum dalam batang tubuh, maka yang berlaku adalah ketentuan yang tercantum dalam batang tubuh." Bahwa dengan demikian meskipun legal character dari PPN adalah pajak atas konsumsi di dalam Daerah Pabean berdasarkan penjelasan umum Undang-Undang PPN, namun batang tubuhnya yaitu Pasal 4 huruf c Undang-Undang PPN tidak mensyaratkan bahwa PPN



hanya murni pajak atas konsumsi di dalam Daerah Pabean terutama terkait transaksi jasa.

(8) Bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, dapat disimpulkan bahwa meskipun Masyarakat Uni Eropa menganut destination principle, namun untuk jasa, mereka mengalami kesulitan jika harus menerapkan prinsip tersebut sama seperti penerapan pada barang, sehingga dibuat aturan khusus tersendiri untuk jasa yaitu jasa dianggap diserahkan di tempat dimana pemberi jasa berada. Mengingat dalam sengketa ini Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) berada di Indonesia maka penyerahan jasa dianggap diserahkan di dalam Daerah Pabean Indonesia. Hal ini diperkuat dengan hasil penelitian atas dokumen ekspor dan *agreement on consignment subcontract* dimana dalam dokumen tersebut diketahui bahwa syarat penyerahan barang yang akan diekspor kepada *buyer* yaitu FOB Shipping Point, dimana tanggung jawab Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sebagai pihak yang menyerahkan barang, sebatas dari gudang sampai dengan pelabuhan muat sehingga begitu barang sudah naik ke kapal pengangkutnya, tanggung jawab sudah berpindah kepada pemilik barang. Bahwa tanggung jawab Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) atas jasa yang melekat dalam barang yang diekspor hanya sebatas sampai pelabuhan muat saja, sehingga dapat disimpulkan bahwa telah terjadi penyerahan jasa di dalam daerah pabean, karena pelabuhan muat merupakan daerah pabean;

(c) Penyerahannya dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya

(1) Bahwa kegiatan usaha Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah industri garmen sedangkan jasa yang diserahkan adalah jasa maklon dengan membuat pakaian jadi atas pesanan *buyer* sehingga jasa maklon yang dikerjakan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) berada dalam kegiatan usaha atau pekerjaan dari Pemohon Banding;

(2) Bahwa berdasarkan fakta-fakta tersebut di atas, maka syarat jasa maklon yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan



Kembali (semula Pemohon Banding) terutang PPN sebagaimana dimaksud dalam penjelasan Pasal 4 huruf c Undang-undang PPN telah terpenuhi. Dengan demikian koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) telah sesuai dengan ketentuan yang berlaku;

- (3) Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 78 Undang-undang Nomor 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang antara lain mengatur bahwa Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim. Bahwa dalam penjelasannya dijelaskan bahwa keyakinan Hakim didasarkan pada penilaian pembuktian dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan;
  - (4) Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e UU Pengadilan Pajak antara lain diatur bahwa Permohonan peninjauan kembali hanya dapat diajukan berdasarkan alasan-alasan apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku;
  - (5) Bahwa putusan Majelis Hakim yang membatalkan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) telah melanggar ketentuan Pasal 78 UU Pengadilan Pajak dengan alasan bahwa berdasarkan fakta dan data selama persidangan sangat jelas sekali bahwa jasa maklon yang diserahkan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) terutang PPN karena telah memenuhi syarat-syarat penyerahan jasa di dalam Daerah Pabean sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 4 huruf c UU PPN.
11. Bahwa berdasarkan uraian tersebut, pendapat Majelis Hakim yang tidak mempertahankan koreksi reklas penyerahan ekspor menjadi penyerahan lokal yang PPN nya harus dipungut sendiri berupa DPP atas jasa maklon sebesar Rp8.365.752.993,00 telah dibuat tanpa pertimbangan yang cukup dan telah melanggar ketentuan Pasal 78 UU Pengadilan Pajak dengan alasan bahwa berdasarkan fakta dan data selama persidangan sangat jelas sekali bahwa jasa maklon yang diserahkan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) terutang PPN karena telah memenuhi syarat-syarat penyerahan jasa di dalam Daerah Pabean



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 4 huruf c UU PPN Dengan demikian maka Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.44160/PP/M.XII/16/2013 tanggal 25 Maret 2013 tersebut harus dibatalkan.

- V. Bahwa dengan demikian, putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor: Put.44160/PP/M.XII/16/2013 tanggal 25 Maret 2013 yang menyatakan: Menyatakan mengabulkan sebagian banding Pemohon Banding atas Surat Keputusan Terbanding Nomor: KEP-1951/WPJ.22/BD.06/2011 tanggal 9 Desember 2011, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Desember 2009 Nomor : 00103/407/09/431/11 tanggal 6 Januari 2011, atas nama: PT. Hansae Karawang Indonesia, NPWP 02.627.482.9-431.000, beralamat di Dusun Rumambe II KP Sukamanah, Anggadita, Klari Karawang, sehingga penghitungan Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Desember 2009 menjadi sebagaimana tersebut diatas; adalah tidak benar dan telah nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

## **PERTIMBANGAN HUKUM**

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

Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dibenarkan, karena Putusan Pengadilan Pajak yang mengabulkan sebagian permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor : KEP-1951/WPJ.22/BD.06/2011 tanggal 9 Desember 2011 mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Desember 2009 Nomor : 00103/407/09/431/11 tanggal 6 Januari 2011 atas nama Pemohon Banding, NPWP: 02.627.482.9-431.000, sehingga pajak yang lebih bayar menjadi (Rp1.716.278.467,00) 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 (PPN) yang dipungut sendiri sebesar Rp8.365.752.993,00 yang tidak 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

Halaman 22 dari 24 halaman. Putusan Nomor 904/B/PK/PJK/2016

### Disclaimer

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



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara *a quo* jasa maklon (CMT) yang dilakukan oleh Pemohon Banding tidak termasuk dalam penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang tidak terutang PPN, sedangkan terhadap Pajak Masukan merupakan tanggungan Pemohon Banding dan tidak bisa dibebankan kepada Hansae Co Ltd yang berkedudukan di Luar Negeri 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 Pasal 4 UU PPN jo Keputusan Menteri Keuangan Nomor : 302/KMK.04/1989 tanggal 1 April 1989;

- 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 Jum'at tanggal 9 September 2016, oleh Dr. H. Supandi, S.H., M.Hum., Ketua Muda Mahkamah Agung Urusan Lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Dr. H.M. Hary Djatmiko, S.H., M.S. dan Is Sudaryono, S.H., M.H.,

Halaman 23 dari 24 halaman. Putusan Nomor 904/B/PK/PJK/2016



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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

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	<u>Rp2.489.000,00</u>
Jumlah :	Rp2.500.000,00

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

ASHADI, SH  
NIP : 220 000 754