



PUTUSAN
Nomor 947/B/PK/PJK/2017

DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA
MAHKAMAH AGUNG

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

DIREKTUR JENDERAL PAJAK, tempat kedudukan di Jalan Jenderal Gatot Subroto Nomor 40-42 Jakarta, 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. FARCHAN ILYAS, Kepala Seksi Peninjauan Kembali, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
4. FAHMI AHMAD, Penelaah Keberatan, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;

Berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-479/PJ./2015, tanggal 5 Februari 2015;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

melawan:

PT COCA COLA INDONESIA, tempat kedudukan di Wisma GKBI Lantai 18 Suite 1801, Jalan Jenderal Sudirman Nomor 28, Bundungan Hilir, Jakarta Pusat, 10210;

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 Terbanding, telah mengajukan permohonan peninjauan kembali terhadap Putusan Pengadilan Pajak Nomor 56560/PP/M.XIIIB/15/2014, tanggal 30 Oktober 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:

I. Latar Belakang Permohonan Banding:

Bahwa Kantor Pelayanan Pajak Penanaman Modal Asing Empat (KPP PMA IV) telah menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Penghasilan Badan Tahun Pajak 2006 Nomor 00001/206/06/058/12 tanggal 18 Januari 2012, yang Pemohon Banding terima pada tanggal 26 Januari 2012 (Lampiran 2), dengan perincian koreksi dan perhitungan pajak sebagai berikut:

Description	Jumlah (Rp)	
	Menurut Pemohon Banding	Menurut Surat Ketetapan Pajak
Penghasilan Kena Pajak	135.483.792.151	204.128.162.535
Pajak Terutang	40.341.235.400	61.220.948.600
Kredit Pajak	40.341.235.400	40.341.235.400
Pajak Kurang/(Lebih) Bayar	-	20.879.713.200
Sanksi Administrasi:	-	-
Denda Pasal 13 ayat (2) UU KUP	-	10.022.262.336
Pajak yang Masih Harus Dibayar	-	30.901.975.536

Bahwa Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar di atas telah Pemohon Banding lunasi seluruhnya pada tanggal 16 Februari 2012. Berikut Pemohon Banding lampirkan bukti pembayaran atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar di atas;

Bahwa atas diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Penghasilan Badan di atas, Pemohon Banding telah mengajukan permohonan keberatan kepada KPP PMA IV pada tanggal 10 April 2012 untuk menyatakan ketidaksetujuan Pemohon Banding atas penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar tersebut. Menurut pendapat Pemohon Banding, perhitungan pajak yang seharusnya adalah sebagai berikut:

Uraian	Menurut Pemohon Banding (Rp)
Penghasilan Kena Pajak	135.483.792.151
Pajak Terutang	40.341.235.400
Kredit Pajak	40.341.235.400
Pajak Kurang/(Lebih) Bayar	286.402.200
Sanksi Administrasi:	-
Bunga Pasal 13 ayat (2) UU KUP (48%)	-
Pajak yang Masih Harus Dibayar	423.875.256

Bahwa sebagai jawaban atas permohonan keberatan Pemohon Banding, Terbanding menerbitkan Surat Keputusan Nomor KEP-592/WPJ.07/2013 tanggal 5 April 2013 yang pada intinya "menerima sebagian" permohonan keberatan Pemohon Banding atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Penghasilan Badan Nomor 00001/206/06/058/12 tanggal 18 Januari 2012 dengan perincian sebagai berikut:



Uraian	Surat Ketetapan Pajak	Keputusan Keberatan
	Rp	Rp
Penghasilan Kena Pajak	204.128.162.535	159.164.480.806
Pajak Terutang	61.220.948.600	47.731.844.000
Kredit Pajak	40.341.235.400	40.341.235.400
Pajak Penghasilan Kurang Bayar	20.879.713.200	7.390.608.600
Sanksi Administrasi	10.022.262.336	3.547.492.128
Pajak yang Masih Harus Dibayar	30.901.975.536	10.938.100.728

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan keputusan keberatan tersebut dan oleh karenanya mengajukan permohonan banding atas Surat Keputusan Nomor KEP-592/WPJ.07/2013 tanggal 5 April 2013 tersebut;

II. Pokok Sengketa:

Bahwa Terbanding telah melakukan koreksi fiskal terhadap "Penghasilan dari Luar Usaha sebesar Rp23.680.688.655,00;

Bahwa berikut ini adalah rincian koreksi fiskal yang dilakukan oleh Terbanding, yang tercermin di dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Penghasilan Badan dan Keputusan Keberatan yang diterbitkan:

Sesuai Surat Ketetapan Pajak	Sesuai Keputusan Keberatan	Selisih
68.644.370.384	23.680.688.655	44.963.681.729

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan koreksi fiskal yang dilakukan oleh Terbanding di atas dengan alasan-alasan sebagaimana diuraikan di bawah ini:

III. Alasan Permohonan Banding:

Bahwa Pemohon Banding bermaksud menyampaikan permohonan banding atas Keputusan Keberatan di atas;

Bahwa sehubungan dengan penyampaian permohonan banding ini, Pemohon Banding ingin menguraikan beberapa hal yang sangat penting/krusial untuk menjadi perhatian/catatan Majelis Hakim. Hal-hal yang akan Pemohon Banding uraikan di bawah ini telah mengakibatkan Terbanding mengambil asumsi yang tidak tepat dan arah pemeriksaan/penelaahan yang tidak semestinya ketika melakukan pemeriksaan dan penelaahan atas transaksi Pemohon Banding baik di dalam proses pemeriksaan maupun proses keberatan;

A. Pernyataan Terbanding:

1. Kronologis Sengketa:

a. Proses Pemeriksaan Pajak:

Bahwa sengketa berawal dari penerbitan Surat Ketetapan



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Pajak Kurang Bayar Pajak Penghasilan Badan oleh Terbanding pada tanggal 18 Januari 2012, di mana Terbanding telah membuat koreksi fiskal terhadap "Penghasilan dari Luar Usaha" sebesar Rp68.644.370.384,00;

Bahwa koreksi fiskal yang dilakukan Terbanding dibuat dengan mengacu kepada Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor S-97/PJ.043/2011 tanggal 28 Juni 2011 (Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor 97/2011). Berdasarkan Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor 97/2011, Terbanding menyatakan bahwa Pemohon Banding seharusnya memperoleh *deem* pendapatan tambahan yang berasal dari "kelebihan" biaya pemasaran yang menurut Terbanding dianggap sebagai jumlah yang wajar. "Kelebihan" biaya pemasaran tersebut dikalikan dengan *mark-up*, dimana nilai *mark-up* yang dikenakan merujuk kepada hasil perbandingan *mark-up* yang umumnya diterima oleh penyedia jasa pemasaran independen;

Bahwa Pemohon Banding mencatat bahwa koreksi fiskal yang dilakukan oleh Terbanding dibuat tanpa mengacu kepada Undang-Undang Pajak Penghasilan yang berlaku. Oleh karena itu, Pemohon Banding meyakini bahwa penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar tersebut tidak sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku. Dalam penjelasan Pasal 29 ayat (2) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan secara jelas menyatakan bahwa pendapat dan kesimpulan pemeriksa pajak harus didasarkan pada bukti yang kuat dan berkaitan serta berlandaskan ketentuan perundang-undangan perpajakan. Lebih lanjut, Pasal 11 huruf (a) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 545/KMK.04/2000 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak secara jelas mensyaratkan bahwa koreksi pajak yang dilakukan oleh pemeriksa pajak harus didukung dengan temuan yang kuat tentang adanya penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan perpajakan yang ada;

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan dasar koreksi dan pendekatan yang digunakan oleh Terbanding dalam melakukan koreksi fiskal di atas. Alasan dan pendapat Pemohon Banding terhadap diterbitkannya Surat Ketetapan

Halaman 4 dari 70 halaman. Putusan Nomor 947/B/PK/PJK/2017

Disclaimer

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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Pajak Kurang Bayar telah disampaikan di dalam Surat Keberatan Pemohon Banding;

b. Proses Keberatan Pajak:

Bahwa dalam proses keberatan pajak, Terbanding telah menetapkan koreksi fiskal sebesar Rp23.680.688.655,00. Dalam hal ini, Terbanding telah menggunakan pendekatan baru yang sama sekali berbeda dengan pendekatan yang digunakan sebelumnya dalam menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar. Di dalam proses keberatan, Terbanding telah mengkarakterisasi ulang kegiatan usaha Pemohon Banding secara keseluruhan, sehingga berakibat kepada penciptaan satu model usaha yang baru bagi Pemohon Banding;

Bahwa selain itu, Terbanding juga beranggapan bahwa Pemohon Banding seharusnya memperoleh *deem* pendapatan "tambahan" sesuai dengan model usaha yang baru (yang diciptakan oleh Terbanding) dimana pendapatan tambahan tersebut dihitung berdasarkan hasil perbandingan dengan beberapa perusahaan lain yang dianggap melakukan fungsi yang sama dengan Pemohon Banding. Dalam hal ini perlu Pemohon Banding tegaskan kembali bahwa Terbanding sama sekali tidak melakukan pembahasan atas pendekatan yang digunakannya pada saat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, akan tetapi Terbanding menggunakan pendekatan baru yang sama sekali berbeda dengan pendekatan sebelumnya (ketika menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar) sehingga menghasilkan koreksi pajak yang baru;

2. Alasan Terbanding:

Bahwa berdasarkan Surat Pemberitahuan Untuk Hadir ("SPUH") Nomor S-1364/WPJ.07/2013 tanggal 21 Maret 2013 dan Pemberitahuan Keberatan Pajak tentang permohonan keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Penghasilan Badan Nomor 00001/206/06/058/12 tanggal 18 Januari 2012, Pemohon Banding mencatat bahwa butir-butir di bawah ini merupakan alasan utama yang disebutkan oleh Terbanding dalam melakukan koreksi fiskal terhadap "Penghasilan dari Luar Usaha":

a. Terbanding beranggapan bahwa Pemohon Banding telah

Disclaimer



melakukan fungsi manufaktur dan fungsi pemasaran secara terpisah, sehingga Pemohon Banding harus diberikan kompensasi yang terpisah berdasarkan fungsi-fungsi yang dilakukannya tersebut;

Bahwa berdasarkan hasil analisa Terbanding terhadap skema usaha Pemohon Banding, Terbanding telah menyimpulkan bahwa Pemohon Banding telah melakukan dua fungsi sehubungan dengan produksi produk-produk minuman di bawah merek Coca-Cola sebagai berikut:

- Sebagai pabrikan sari minuman/konsentrat:

Bahwa Terbanding beranggapan bahwa Pemohon Banding telah melakukan fungsi *contract manufacturer* sehubungan dengan produksi sari minuman yang digunakan dalam produksi minuman jadi;

- Sebagai penyedia jasa pemasaran untuk merek Coca-Cola:

Bahwa Terbanding juga beranggapan bahwa Pemohon Banding telah menjalankan fungsi pemasaran untuk merek Coca-Cola, yang tercermin melalui besarnya biaya pemasaran yang dikeluarkan oleh Pemohon Banding;

- b. Terbanding beranggapan bahwa Pemohon Banding belum menerima atau memperoleh penghasilan yang semestinya dari kegiatan pemasaran yang dilakukannya. Oleh karena itu, Terbanding menggunakan Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang Pajak Penghasilan (Undang-Undang Pajak Penghasilan);

Bahwa menindaklanjuti ketidaktepatan pengkarakterisasian ulang atas fungsi-fungsi Pemohon Banding yang dilakukan oleh Terbanding sebagaimana telah dijelaskan di dalam butir a) di atas, Terbanding telah memisahkan laba usaha wajar Pemohon Banding dengan menghitung ulang margin laba kotor dari (i) fungsi manufaktur dan (ii) fungsi pemasaran dengan mengacu kepada data pembanding yang tidak tepat;

Bahwa berdasarkan ketidaktepatan pengkarakterisasian ulang, ketidaktepatan data pembanding yang digunakan dan ketidaktepatan perhitungan yang dilakukan oleh Terbanding, Terbanding beranggapan bahwa Pemohon Banding belum dikompensasi secara wajar atas fungsi pemasaran yang dilakukannya;



B. Pendapat dan Penjelasan Pemohon Banding:

Bahwa Pemohon Banding sama sekali tidak setuju dengan pernyataan Terbanding di atas berdasarkan penjelasan dan pendapat sebagai berikut:

1. Dengan menggunakan pendekatan yang baru dan menciptakan koreksi pajak yang baru, Terbanding sebenarnya telah menerima keberatan yang diajukan oleh Pemohon Banding atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar yang diterbitkan karena Terbanding secara tidak langsung telah membatalkan seluruh koreksi fiskal yang dilakukannya pada saat proses pemeriksaan;

Bahwa sebagaimana telah disebutkan di atas, Terbanding telah menggunakan pendekatan yang benar-benar berbeda dalam membuat koreksi fiskal dalam proses Keberatan. Berbeda dengan metode yang digunakan Terbanding dalam proses pemeriksaan pajak, dalam proses keberatan pajak koreksi fiskal Terbanding didasarkan pada pendekatan yang sama sekali berbeda, yaitu dengan cara mengkarakterisasi ulang fungsi-fungsi usaha Pemohon Banding menjadi dua fungsi terpisah sehingga menciptakan *deem* potensi laba;

Bahwa dengan menggunakan pendekatan baru tersebut, perlu Pemohon Banding tekankan bahwa sebenarnya Terbanding secara tidak langsung telah menerima keberatan Pemohon Banding dan membatalkan seluruh koreksi fiskal yang dilakukan sebelumnya termasuk pendekatan yang digunakan sebelumnya di dalam pemeriksaan pajak. Pendekatan baru yang benar-benar berbeda yang digunakan oleh Terbanding pada proses keberatan secara jelas mengindikasikan bahwa Terbanding telah menyetujui pendapat Pemohon Banding bahwa koreksi fiskal yang dibuat pada saat pemeriksaan pajak tidak memiliki dasar hukum;

Bahwa atas dasar tersebut, Pemohon Banding memohon kepada Majelis Hakim Pengadilan Pajak untuk menerima pembatalan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar yang diterbitkan oleh Terbanding dan menolak koreksi fiskal dan ketetapan pajak yang baru serta membatalkan koreksi fiskal secara keseluruhan;

2. Dengan menggunakan pendekatan yang baru dan menciptakan koreksi pajak yang baru dalam proses keberatan, Terbanding telah melanggar prinsip keadilan sehingga menimbulkan ketidakpastian



hukum. Pendekatan dan koreksi fiskal baru yang dilakukan Terbanding tersebut seyogyanya ditolak oleh Pengadilan Pajak; Bahwa di dalam proses keberatan, Terbanding sama sekali tidak membahas pendekatan yang digunakannya pada saat pemeriksaan. Akan tetapi, Terbanding malah menggunakan pendekatan yang benar-benar baru dan berbeda dalam membuat koreksi fiskal. Hal ini jelas menunjukkan bahwa di dalam proses keberatan Terbanding telah mengemukakan suatu permasalahan yang baru dimana hal ini tidak menjawab keberatan yang diajukan oleh Pemohon Banding. Dengan demikian, Terbanding di dalam proses keberatan telah mengalihkan permasalahan sengketa pajak yang semula dipermasalahan oleh Terbanding pada saat pemeriksaan kepada suatu permasalahan yang benar-benar baru dengan menggunakan pendekatan yang sama sekali berbeda, dimana jelas membutuhkan usaha dan perhatian yang berbeda dari Pemohon Banding. Apabila koreksi fiskal baru yang dilakukan oleh Terbanding tersebut dipertahankan, maka Pemohon Banding merupakan pihak yang dirugikan karena Pemohon Banding harus menanggung seluruh kerugian finansial dan non-finansial, serta semua biaya dan konsekuensi hukum dari koreksi fiskal baru yang dilakukan oleh Terbanding tersebut. Dengan demikian, Pemohon Banding telah diperlakukan secara tidak adil dan dihadapkan dengan ketidakpastian hukum atas penerapan perundang-undangan perpajakan;

Bahwa dapat Pemohon Banding tegaskan bahwa sengketa pajak yang Pemohon Banding ajukan banding berawal dari penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar yang dilakukan oleh Terbanding dengan menggunakan suatu pendekatan tertentu. Akan tetapi, di dalam proses keberatan Terbanding telah menciptakan suatu pendekatan baru dimana menghasilkan koreksi pajak yang benar-benar berbeda;

Bahwa oleh sebab itu hasil dari proses keberatan yang diajukan oleh Pemohon Banding adalah putusan yang benar-benar baru dan tidak berkaitan dengan permohonan keberatan yang diajukan oleh Pemohon Banding. Hal ini tentunya merugikan Pemohon Banding karena Pemohon Banding dihadapkan pada suatu situasi dimana mekanisme penyelesaian sengketa pajak tidak sepenuhnya dapat



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

diharapkan;

3. Tanpa mengurangi penjelasan yang telah Pemohon Banding sampaikan sebelumnya dan seandainya pun pendekatan dan koreksi baru yang dilakukan oleh Terbanding diijinkan, Terbanding telah salah menilai fungsi Pemohon Banding sebagai (a) *contract manufacturer* dan (b) penyedia jasa pemasaran. Pemohon Banding bergerak dalam usaha manufaktur berlisensi berdasarkan Perjanjian Lisensi dengan The Coca-Cola Company, dimana Pemohon Banding telah diberikan kewenangan untuk memproduksi, memasarkan dan menjual produk-produk minuman di Indonesia tanpa dibebani biaya royalti. Berdasarkan perjanjian yang disepakati tersebut, Pemohon Banding diharuskan untuk melakukan kegiatan pemasaran untuk merek-merek yang telah disepakati di dalam Perjanjian. Kegiatan pemasaran yang dilakukan oleh Pemohon Banding merupakan kewajiban hukum Pemohon Banding dan merupakan imbal balik atas pemberian hak kepada Pemohon Banding untuk dapat melakukan usahanya di Indonesia. Penting kiranya bagi Terbanding untuk memahami model usaha Pemohon Banding untuk menghindari adanya asumsi dan pengkarakterisasian fungsi yang tidak tepat dimana menyebabkan ketidaktepatan dalam menerbitkan Surat Ketetapan oleh Terbanding;

Bahwa untuk dapat memberikan informasi yang diperlukan untuk mendukung alasan-alasan ketidaksetujuan Pemohon Banding terhadap pendapat Terbanding, adalah penting bagi Pemohon Banding untuk menjelaskan latar belakang dan model usahanya kepada Majelis Hakim:

- a. Pentingnya pemahaman yang tepat mengenai model usaha Pemohon Banding:

Bahwa Pemohon Banding merupakan anak perusahaan tidak langsung dari The Coca-Cola Company (TCCC);

Bahwa berdasarkan Perjanjian Lisensi antara TCCC dan Pemohon Banding pada tanggal 9 Mei 1977 yang kemudian diperbaharui pada tanggal 10 Mei 1997, TCCC telah memberikan lisensi/hak tanpa disertai dengan kewajiban untuk membayar royalti kepada Pemohon Banding atas penggunaan merek dagang sebagaimana dimaksud di dalam Perjanjian

Halaman 9 dari 70 halaman. Putusan Nomor 947/B/PK/PJK/2017

Disclaimer

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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Lisensi sehubungan dengan kegiatan produksi dan penjualan produk-produk Pemohon banding dalam wilayah yang telah ditentukan;

Bahwa lisensi/hak yang diberikan kepada Pemohon Banding termasuk lisensi/hak untuk menggunakan kekayaan intelektual milik TCCC yang meliputi merek dagang sebagaimana dimaksud di dalam Perjanjian Lisensi, formula, bahan-bahan dan informasi rahasia lainnya untuk keperluan produksi produk-produk Pemohon Banding di Indonesia;

Bahwa sebagai prasyarat untuk memperoleh lisensi/hak tersebut, Pemohon Banding setuju untuk memasarkan, mengiklankan, dan memajang semua merek dagang yang dilisensikan baik secara bersama-sama atau terpisah dengan kegiatan pemasaran dan distribusi produk-produk Pemohon Banding di Indonesia. Terkait hal ini, Pasal 16 Perjanjian Lisensi secara jelas menyatakan bahwa apabila Pemohon Banding gagal dalam memasarkan, mengiklankan dan memajang merek-merek dagang tersebut dengan alasan apapun, TCCC, sebagai pemilik kekayaan intelektual atas merek-merek tersebut, dapat mengakhiri Perjanjian Lisensi tersebut kapan pun tanpa memiliki kewajiban apapun kepada Pemohon Banding;

Bahwa mengacu pada pengaturan usaha yang telah ditetapkan di dalam Perjanjian Lisensi tersebut, adalah jelas bahwa Pemohon Banding memiliki kewajiban hukum untuk mempromosikan merek dagang-merek dagang yang telah dilisensikan tersebut dalam rangka memelihara hak yang telah diberikan oleh TCCC untuk menjalankan usaha di Indonesia;

Bahwa sebagai pihak penerima hak-hak eksklusif tersebut, Pemohon Banding adalah pihak yang berkepentingan secara langsung dan sekaligus merupakan pihak yang menanggung semua risiko usaha atas keberhasilan usahanya di Indonesia. Dalam pengaturan usaha sebagaimana yang dilakukan oleh Pemohon Banding, adalah wajar bahwa Pemberi Lisensi pada umumnya mengharapkan Penerima Lisensi untuk dapat melakukan kegiatan usahanya dengan baik sehingga dapat mempertahankan atau lebih menyukseskan keberhasilan usaha

Halaman 10 dari 70 halaman. Putusan Nomor 947/B/PK/PJK/2017

Disclaimer

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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

yang telah dirintis/dikembangkan oleh Pemberi Lisensi. Oleh karena itu, kegiatan promosi, pemasaran dan periklanan yang dilakukan oleh Pemohon Banding merupakan kegiatan-kegiatan yang sangat penting untuk dilakukan oleh Pemohon Banding untuk menjamin kelangsungan, keberhasilan dan keberlanjutan usahanya di Indonesia;

Bahwa atas dasar tersebut, Pemohon Banding telah melakukan kegiatan-kegiatan pemasaran dan mengeluarkan biaya-biaya pemasaran yang cukup signifikan untuk menunjukkan komitmen Pemohon Banding secara nyata dalam memelihara dan mempertahankan lisensi/hak yang diberikan oleh TCCC untuk mendukung tujuan usaha jangka panjang Pemohon Banding yaitu untuk menyelesaikan kelangsungan, keberhasilan dan keberlanjutan penjualan produk-produk di bawah merek Coca-Cola di Indonesia;

- b. Pendapat Pemohon Banding terhadap Pernyataan Terbanding
Bahwa berikut Pemohon Banding sampaikan tanggapan Pemohon Banding sehubungan dengan pernyataan Terbanding yang menyatakan bahwa Pemohon Banding melakukan fungsi manufaktur dan fungsi pemasaran:

Bahwa sebagaimana telah diuraikan di atas, Pemohon Banding bergerak dalam usaha manufaktur berlisensi dengan merek dagang Coca-Cola. Sebagai Penerima Lisensi merek dagang tersebut, Pemohon Banding harus mempromosikan, mengiklankan dan memajang merek dagang-merek dagang tersebut sebagai prasyarat untuk mendapatkan dan memelihara lisensi/hak yang telah diberikan oleh TCCC sehubungan dengan usaha Pemohon Banding untuk menjaga keberlangsungan, keberhasilan dan keberlanjutan usahanya di Indonesia. Apabila Pemohon Banding tidak melakukan kewajiban sebagaimana yang diisyaratkan, Pemohon Banding dapat kehilangan lisensi/hak-nya untuk menggunakan merek dagang-merek dagang tersebut dalam kaitannya dengan proses produksi, pemasaran, distribusi dan penjualan produk-produk minuman dengan merek Coca-Cola di Indonesia;

Bahwa secara konseptual, tindakan Terbanding yang memisahkan usaha Pemohon Banding berdasarkan fungsi

Halaman 11 dari 70 halaman. Putusan Nomor 947/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)



manufaktur dan fungsi pemasaran adalah sangat tidak tepat. Dalam menganalisa model usaha Pemohon Banding, kedua kegiatan tersebut saling berkaitan erat dan tidak dapat dipisahkan satu sama lain karena Pemohon Banding merupakan produsen/pabrikan sekaligus pemasar produk merek Coca-Cola yang berwenang di Indonesia. Sebagai pemegang lisensi dari merek tersebut, adalah lumrah dan wajar bagi Pemohon Banding bahwa di samping melakukan kegiatan produksi, Pemohon Banding juga melakukan kegiatan pemasaran untuk mendukung kesuksesan produk-produknya dimana pada akhirnya akan berpengaruh pada kesuksesan usahanya. Adalah penting untuk diingat bahwa TCCC telah memberikan lisensi/hak kepada Pemohon Banding sehubungan dengan kegiatan produksi, pemasaran dan penjualan produk dengan merek Coca-Cola di Indonesia. Oleh karena itu, untuk dapat menjual produk berlisensi tersebut, adalah lumrah dan wajar apabila Pemohon Banding melakukan berbagai kegiatan pemasaran dan promosi dengan tujuan untuk meningkatkan *brand awareness* produk berlisensi tersebut di pasar Indonesia; Bahwa keberhasilan suatu merek di Indonesia bergantung pada seberapa baik cara pemasaran dan promosi yang dilakukan oleh Pemohon Banding dalam memasarkan produk-produknya kepada masyarakat. Untuk dapat memasarkan produk kepada masyarakat dan mendapatkan respon yang positif, sebuah perusahaan harus dapat memahami kebutuhan dan keinginan dari konsumennya. Kegiatan promosi dalam bentuk iklan di media cetak maupun elektronik merupakan salah satu upaya Pemohon Banding dalam memperkenalkan merek Coca-Cola kepada masyarakat. Dengan menempatkan iklan di media-media tersebut, diharapkan masyarakat atau konsumen potensial dapat menyadari keberadaan merek Coca-Cola dan produk yang dijual di bawah merek Coca-Cola. Kegiatan promosi melalui berbagai media tersebut juga harus didukung dengan kegiatan promosi aktif lainnya, termasuk membuat inovasi dalam mengembangkan jenis (varian) produk minuman baru untuk memenuhi permintaan pasar; Bahwa Kegiatan pemasaran yang dilakukan Pemohon Banding



adalah akibat (konsekuensi) langsung dari diberikannya hak eksklusif untuk memproduksi, memasarkan, mendistribusikan dan menjual produk-produk berlisensi tersebut. Terbanding tidak seharusnya memisahkan kegiatan produksi dan pemasaran Pemohon Banding, karena kedua fungsi tersebut saling berkaitan dan dilakukan secara bersama-sama sebagai syarat utama pemberian Lisensi. Oleh karena itu, fungsi-fungsi tersebut tidak dapat dipisahkan satu dengan yang lainnya. Pengkarakterisasian ulang atas fungsi-fungsi tersebut secara terpisah telah menyebabkan Terbanding membuat arahan dan pendekatan yang tidak tepat, dimana pada akhirnya menyebabkan Terbanding membuat kesimpulan yang tidak tepat yang berujung kepada terciptanya koreksi pajak atau penetapan pajak baru yang tidak benar;

4. Kegiatan pemasaran yang dilakukan oleh Pemohon Banding secara jelas memberikan manfaat bagi usaha Pemohon Banding sebagaimana tercermin melalui tingginya nilai penjualan dan keuntungan yang dihasilkan oleh Pemohon Banding. Kinerja yang baik tersebut telah menempatkan Pemohon Banding sebagai salah satu perusahaan yang paling disegani dalam dunia industri minuman. Kinerja keuangan yang baik tersebut juga mencerminkan fakta bahwa Pemohon Banding telah "diberikan imbalan" yang sesuai atas "kegiatan pemasaran" yang dilakukannya sebagaimana pernyataan Terbanding. Dengan demikian, tidak ada dasar bagi Terbanding untuk menyatakan bahwa Pemohon Banding belum diberikan imbalan yang sesuai atas kegiatan pemasaran yang dilakukannya. Terbanding secara konseptual telah mengabaikan substansi pengaturan usaha Pemohon Banding dimana hal tersebut berujung kepada pengkarakterisasian yang salah atas model usaha Pemohon Banding. Oleh sebab itu, penerapan Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang Pajak Penghasilan adalah tidak tepat dan tidak berdasar dan oleh karenanya harus dibatalkan demi hukum;

Bahwa Pemohon Banding mencatat bahwa pernyataan Terbanding di atas didasari oleh keyakinan bahwa Pemohon Banding telah membebankan biaya pemasaran yang signifikan dalam mempromosikan produk-produk berlisensi dan oleh karenanya Pemohon Banding seharusnya diberikan



imbalan atas fungsi yang dijalankannya tersebut. Pernyataan Terbanding tersebut utamanya didasarkan kepada kesimpulan dan pengkarakterisasian yang tidak benar atas model usaha yang dilakukan oleh Pemohon Banding sebagaimana telah dijelaskan di atas. Lebih lanjut, Terbanding juga tidak mempertimbangkan manfaat-manfaat berikut yang harus diperhitungkan dalam menganalisa keseluruhan kompensasi yang diterima oleh Pemohon Banding dari pengeluaran biaya pemasaran yang dilakukannya secara signifikan. Pemohon Banding telah menerima kompensasi berupa peningkatan penjualan/pendapatan dan lisensi tanpa adanya imbalan royalti dalam menjalankan usahanya di Indonesia. Penting untuk dimengerti oleh Terbanding bahwa tidak semua biaya yang dikeluarkan harus diganti melalui mekanisme pendapatan jasa karena terdapat banyak bentuk kompensasi. Demikian pula, Pemohon Banding meyakini bahwa Terbanding dapat memahami bahwa tidak banyak Wajib Pajak yang mendapatkan lisensi atas hak untuk memproduksi dan memasarkan tanpa dikenakan pembayaran royalti. Oleh karena itu, adalah penting untuk benar-benar memahami manfaat-manfaat yang diperoleh Pemohon Banding dari pengeluaran biaya pemasaran untuk dapat membuat koreksi pajak yang adil dan benar berdasarkan fakta-fakta yang ada;

Manfaat 1 — Tingginya tingkat penjualan dan keuntungan yang dihasilkan melalui kegiatan pemasaran:

Bahwa biaya pemasaran yang dilaporkan di dalam Laporan Laba Rugi Pemohon Banding adalah biaya yang berkaitan dengan merek yang mana Pemohon Banding diberikan hak untuk memasarkan produk di Indonesia dengan tujuan untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan Pemohon Banding. Biaya-biaya tersebut dikeluarkan untuk kepentingan langsung Pemohon Banding. Pada kenyataannya, biaya pemasaran ini dibayarkan ke pihak independen di dalam negeri. Oleh karenanya, tidak ada gunanya bagi Pemohon Banding untuk melibatkan pihak-pihak independen tersebut untuk melakukan kegiatan pemasaran kecuali biaya-biaya yang dikeluarkan tersebut memberikan manfaat bagi Pemohon Banding;

Bahwa selain itu, kegiatan pemasaran merupakan salah satu kegiatan yang paling penting bagi Pemohon Banding dalam meningkatkan penjualan dan keuntungan. Nyatanya tingkat profitabilitas Pemohon Banding sebagaimana tercermin dalam penghasilan kena pajak, jauh melebihi tingkat profitabilitas perusahaan-perusahaan dalam industri yang sama. Kegiatan-kegiatan



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

pemasaran jelas memberikan kontribusi langsung yang signifikan terhadap tingginya tingkat profitabilitas Pemohon Banding. Tanpa adanya kegiatan pemasaran tersebut, Pemohon Banding tidak akan dapat memiliki keuntungan kompetitif yang diperolehnya dari pasar di Indonesia dibandingkan dengan para pelaku industri lainnya;

Bahwa oleh karena itu, secara jelas terdapat manfaat yang nyata yang diperoleh Pemohon Banding yang berasal dari biaya pemasaran yang dikeluarkannya sebagaimana tercermin melalui tingginya penjualan dan keuntungan yang dihasilkan, dimana pada akhirnya berdampak pada jumlah pajak yang harus dibayarkan oleh Pemohon Banding ke Pemerintah Indonesia. Pemohon Banding meyakini bahwa biaya-biaya pemasaran yang dikeluarkannya sangat penting untuk mempertahankan dan meningkatkan penjualan dan keuntungan Pemohon Banding, yang mana pada akhirnya akan meningkatkan jumlah pajak yang harus dibayar. Tidak dapat dipungkiri bahwa biaya pemasaran yang dilaporkan dalam Laporan Laba Rugi Pemohon Banding merupakan biaya yang berkaitan langsung dengan kegiatan usaha Pemohon Banding dalam menghasilkan pendapatan (yaitu penjualan) yang mana sudah dikenakan Pajak Penghasilan;

Manfaat 2 - Perjanjian tanpa adanya royalti dengan pemilik *Intangible Property*;

Bahwa Biaya pemasaran yang dikeluarkan oleh Pemohon Banding menunjukkan tanggung jawab Pemohon Banding dalam mempromosikan produk-produk minuman yang dilisensikannya untuk dipasarkan di Indonesia. Manfaat dari biaya pemasaran yang dikeluarkan tersebut meliputi pemberian hak tanpa disertai dengan kewajiban untuk membayar royalti dalam kaitannya untuk memproduksi, memasarkan dan menjual produk-produk Pemohon Banding di Indonesia. Terutama dan yang paling penting dalam hal ini adalah fakta bahwa Pemohon Banding telah mendapatkan lisensi untuk memproduksi, memasarkan dan menjual produk serta menghasilkan pendapatan dari pemberian hak-hak dan kewajiban yang saling terkait satu sama lain sehubungan dengan penggunaan kekayaan intelektual tersebut di Indonesia;

Bahwa berdasarkan pemahaman Pemohon Banding, pembayaran atas hak untuk menggunakan *marketing intangible* maupun *trade intangible* merupakan praktik bisnis yang lazim dan sesuai dengan peraturan perpajakan di Indonesia. Harta-harta tidak berwujud (*intangibles*) tersebut

Halaman 15 dari 70 halaman. Putusan Nomor 947/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 15



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

pada umumnya diciptakan melalui kegiatan pengembangan yang mahal dan berisiko, dan pihak pengembang pada umumnya berusaha memperoleh kembali pengeluaran yang dikeluarkannya untuk kegiatan-kegiatan tersebut serta berusaha mendapatkan hasil melalui penjualan produk, kontrak jasa atau perjanjian lisensi. *Intangibles* tersebut juga mencakup merek dagang (*trademarks*) atau nama dagang (*tradenames*) yang membantu pemanfaatan komersial sebuah produk dan jasa, daftar pelanggan dan saluran distribusi;

Bahwa Pemohon Banding memegang hak/lisensi untuk memproduksi dan memasarkan produk-produk minuman dengan merek Coca-Cola, dimana merek tersebut telah diakui secara luas sebagai salah satu merek yang paling terkenal dan bernilai global. Oleh karena itu, hak untuk menikmati/menggunakan *intangible property* yang sangat bernilai tersebut tanpa adanya pengenaan royalti adalah salah satu manfaat dari adanya pengeluaran biaya pemasaran yang dilakukan oleh Pemohon Banding;

Bahwa mengingat biaya pemasaran yang dikeluarkan oleh Pemohon Banding adalah untuk keperluan langsung Pemohon Banding dalam menghasilkan pendapatan dan keuntungan tanpa adanya biaya royalti, maka tidak ada alasan yang sah bagi Terbanding untuk tidak mengizinkan pengurangan biaya pemasaran Pemohon Banding dan/atau menganggapnya sebagai *deem* penghasilan tambahan sehubungan dengan kegiatan pemasaran Pemohon Banding. Tanpa adanya alasan yang sah atau bukti yang menunjukkan bahwa biaya pemasaran yang dikeluarkan Pemohon Banding tidak memberikan manfaat yang nyata bagi Pemohon Banding, koreksi Terbanding atas biaya pemasaran tidaklah beralasan;

Bahwa lebih lanjut, sebagaimana telah diuraikan dalam penjelasan Pemohon Banding di atas, Pemohon Banding telah diberikan lisensi/hak untuk memproduksi, memasarkan dan menjual produk-produknya di Indonesia tanpa disertai kewajiban untuk membayar royalti. Hal ini membuktikan bahwa Pemohon Banding adalah penerima manfaat ekonomis langsung dari merek-merek tersebut di Indonesia. Berdasarkan hal tersebut, Pemohon Banding memiliki hak sepenuhnya untuk mengeluarkan biaya pemasaran dan promosi, yang mana biaya tersebut tidak seharusnya dimintakan penggantian dari pihak pemberi lisensi maupun dari pihak lain;

Bahwa sebagai pihak yang secara langsung diberikan wewenang untuk

Halaman 16 dari 70 halaman. Putusan Nomor 947/B/PK/PJK/2017

Disclaimer

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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

mengeksploitasi dan menggunakan merek-merek tersebut di Indonesia, sangatlah wajar secara komersial apabila Pemohon Banding memiliki kewajiban untuk melakukan kegiatan pemasaran di pasar Indonesia sebagai akibat dari pemberian hak produksi oleh TCCC kepada Pemohon Banding. Selain itu, tingkat profitabilitas produk-produk tersebut di pasar Indonesia sangatlah tinggi. Dalam hal ini, Pemohon Banding secara substansial telah mengendalikan merek-merek tersebut di Indonesia dengan cara menghasilkan penjualan dan keuntungan serta menghemat biaya (tanpa royalti) dari pengaturan usaha yang ada. Oleh karena itu, sangatlah adil dan sudah seharusnya bagi Pemohon Banding untuk melakukan kegiatan pemasaran atas merek-merek tersebut tanpa adanya kompensasi tambahan selain dari yang telah dinikmati oleh Pemohon Banding;

Bahwa selain itu, Pemohon Banding meyakini bahwa koreksi yang dilakukan oleh Terbanding di atas bertentangan dengan penerapan Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan dimana menyatakan sebagai berikut:

"Yang menjadi objek pajak adalah penghasilan, yaitu setiap tambahan kemana pun 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: ...";

Bahwa sebagaimana telah dijelaskan di atas, biaya pemasaran yang dikeluarkan Pemohon Banding adalah untuk kepentingan langsung Pemohon Banding sehubungan dengan kegiatan usaha Pemohon Banding di dalam memproduksi, memasarkan, dan menjual produk-produk dengan merek Coca-Cola. Oleh karena itu, dalam pengaturan usaha ini, adalah jelas bahwa Pemohon Banding merupakan pihak yang menikmati manfaat dari kegiatan pemasaran yang dilakukannya sekaligus merupakan pihak yang menanggung risiko usaha dalam kaitannya dengan memproduksi dan menjual produk-produk merek Coca-Cola di Indonesia. Manfaat langsung dan hasil yang diharapkan dan adanya pengeluaran untuk kegiatan pemasaran adalah peningkatan penjualan sari minuman/konsentrat yang diproduksi Pemohon Banding, dimana penjualan tersebut telah dikenakan Pajak Penghasilan Badan;

Bahwa oleh karena itu, tidak ada tambahan kemampuan ekonomis yang diterima oleh Pemohon Banding dari pengeluaran biaya pemasaran yang

Halaman 17 dari 70 halaman. Putusan Nomor 947/B/PK/PJK/2017

Disclaimer

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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

dilakukannya. Dengan demikian, tidak terdapat situasi sebagaimana dinyatakan Terbanding bahwa Pemohon Banding seharusnya menerima pendapatan atas kegiatan pemasaran tersebut. Dengan demikian, koreksi yang dibuat oleh Terbanding bertentangan dengan Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan;

Bahwa selain itu, apabila pernyataan Terbanding bahwa Pemohon Banding harus menerima imbalan atas fungsi pemasaran dapat dibenarkan, Pemohon Banding ingin menekankan bahwa pendekatan yang dilakukan oleh Terbanding dalam menghitung biaya jasa yang wajar, termasuk pemilihan data pembanding independen yang digunakan sebagai pembanding atas margin laba usaha dan margin laba kotor berdasarkan fungsi pabrikaan dan fungsi pemasaran, adalah tidak benar dan harus dibatalkan sesuai prinsip keadilan;

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan pendekatan yang dilakukan oleh Terbanding dengan alasan sebagai berikut:

1. Segmentasi terhadap informasi keuangan Pemohon Banding ke dalam *deemed* fungsi manufaktur dan *deemed* fungsi pemasaran adalah tidak tepat;
2. Pemilihan indikator tingkat laba (*profit level indicator*) yang diterapkan dalam menguji masing-masing fungsi yang di-*deemed* juga tidak tepat;
3. Pemilihan *upper quartile* sebagai referensi tingkat wajar tanpa memberikan justifikasi ataupun penjelasan adalah tidak tepat. Hal ini bertentangan dengan praktik umum di mana rentang interkuartil diaplikasikan. Lebih lanjut, apabila Terbanding mengaplikasikan rentang interkuartil sebagai referensi kewajaran dalam studi *benchmarking* yang telah dilakukannya, maka hasil perhitungan *gross profit margin* dari fungsi pemasaran telah berada di dalam rentang wajar dan oleh karenanya tidak perlu dilakukan koreksi;
4. Perusahaan-perusahaan yang dipilih oleh Terbanding untuk keperluan studi *benchmarking* bukan merupakan perusahaan yang sebanding dengan masing-masing fungsi Pemohon Banding yang di-*deemed* oleh Terbanding. Oleh karena itu studi *benchmarking* yang dilakukan oleh Terbanding tidak dapat diandalkan;

Bahwa rujukan lebih rinci dapat dilihat di Apendix 1 dan Apendix 2 sehubungan dengan ketidaksetujuan Pemohon Banding atas pendekatan yang digunakan Terbanding dalam membuat Keputusan Terbanding Nomor KEP-592/WPJ.07/2013 tanggal 5 April 2013;

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

Bahwa dengan demikian, Pemohon Banding meyakini bahwa penerapan Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang Pajak Penghasilan tidak tepat dalam kasus ini. Oleh karena itu, Pemohon Banding memohon Majelis Hakim untuk membatalkan koreksi pajak dan "ketetapan pajak baru" yang dibuat oleh Terbanding pada saat keberatan;

Bahwa dengan mempertimbangkan penjelasan-penjelasan di atas, Pemohon Banding meyakini bahwa tidak ada dasar hukum atau pembenaran yang kuat untuk mempertahankan koreksi fiskal yang dibuat oleh Terbanding. Dengan demikian, Pemohon Banding memohon Majelis Hakim Pengadilan Pajak untuk membatalkan koreksi fiskal berdasarkan penjelasan dan pendapat yang telah Pemohon Banding sajikan di atas;

IV. Kesimpulan:

Bahwa Pemohon Banding percaya bahwa pendapat dan penjelasan Pemohon Banding di atas dapat dipertimbangkan lebih lanjut oleh Majelis Hakim dan digunakan untuk mengabulkan permohonan banding Pemohon Banding untuk membatalkan Keputusan Terbanding Nomor KEP-592/WPJ.07/2013 tanggal 5 April 2013;

Bahwa dengan demikian, perhitungan Pajak Penghasilan Badan Tahun Pajak 2006 menurut Pemohon Banding adalah sebagai berikut:

No.	Uraian	Jumlah (Rp)
1	Peredaran Usaha	406.220.031.021
2	Harga Pokok Penjualan	60.831.401.083
3	Laba Kotor	345.388.629.938
4	Biaya Operasional	209.351.824.967
5	Laba Bersih	136.036.804.971
6	Penghasilan dari Luar Usaha	(553.012.820)
7	Fasilitas Investasi	-
7	Koreksi Fiskal	-
9	Laba Bersih Luar Negeri	-
10	Laba Bersih	135.483.792.151
11	Zakat	-
12	Kerugian yang Dikompensasikan pada Tahun Berikutnya	-
13	Penghasilan Tidak Kena Pajak	-
14	Penghasilan Kena Pajak	135.483.792.151
15	Pajak Penghasilan	40.627.637.600
16	Kredit Pajak	40.341.235.400
17	Pajak Kurang Dibayar	286.402.200
18	Sanksi Administrasi	137.473.056
19	Total Pajak Kurang/(Lebih) Bayar	423.875.256

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor 56560/PP/M.XIIB/15/2014, tanggal 30 Oktober 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Menyatakan mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak KEP-592/WPJ.07/2013 tanggal 5 April 2013, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Penghasilan Nomor 00001/206/06/058/12 tanggal 18 Januari 2012 Tahun Pajak 2006, atas nama: PT Coca Cola Indonesia, NPWP: 01.000.626.0-057.000, beralamat di Wisma GKBI Lantai 18 Suite 1801, Jalan Jenderal Sudirman Nomor 28, Bendungan Hilir, Jakarta Pusat – 10210 dengan perhitungan Pajak terutang dan yang masih harus dibayar diperhitungkan kembali menjadi sebagai berikut:

Penghasilan Neto cfm Majelis	Rp 135.483.792.151,00
Penghasilan Kena Pajak	Rp 135.483.792.151,00
Pajak Penghasilan Badan	Rp 40.627.637.600,00
Kredit Pajak	Rp 40.341.235.357,00
Pajak Kurang Dibayar	Rp 286.402.200,00
Sanksi Administrasi	<u>Rp 137.473.056,00</u>
Pajak Yang Masih Harus Dibayar	Rp 423.875.256,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor 56560/PP/M.XIIIB/15/2014, tanggal 30 Oktober 2014, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 28 November 2014, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-479/PJ./2015, tanggal 5 Februari 2015, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 23 Februari 2015 sebagaimana ternyata dari Akta Permohonan Peninjauan Kembali Nomor PKA-778/5.1/PAN.Wk/2015 yang dibuat oleh Wakil Panitera Pengadilan Pajak, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 23 Februari 2015;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 18 Mei 2015, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 16 Juni 2015;

Menimbang, bahwa permohonan peninjauan kembali *a quo* beserta alasan-alasannya telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama, diajukan dalam tenggang waktu dan dengan cara yang ditentukan oleh Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004 dan



perubahan kedua dengan Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009, *Juncto* Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, maka permohonan peninjauan kembali tersebut secara formal dapat diterima;

ALASAN PENINJAUAN KEMBALI

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

I. Tentang Alasan Pengajuan Peninjauan Kembali:

Bahwa putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.56560/PP/M.XIIB/15/2014 tanggal 30 Oktober 2014 telah dibuat dengan tidak memperhatikan ketentuan yuridis formal atau mengabaikan fakta yang menjadi dasar pertimbangan dalam koreksi yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding), sehingga menghasilkan putusan yang tidak adil dan tidak sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku di Indonesia. Oleh karenanya Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.56560/PP/M.XIIB/15/2014 tanggal 30 Oktober 2014 diajukan Peninjauan Kembali berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak:

"Permohonan Peninjauan Kembali dapat diajukan berdasarkan alasan sebagai berikut:

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

II. Tentang Formal Jangka Waktu Pengajuan Memori Peninjauan Kembali:

1. Bahwa Salinan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.56560/PP/M.XIIB/15/2014 tanggal 30 Oktober 2014, atas nama PT Coca Cola Indonesia (Termohon Peninjauan Kembali/semula Pemohon Banding), telah diberitahukan secara patut dan dikirimkan oleh Pengadilan Pajak kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan surat Nomor P.1925/PAN.Wk/2014 tanggal 24 November 2014 yang diterima pada tanggal 01 Desember 2014 sesuai Tanda Terima Surat TPST Direktorat Jenderal Pajak Nomor Dokumen 201412010251;

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.56560/PP/M.XIIB/15/2014 tanggal 30 Oktober 2014 ini masih dalam tenggang waktu yang diijinkan oleh Undang-Undang Pengadilan Pajak atau setidaknya tidaknya antara



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

III. Tentang Pokok Sengketa Pengajuan Peninjauan Kembali:

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

- Koreksi Penghasilan dari Luar Usaha Tahun Pajak 2006 sebesar Rp23.680.688.655,00 yang tidak dapat 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.56560/PP/M.XIIB/15/2014 tanggal 30 Oktober 2014, 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 setidak-tidaknya 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;

1. Bahwa pendapat dan putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak atas sengketa peninjauan kembali ini sebagaimana tertuang dalam putusan *a quo*, pada pokoknya berbunyi sebagai berikut:

Halaman 137 - 139:

Bahwa berdasarkan fakta, penjelasan serta bukti yang disampaikan para pihak di persidangan Majelis berpendapat sebagai berikut:

1. Secara substansial kegiatan usaha Pemohon Banding sesuai dengan lisensi yang diberikan oleh The Coca Cola Company adalah:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- Melaksanakan kegiatan memproduksi bahan dasar minuman ringan/konsentrat; dan

- Melaksanakan kegiatan pemasaran untuk merek Coca-Cola;

Bahwa dengan demikian koreksi yang dilakukan Terbanding karena menurut Terbanding Biaya Iklan dan Promosi (Pemasaran) terlalu besar bila dibandingkan dengan Harga Pokok Penjualan, sehingga atas kelebihan biaya pemasaran tersebut dikoreksi sebagai Penghasilan Dari Luar Usaha (*Gross Profit* Biaya Pemasaran) berkaitan dengan salah satu kegiatan usaha yang dilakukan oleh Pemohon Banding;

2. Secara substansi restrukturisasi kegiatan usaha Pemohon Banding menjadi fungsi *manufacturing* dan fungsi pemasaran sejalan dengan kegiatan usaha Pemohon Banding sesuai dengan lisensi yang diberikan oleh The Coca Cola Company. Dengan demikian penggunaan metode/pendekatan yang berbeda dalam menentukan koreksi pada waktu pemeriksaan dan pada waktu keberatan bukan merupakan perbedaan dan/atau penambahan koreksi, sekalipun penambahan koreksi dalam proses keberatan dimungkinkan, karena keberatan adalah merupakan *quasi* peradilan (*quasi rechtspraak*) sehingga dimungkinkan adanya *herzeining van den ansraag* tetapi kenyataannya koreksi yang dilakukan oleh Terbanding baik pada proses pemeriksaan atau pada proses keberatan adalah sama yaitu Biaya Iklan dan Promosi (biaya pemasaran) yang dilakukan oleh Pemohon Banding dalam menjalankan kegiatan usahanya sesuai dengan lisensi yang diberikan oleh The Coca Cola Company;

3. Menurut Terbanding, apabila tidak terdapat *royalty*, seharusnya dilakukan perhitungan nilai wajar aktivitas pemasaran yang dilakukan oleh perusahaan manufaktur yang sebanding dan independen. Apabila biaya yang dikeluarkan oleh Wajib Pajak lebih besar dibandingkan dengan perusahaan pembanding, maka atas kelebihan biaya tersebut dilakukan penghitungan dan ditambah dengan margin keuntungan penyedia jasa pemasaran independen. Dalam hal ini untuk menentukan *gross profit margin*, Terbanding menggunakan pembanding perusahaan marketing:

a.	L'ALBA H CORPORATION
b.	LEGS COMPANY LTD

Halaman 23 dari 70 halaman. Putusan Nomor 947/B/PK/PJK/2017



c.	MEDICAL SYSTEM NETWORK CO.LTD
d.	WILSON LEARNING WORDWIDE INC

dengan hasil sebagai berikut:

Perusahaan Pembanding: US SIC 8742 – Manajemen *consulting services*;

Gross Profit Margin:

No	Comparable company	2006
1	L'ALBA H CORPORATION	38,56%
2	LEGS COMPANY LTD	22,00%
3	MEDICAL SYSTEM NETWORK CO.LTD	34,19%
4	WILSON LEARNING WORDWIDE INC	62,72%

dengan hasil sebagai berikut:

Min	22,00%
Lower quartile	31,15%
Median	36,38%
Upper quartile	44,60%
max	62,72%

Bahwa Pasal 13 Peraturan Direktur Jenderal Pajak PER - 43/PJ/2010 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib Pajak dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa yang merupakan pengaturan lebih lanjut tentang ketentuan Pasal 32A Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 diatur bahwa pemerintah berwenang untuk melakukan perjanjian dengan pemerintah negara lain dalam rangka penghindaran pajak berganda dan pencegahan pengelakan pajak, dan Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, menyatakan bahwa:

- (1) Harga Wajar atau Laba Wajar berdasarkan metode-metode Penentuan Harga Transfer sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 ayat (2) dapat ditentukan dalam bentuk harga atau laba tunggal (single price) atau dalam bentuk Rentang Harga Wajar atau Laba Wajar (*arm's length range/ALR*);
- (2) Rentang Harga Wajar atau Laba Wajar sebagaimana dimaksud pada ayat (1) merupakan rentangan antara kuartil pertama dan ketiga yang harus memenuhi persyaratan sebagai berikut:



- a. Transaksi atau data pembanding yang digunakan dapat diandalkan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf a; dan
 - b. Didukung dengan bukti-bukti dan penjeiasan yang memadai bahwa penetapan harga atau laba tunggal tidak dapat dilakukan;
- (3) Dalam hal persyaratan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) tidak dapat dipenuhi, maka Rentang Harga Wajar atau Laba Wajar tidak dapat dipergunakan;
- (4) Yang dimaksud dengan Rentang Harga Wajar atau Laba Wajar (*arm's length range/ALR*) adalah rentang harga atau laba dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang mempunyai Hubungan Istimewa, yang merupakan hasil pengujian beberapa data pembanding dengan menggunakan metode Penentuan Harga Transfer yang sama;

Bahwa berdasarkan pengujian yang dilakukan Terbanding terhadap Perusahaan Pembanding: US SIC 8742 - Manajemen *consulting services* sebagaimana tersebut di atas diperoleh data bahwa Rentang Harga Wajar atau Laba Wajar (*arm's length range/ALR*) adalah sebagai berikut:

<i>Lower quartile</i>	:	31,15%
<i>Median</i>	:	36,38 %
<i>Upper quartile</i>	:	44,60 %

Bahwa berdasarkan Pendekatan/metode yang digunakan Terbanding untuk menghitung koreksi dalam proses keberatan diketahui bahwa *deem gross profit margin* dari fungsi pemasaran adalah sebesar 32,60 %, dengan demikian masih dalam Rentang Harga Wajar atau Laba Wajar (*arm's length range/ALR*);

Bahwa dengan demikian berdasarkan data, fakta, dan keterangan baik dari Pemohon Banding maupun Terbanding serta ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan terdapat bukti yang sah dan meyakinkan untuk mengabulkan seluruhnya permohonan Pemohon Banding dan karenanya Majelis berpendapat untuk tidak mempertahankan koreksi Terbanding atas Penghasilan dari Luar Usaha Tahun Pajak 2006 sebesar Rp23.680.688.655,00; Bahwa berdasarkan hal tersebut di atas, maka perhitungan Penghasilan Neto PPh Badan Tahun 2006 adalah sebagai berikut:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Penghasilan Neto cfm Terbanding	Rp159.164.480.806,00
Koreksi yang tidak dipertahankan Majelis:	
Penghasilan Luar Usaha	Rp 23.680.688.655,00
Penghasilan Neto cfm Majelis	Rp135.483.792.151,00

2. Bahwa ketentuan perundang-undangan yang digunakan sebagai dasar pengajuan Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* adalah sebagai berikut:

2.1. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak:

Pasal 69 ayat (1):

Alat bukti dapat berupa:

- Surat atau tulisan;
- keterangan ahli;
- keterangan para saksi;
- pengakuan para pihak; dan/atau
- pengetahuan hakim;

Pasal 76:

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

Pasal 78:

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

Pasal 91 huruf e:

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

- Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perUndang-Undangan yang berlaku;

2.2. Undang- Undang Nomor 6 tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan beserta perubahan-perubahannya, mengatur:

Pasal 28 ayat (1) dan (3):

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)



(1) Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas dan Wajib Pajak Badan di Indonesia, wajib menyelenggarakan pembukuan;

(3) Pembukuan atau pencatatan tersebut harus diselenggarakan dengan memperhatikan itikad baik dan mencerminkan keadaan atau kegiatan usaha yang sebenarnya;

2. 3. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 (selanjutnya disebut dengan Undang-Undang PPh) menyebutkan:

Pasal 6 ayat (1) huruf a:

Besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap, ditentukan berdasarkan penghasilan bruto dikurangi biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan, termasuk biaya pembelian bahan, biaya berkenaan dengan pekerjaan atau jasa termasuk upah, gaji, honorarium, bonus, gratifikasi, dan tunjangan yang diberikan dalam bentuk uang, bunga, sewa, royalti, biaya perjalanan, biaya pengolahan limbah, premi asuransi, biaya administrasi, dan pajak kecuali Pajak Penghasilan;

Pasal 9:

(1) Untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap tidak boleh dikurangkan:

f. jumlah yang melebihi kewajiban yang dibayarkan kepada pemegang saham atau kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan yang dilakukan;

Pasal 18:

(3) Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan serta menentukan utang sebagai modal untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak lainnya sesuai dengan kewajiban dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa;



(4) Hubungan istimewa sebagaimana dimaksud dalam ayat (3) dan (3a), Pasal 8 ayat (4), Pasal 9 ayat (1) huruf f, dan Pasal 10 ayat (1) dianggap ada apabila:

- a. Wajib Pajak mempunyai penyertaan modal langsung atau tidak langsung paling rendah 25% (dua puluh lima persen) pada Wajib Pajak lain, atau hubungan antara Wajib Pajak dengan penyertaan paling rendah 25% (dua puluh lima persen) pada dua Wajib Pajak atau lebih, demikian pula hubungan antara dua Wajib Pajak atau lebih yang disebut terakhir; atau
- b. Wajib Pajak menguasai Wajib Pajak lainnya atau dua atau lebih Wajib Pajak berada di bawah penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung; atau
- c. terdapat hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus dan atau ke samping satu derajat;

2.4. Surat Direktur Pemeriksaan dan Penagihan Nomor S-153/PJ.4/2010 tentang Panduan Pemeriksaan Transaksi Afiliasi menjelaskan bahwa “dalam menilai kewajaran Imbalan jasa harus dilakukan penelitian atas kewajaran penyerahan atau pemanfaatan jasa , meliputi penelitian atas:

Keberadaan penyerahan atau pemanfaatan jasa;

Suatu jasa dikatakan telah diserahkan oleh pihak afiliasi jika jasa tersebut memberi manfaat bagi Wajib Pajak. Untuk memastikan bahwa pemanfaatan jasa dari pihak afiliasi memiliki manfaat, maka jasa tersebut juga bukan:

- a) Merupakan duplikasi dari jasa yang telah dilakukan oleh Wajib Pajak;
- b) Ditujukan untuk kepentingan pemegang saham atau pihak lain dalam kelompok usaha Wajib Pajak (shareholder activity);
- c) Merupakan manfaat yang tidak direncanakan oleh Wajib Pajak;
- d) Semata mata karena Wajib Pajak adalah anggota suatu kelompok usaha (*passive association*), tapi pembebanan dilakukan karena adanya fungsi yang dilakukan oleh pihak afiliasi;



e) Kewajaran nilai pembebanan jasa”;

2. 5. Bahwa PSAK 07, mengatur:

Pihak-pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa adalah pihak-pihak yang dianggap mempunyai hubungan istimewa bila satu pihak mempunyai kemampuan untuk mengendalikan pihak lain atau mempunyai pengaruh signifikan atas pihak lain dalam mengambil keputusan keuangan dan operasional;

Transaksi antara Pihak-pihak yang Mempunyai Hubungan istimewa adalah suatu pengalihan sumber daya atau kewajiban antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa, tanpa menghiraukan apakah suatu harga diperhitungkan;

Pengendalian adalah kepemilikan langsung melalui anak perusahaan dengan lebih dari setengah hak suara dari suatu perusahaan, atau suatu kepentingan substansial dalam hak suara dan kekuasaan untuk mengarahkan kebijakan keuangan dan operasi manajemen perusahaan berdasarkan anggaran dasar atau perjanjian;

Pengaruh Signifikan (untuk tujuan Pernyataan ini) adalah penyertaan dalam pengambilan keputusan kebijakan keuangan dan operasi suatu perusahaan, tetapi tidak mengendalikan kebijakan itu. Pengaruh signifikan dapat dijalankan dengan berbagai cara antara lain berdasarkan perwakilan dalam dewan komisaris atau penyertaan dalam proses perumusan kebijakan, transaksi antar perusahaan yang material, pertukaran karyawan manajerial atau ketergantungan pada informasi teknis. Pengaruh signifikan dapat diperoleh berdasarkan kepemilikan bersama, anggaran dasar atau perjanjian. Dengan kepemilikan bersama, pengaruh signifikan dianggap sesuai dengan definisi yang dimuat dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 4 tentang Laporan Keuangan Konsolidasi;

2. 6. Bahwa Teori *Transfer Pricing*, mengatur sebagai berikut:

Dalam sengketa ini terdapat isu *Transfer Pricing* dimana Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dalam persidangan mengakui memang benar terdapat hubungan istimewa;

Intra group Services (IGS):



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Dalam buku "Konsep dan aplikasi *cross border transfer pricing* untuk tujuan perpajakan" dengan Editor: Darussalam, S.E., Ak., Msi., LLM Int. Tax dan Danny Septiyadi, S.E., M.Si, LLM Int. Tax di jelaskan sbb:

Menurut OECD guidelines, dalam melakukan analisis *transfer pricing intra group services* terdapat dua pokok permasalahan sbb:

1. Apakah *intra group services* benar-benar telah dilakukan atau diserahkan oleh pemberi jasa;
2. Berapa harga pasar wajar yang dapat dibebankan oleh pemberi jasa atas pemberian *intragroup services*;

2. 7. Bahwa berdasarkan *Convention Between The Government Of The Republic Of Indonesia And The Government Of The United States Of America (As Amended By 1996 Protocol) For The Avoidance Of Double Taxation And The Prevention Of Fiscal Evasion With Respect To Taxes On Income*, menyatakan:

Article 10- Related Persons:

1. *Where a resident of one of the Contracting States and any other person are related and where such related persons make arrangements or impose conditions between themselves which are different from those which would be made between independent persons, any income, deductions, credits, or allowances which would, but for those arrangements or conditions, have been taken into account in computing the income (or loss) of, or the tax payable by, one of such persons, may be taken into account in computing the amount of the income subject to tax and the taxes payable by such person;*
2. *A person is related to another person if either person participates directly or indirectly in the management, control or capital of the other, or if any third person or persons participates directly or indirectly in the management, control or capital of both. For this purpose, the term "control" includes any kind of control, whether or not legally enforceable, and however exercised or exercisable;*

Where a Contracting State includes in the profits of a resident of that State, and taxes accordingly, profits on which a resident of

Halaman 30 dari 70 halaman. Putusan Nomor 947/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)



the other Contracting State has been charged to tax in that other State, and the profits so included are profits which would have accrued to the resident of the first-mentioned State if the conditions made between the two residents had been those which would have been made between independent persons, then that other State shall make an appropriate adjustment to the amount of the tax charged therein on those profits. In determining such adjustment, due regard shall be paid to the other provisions of this Convention and the competent authorities of the Contracting States shall if necessary consult each other;

2. 8. Bahwa Organisation For Economic Co-Operation And Development (Oecd) Transfer Pricing Guidelines, menyatakan:

Chapter VI: Intangible Property:

D. Marketing activities undertaken by enterprises not owning trademarks or trade names;

6.36 *Difficult transfer pricing problems can arise when marketing activities are undertaken by enterprises that do not own the trademarks or tradenames that they are promoting (such as a distributor of branded goods). In such a case, it is necessary to determine how the marketer should be compensated for those activities. The issue is whether the marketer should be compensated as a service provider, i.e. for providing promotional services, or whether there are any cases in which the marketer should share in any additional return attributable to the marketing intangibles. A related question is how the return attributable to the marketing intangibles can be identified;*

6.37 *As regards the first issue — whether the marketer is entitled to a return on the marketing intangibles above a normal return on marketing activities - the analysis requires an assessment of the obligations and rights implied by the agreement between the parties. It will often be the case that the return on marketing activities will be sufficient and appropriate. One relatively clear case is where a distributor acts merely as an agent,*



being reimbursed for its promotional expenditures by the owner of the marketing intangible. In that case, the distributor would be entitled to compensation appropriate to its agency activities alone and would not be entitled to share in any return attributable to the marketing intangible;

6.38 *Where the distributor actually bears the cost of its marketing activities (i.e. there is no arrangement for the owner to reimburse the expenditures), the issue is the extent to which the distributor is able to share in the potential benefits from those activities. In general, in arm's length transactions the ability of a party that is not the legal owner of a marketing intangible to obtain the future benefits of marketing activities that increase the value of that intangible will depend principally on the substance of the rights of that party. For example, a distributor may have the ability to obtain benefits from its investments in developing the value of a trademark from its turnover and market share where it has a long-term contract of sole distribution rights for the trademarked product. In such cases, the distributor's share of benefits should be determined based on what an independent distributor would obtain in comparable circumstances. In some cases, a distributor may bear extraordinary marketing expenditures beyond what an independent distributor with similar rights might incur for the benefit of its own distribution activities. An independent distributor in such a case might obtain an additional return from the owner of the trademark, perhaps through a decrease in the purchase price of the product or a reduction in royalty rate;*

6.39 *The other question is how the return attributable to marketing activities can be identified. A marketing intangible may obtain value as a consequence of advertising and other promotional expenditures, which can be important to maintain the value of the trademark. However, it can be difficult to determine*



what these expenditures have contributed to the success of a product For instance, it can be difficult to determine what advertising and marketing expenditures have contributed to the production or revenue, and to what degree, it is also possible that a new trademark or one newly introduced into a particular market may have no value or little value in that market and its value may change over the years as it makes an impression on the market (or perhaps loses its impact). A dominant market share may to some extent be attributable to marketing efforts of a distributor. The value and any changes will depend to an extent on how effectively the trademark is promoted in the particular market. More fundamentally, in many cases higher returns derived from the sale of trademarked products may be due as much to the unique characteristics of the product or its high quality as to the success of advertising and other promotional expenditures. The actual conduct of the parties over a period of years should be given significant weight in evaluating the return attributable to marketing activities. See paragraphs 3,75-3.79 (multiple year data);

Asas Audi Et Alteram Partem Atau Audiatur Et Altera Pars;

Hakim harus mendengarkan penjelasan kedua belah pihak yang bersengketa secara seimbang;

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.56560/PP/M.XIIB/15/2014 tanggal 30 Oktober 2014 serta berdasarkan penelitian atas dokumen-dokumen milik Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dan fakta-fakta yang nyata-nyata terungkap pada persidangan, maka Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) menyatakan "sangat keberatan dan tidak sependapat" dengan pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak sebagaimana diuraikan pada Butir V.1. di atas dengan penjelasan sebagai berikut:



- 3.1. Bahwa secara garis besar, kesimpulan Majelis tidak mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Penghasilan dari Luar Usaha sebesar Rp23.680.688.655,00 didasarkan pada pertimbangan bahwa berdasarkan pendekatan/metode yang digunakan Pemohon Peninjauan Kembali dalam menghitung koreksi, diketahui bahwa *deem gross profit margin* dari fungsi pemasaran yang dijalankan Termohon Peninjauan Kembali adalah sebesar 32,60%; dan hal tersebut menurut Majelis masih dalam Rentang Harga Wajar atau Laba Wajar (*Arm's Length Range/ALR*);
- 3.2. Bahwa menanggapi pertimbangan Majelis Hakim tersebut di atas, perlu disampaikan bahwa pertimbangan tersebut sebelumnya tidak pernah disampaikan, ditanyakan Majelis kepada Pemohon Peninjauan Kembali ataupun dilakukan pembahasan dalam proses persidangan;
- 3.3. Bahwa hal ini terjadi karena selama proses persidangan berlangsung, Termohon Peninjauan Kembali hanya mempermasalahkan alasan dan pertimbangan Pemohon Peninjauan Kembali mengubah metode atau cara perhitungan dalam menentukan sengketa banding;
Perubahan metode atau cara perhitungan tersebut dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali dalam proses penyelesaian keberatan;
- 3.4. Bahwa terhadap permasalahan yang dipertanyakan Termohon Peninjauan Kembali tersebut di atas, Majelis Hakim pada halaman 138 Putusan Pengadilan Pajak, bagian angka 2, telah menyatakan bahwa perubahan metode atau cara perhitungan yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali dalam menentukan sengketa banding; dimungkinkan dalam sebuah proses keberatan. Menurut Majelis Hakim, proses keberatan pada dasarnya merupakan *quasi* peradilan (*quasi rechtspraak*), sehingga dalam proses tersebut dimungkinkan adanya *herzeining van den anslag*; toh pada kenyataannya, Pemohon Peninjauan Kembali tidak mengubah pos koreksi, yaitu Penghasilan dari Luar Usaha; serta tidak mengubah dasar koreksi, yaitu terkait adanya pembebanan Biaya Iklan dan Promosi dalam jumlah yang sangat besar jika



dibandingkan dengan nilai Harga Pokok Penjualan (HPP) yang dilaporkan Termohon Peninjauan Kembali. Pemohon Peninjauan Kembali hanya mengubah metode atau cara perhitungan dalam menentukan koreksi Penghasilan dari Luar Usaha (yang selanjutnya menjadi sengketa banding);

3.5. Bahwa artinya, secara formal perubahan metode atau cara perhitungan yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali dalam menentukan sengketa banding telah diakui Majelis Hakim sebagai sesuatu yang benar;

3.6. Bahwa akan tetapi, sebagaimana telah disampaikan sebelumnya, tanpa melakukan pembahasan terkait materi sengketa, Majelis Hakim secara tiba-tiba menyatakan bahwa nilai *gross profit margin* yang berada diantara *lower quartile* (31,15%) dan *upper quartile* (44,60%) adalah nilai *gross profit margin* yang wajar. Dan menurut Majelis, karena *gross profit margin* Termohon Peninjauan Kembali dari fungsi pemasaran (sebesar 32,60%) telah berada dalam rentang tersebut, maka tidak seharusnya Pemohon Peninjauan Kembali melakukan koreksi terhadap *gross profit margin* tersebut;

3.7. Bahwa menurut Pemohon Peninjauan Kembali, Majelis Hakim telah berkesimpulan sendiri bahwa nilai *gross profit margin* yang berada diantara *lower quartile* (31,15%) dan *upper quartile* (44,60%) merupakan Rentang Harga Wajar atau Laba Wajar (*arm's length range/ALR*);

3.8. Bahwa sementara sejak semula (dalam menetapkan koreksi), Pemohon Peninjauan Kembali tidak pernah menyatakan bahwa nilai *gross profit margin* yang berada diantara *lower quartile* (31,15%) dan *upper quartile* (44,60%) merupakan Rentang Harga Wajar atau Laba Wajar (*arm's length range/ALR*);

Dalam menentukan nilai wajar *gross profit margin*, benar Pemohon Peninjauan Kembali telah mengumpulkan dan mengolah data-data, yang kemudian disajikan dalam nilai minimal, *lower quartile*, median, *upper quartile*, dan maximal. Akan tetapi penyajian data tersebut sama sekali tidak dilakukan dalam konteks mencari Rentang Harga Wajar atau Laba Wajar (*arm's length range/ALR*). Sehingga data yang



tersaji tidak seharusnya dipahami Majelis sebagai suatu rentang harga atau laba yang wajar (*arm's length range/ALR*); Hal ini bisa dibuktikan dengan tidak pernah disebutkannya nilai *gross profit margin* yang berada diantara *lower quartile* (31,15%) dan *upper quartile* (44,60%) sebagai Rentang Harga Wajar atau Laba Wajar (*arm's length range/ALR*) oleh Pemohon Peninjauan Kembali, baik dalam Laporan Penelitian Keberatan Pemohon Peninjauan Kembali, Surat Uraian Banding, ataupun dokumentasi lainnya; Penentuan nilai *lower quartile* (31,15%) dan *upper quartile* (44,60%) semata-mata dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali untuk menentukan sebaran dari data pembanding yang diperoleh Pemohon Peninjauan Kembali; dan melalui sebaran tersebut pada akhirnya akan ditentukan sebuah titik yang dapat mewakili keseluruhan dari data pembanding yang diperoleh Pemohon Peninjauan Kembali. Atau dengan kata lain penentuan nilai *lower quartile* (31,15%) dan *upper quartile* (44,60%) semata-mata dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali sebagai sebuah metode statistik dalam menentukan sebuah titik tertentu yang dapat mewakili sebuah populasi. Hal ini akan dijelaskan kemudian pada uraian setelahnya;

- 3.9. Bahwa dari beberapa uraian penjelasan tersebut di atas, Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa sikap Majelis Hakim dalam menentukan dasar pertimbangan, dimana Majelis memutuskan suatu perkara/sengketa banding tanpa didahului dengan pembahasan atas sengketa tersebut adalah bertentangan dengan asas *audi et alteram partem* atau *audiatur et altera pars* (dimana Hakim harus mendengarkan penjelasan kedua belah pihak yang bersengketa secara seimbang); Dan sebagaimana telah diketahui bahwa penerapan asas *Audi Et Alteram Partem* pada dasarnya bertujuan untuk memberikan jaminan bahwa proses peradilan berlangsung secara tidak memihak (imparsial) guna menegakkan kebenaran dan keadilan; Artinya, apabila asas ini dilanggar atau diabaikan dalam proses pengambilan kesimpulan dan putusan, maka akan



mengakibatkan kesimpulan dan putusan yang diambil bertentangan dengan nilai-nilai kebenaran dan keadilan;

- 3.10. Bahwa selain itu, dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak telah diatur beberapa ketentuan sebagai berikut:

Pasal 54 ayat (1):

Hakim Ketua menjelaskan masalah yang disengketakan kepada pihak-pihak yang bersengketa;

Pasal 54 ayat (2):

Majelis menanyakan kepada Pemohon Peninjauan Kembali atau Tergugat mengenai hal-hal yang dikemukakan Termohon Peninjauan Kembali atau Penggugat dalam Surat Banding atau Surat Gugatan dan dalam Surat Bantahan;

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 76:

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;

- 3.11. Bahwa dengan memperhatikan beberapa penjelasan di atas, maka terhadap pertimbangan yang disampaikan Majelis Hakim perlu diberikan sanggahan dan bantahan melalui pengajuan upaya hukum Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung;
- 3.12. Bahwa sanggahan dan bantahan terhadap pertimbangan yang disampaikan Majelis Hakim tersebut dapat diuraikan dengan penjelasan sebagai berikut:
- a. Bahwa dalam Laporan Penelitian Keberatan Nomor LAP-579/WPJ.07/2013 tanggal 05 April 2013; yang merupakan Laporan Penelitian Keberatan atas sengketa Pajak Penghasilan Badan yang diajukan Termohon Peninjauan Kembali untuk Tahun Pajak 2006 (terlampir); pada halaman 16 s.d. 18 disebutkan bahwa ketentuan



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

perpajakan yang terkait dengan sengketa Penghasilan dari Luar Usaha sebesar Rp23.680.688.655,00 adalah:

- Pasal 28 ayat (1), (3), (5) dan (11) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2000;
- Pasal 4 ayat (1), Pasal 18 ayat (3) dan (4) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2000, berikut memori penjelasannya; serta
- *Convention Between The Government Of The Republic Of Indonesia And The Government Of The United States Of America (As Amended By 1996 Protocol) For The Avoidance Of Double Taxation And The Prevention Of Fiscal Evasion With Respect To Taxes On Income;*

Adapun pedoman penerapan yang dipergunakan Pemohon Peninjauan Kembali dalam menetapkan sengketa banding Penghasilan dari Luar Usaha sebesar Rp23.680.688.655,00 adalah:

- Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-01/PJ.7/1993 tentang Pedoman Pemeriksaan Pajak terhadap Wajib Pajak yang Mempunyai Hubungan Istimewa;
 - Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-04/PJ/1993 tanggal 9 Maret 1993 tentang Petunjuk Penanganan Kasus-Kasus *Transfer Pricing* (Seri TP-1);
 - Surat Direktur Pemeriksaan dan Penagihan Nomor S-153/PJ.04/2010 tanggal 31 Maret 2010 perihal Panduan Pemeriksaan Kewajaran Transaksi Afiliasi; dan
 - Chapter VI, Organisation For Economic Co-Operation And Development (OECD) *Transfer Pricing Guidelines* yang mengatur tentang *Intangible Property*;
- b. Bahwa dari kedua kelompok ketentuan perundang-undangan tersebut di atas, dapat diketahui bahwa Pemohon Peninjauan Kembali tidak pernah menggunakan

Halaman 38 dari 70 halaman. Putusan Nomor 947/B/PK/PJK/2017



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER - 43/PJ/2010 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha dalam Transaksi antara Wajib Pajak dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa sebagai dasar hukum dalam menetapkan sengketa banding;

Hal ini karena:

- Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER - 43/PJ/2010 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha dalam Transaksi antara Wajib Pajak dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa baru ditetapkan atau diterbitkan pada tanggal 6 September 2010, dan dinyatakan berlaku terhitung sejak tanggal tersebut;
- Sementara sengketa banding Penghasilan dari Luar Usaha sebesar Rp23.680.688.655,00 merupakan sengketa yang terjadi untuk Tahun Pajak 2006;
- Bukti lain bahwa Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER - 43/PJ/2010 berlaku sejak tanggal ditetapkan dan tidak dapat diberlakukan mundur adalah adanya ketentuan yang diatur dalam Bab III Peraturan Direktur Jenderal Pajak tersebut, yang mengatur adanya kewajiban bagi Wajib Pajak untuk:
 - Menerapkan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha sebagaimana diamanatkan dalam Pasal 3 ayat (1);
 - Melakukan langkah-langkah sebagaimana disebutkan dalam Pasal 3 ayat (2);
 - Memperhatikan hal-hal sebagaimana disebutkan dalam Pasal 4 ayat (1);
 - Mendokumentasikan langkah-langkah, kajian, dan hasil kajian dalam melakukan Analisis Kesebandingan dan penentuan pembanding sebagaimana diamanatkan dalam Pasal 4 ayat (2);
 - ... dan seterusnya;
- Menurut Pemohon Peninjauan Kembali, kewajiban-kewajiban yang dibebankan terhadap Wajib Pajak

Halaman 39 dari 70 halaman. Putusan Nomor 947/B/PK/PJK/2017



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

sebagaimana disebutkan di atas, tentunya tidak dapat diberlakukan mundur; karena sebelum Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER - 43/PJ/2010 ditetapkan, dapat dipastikan bahwa Wajib Pajak tentunya belum melaksanakan kewajiban-kewajiban tersebut, dan apabila dipaksakan akan menjadi tidak adil bagi Wajib Pajak;

- c. Dari uraian penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa dasar pertimbangan dan kesimpulan Majelis tidak mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Penghasilan dari Luar Usaha sebesar Rp23.680.688.655,00 nyata-nyata telah didasarkan pada ketentuan perundang-undangan yang belum diperlakukan pada saat terjadinya transaksi (belum berlaku pada Tahun Pajak 20062), dimana ketentuan tersebut faktanya juga tidak pernah dijadikan sebagai dasar hukum atau dasar acuan dalam menetapkan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali;
- d. Dalam ketentuan Pasal 78 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, telah diatur bahwa:
Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim;
- e. Dan karena dasar pertimbangan dan kesimpulan Majelis tidak mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Penghasilan dari Luar Usaha sebesar Rp23.680.688.655,00 tidak didasarkan pada ketentuan perundang-undangan yang berlaku (belum berlaku), maka artinya dasar pertimbangan dan kesimpulan Majelis tidak mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Penghasilan dari Luar Usaha sebesar Rp23.680.688.655,00 nyata-nyata telah menyalahi amanat dari ketentuan Pasal 78 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

Halaman 40 dari 70 halaman. Putusan Nomor 947/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)



- f. Selanjutnya perlu disampaikan kembali bahwa penentuan nilai minimum, *lower quartile*, median, *upper quartile* dan nilai maximum dari *gross profit margin* wajar tidak dimaksudkan Pemohon Peninjauan Kembali untuk menetapkan Rentang Harga Wajar (*Arm's Length Range*);
- g. Hal ini bisa dibuktikan dengan tidak pernah disebutkan rentang dari *Lower Quartile* s.d *Upper Quartile* sebagai Rentang Harga Wajar menurut Pemohon Peninjauan Kembali, baik dalam Laporan Penelitian Keberatan Pemohon Peninjauan Kembali, Surat Uraian Banding, ataupun dokumentasi lainnya;
- h. Penentuan nilai minimum, *lower quartile*, median, *upper quartile* dan nilai maximum dari *gross profit margin* wajar semata-mata hanyalah sebuah metode statistik dalam menentukan sebuah titik tertentu yang dapat mewakili sebuah populasi.;
- i. Apabila diperhatikan, dari data pembanding yang diperoleh Pemohon Peninjauan Kembali, sebagai berikut:

No	Comparable Company	2006
1	L'ALBA HOLDINGS CORPORATION	38,56%
2	LEGS COMPANY LTD	22,00%
3	MEDICAL SYSTEM NETWORK CO., LTD.	34,19%
4	WILSON LEARNING WORLDWIDE INC	62,72%

min	22,00%
lower quartile	31,15%
median	36,38%
upper quartile	44,60%
max	62,72%

terlihat bahwa sebaran dari data pembanding tersebut [22,00% ; 34,19% ; 38,56%; 62,72%] mempunyai kecenderungan mendekati titik *upper quartile* (44,60%). Hal inilah yang menjadi pertimbangan Pemohon Peninjauan Kembali menetapkan titik *upper quartile* sebagai titik



pembanding dalam menentukan kewajaran sebuah transaksi *transfer pricing*;

- j. Dalam Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-01/PJ.7/1993 tanggal 9 Maret 1993 tentang Pedoman Pemeriksaan Pajak terhadap Wajib Pajak yang Mempunyai Hubungan Istimewa (dasar hukum Pemohon Peninjauan Kembali dalam menetapkan sengketa banding) dinyatakan bahwa:

Lampiran, Bab I. Pendahuluan, paragraf 5 KEP-01/PJ.7/1993;

Oleh karena itu dalam pemeriksaan pajak untuk menghitung berapa sebenarnya pajak terhutang atas transaksi-transaksi yang dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa (*related parties*) terutama antara Wajib Pajak Dalam Negeri (Indonesia) dengan Wajib Pajak (pihak) yang berkedudukan di *Tax haven Countries* (Negara yang memungut pajak lebih rendah dari Indonesia), Pemeriksa perlu menentukan harga yang wajar (*arm's length price*) atas transaksi-transaksi yang dapat dikelompokkan sebagai berikut:

1. Penentuan harga barang;
 2. Penentuan imbalan atas jasa, imbalan karena penggunaan harta atau hak;
 3. Perhitungan pembebanan biaya tidak langsung yang dialokasikan dari kantor pusatnya, seperti biaya pengawasan, administrasi / sekretariat, perencanaan dan sebagainya;
 4. Penentuan besarnya bunga pinjaman;
- k. Sangat jelas diatur dalam ketentuan tersebut di atas, bahwa kewajaran sebuah transaksi *transfer pricing* adalah didasarkan pada harga yang wajar (*arm's length price*) dan bukan pada rentang harga wajar atau laba wajar (*arm's length range/ALR*);
- l. Hal inilah yang mendasari tidak dipergunakan nilai *gross profit margin* yang berada diantara *lower quartile* (31,15%) dan *upper quartile* (44,60%) sebagai rentang harga wajar



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- atau laba wajar (*arm's lenght range/ALR*) oleh Pemohon Peninjauan Kembali;
- m. Hal ini jugalah yang mendasari ditetapkan nilai *gross profit margin* yang berada di titik *upper quartile* (44,60%) sebagai harga yang wajar (*arm's lenght price*) oleh Pemohon Peninjauan Kembali;
- n. Menurut Pemohon Peninjauan Kembali, dengan pertimbangan bahwa sengketa banding terjadi di Tahun Pajak 2002, maka ketentuan perundang-undangan yang seharusnya dipergunakan Majelis Hakim dalam mengambil kesimpulan dan putusan adalah Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-01/PJ.7/1993 tanggal 9 Maret 1993 tentang Pedoman Pemeriksaan Pajak terhadap Wajib Pajak yang Mempunyai Hubungan Istimewa;
- o. Dan faktanya, Majelis Hakim Pengadilan Pajak nyata-nyata telah mengabaikan ketentuan tersebut dalam mengambil kesimpulan dan putusan;
- p. Sikap Majelis Hakim tersebut nyata-nyata telah menyalahi amanat dari ketentuan Pasal 78 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, dimana Putusan Pengadilan Pajak (seharusnya) diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim;
- q. Dengan beberapa pertimbangan sebagaimana diuraikan sebelumnya, maka terhadap kesimpulan dan putusan Majelis tidak mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Penghasilan dari Luar Usaha sebesar Rp23.680.688.655,00 diajukan upaya hukum Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung;
- 3.13. Bahwa sebagai penutup, perlu disampaikan kembali beberapa penjelasan Pemohon Peninjauan Kembali dalam proses persidangan, sebagai berikut:
- Ketentuan perundang-undangan perpajakan yang terkait: Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

Halaman 43 dari 70 halaman. Putusan Nomor 947/B/PK/PJK/2017



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2000;

Pasal 28:

- (1) Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas dan Wajib Pajak badan di Indonesia, wajib menyelenggarakan pembukuan.
- (3) Pembukuan atau pencatatan tersebut harus diselenggarakan dengan memperhatikan itikad baik dan mencerminkan keadaan atau kegiatan usaha yang sebenarnya;
- (5) Pembukuan diselenggarakan dengan prinsip taat asas dan dengan stelsel akrual atau stelsel kas;
- (11) Buku-buku, catatan-catatan, dokumen-dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain wajib disimpan selama 10 (sepuluh) tahun di Indonesia, yaitu di tempat kegiatan atau di tempat tinggal bagi Wajib Pajak orang pribadi, atau di tempat kedudukan bagi Wajib Pajak badan;

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2000;

Pasal 4:

- (1) 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:
 - a. Penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun, atau imbalan dalam bentuk lainnya, kecuali ditentukan lain dalam Undang-Undang ini;



- b. Hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan, dan penghargaan;
- c. Laba usaha;
- d. Keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta termasuk:
 - 1) Keuntungan karena pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan, dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal;
 - 2) Keuntungan yang diperoleh perseroan, persekutuan dan badan lainnya karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu, atau anggota;
 - 3) Keuntungan karena likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, atau pengambilalihan usaha;
 - 4) Keuntungan karena pengalihan harta berupa hibah, bantuan atau sumbangan, kecuali yang diberikan kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, dan badan keagamaan atau badan pendidikan atau badan sosial atau pengusaha kecil termasuk koperasi yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan atau penguasaan antara pihak-pihak yang bersangkutan;
- e. Penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya;
- f. Bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan karena jaminan pengembalian utang;
- g. Dividen, dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi;
- h. Royalti;
- i. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
- j. Penerimaan atau perolehan pembayaran berkala;



- k. Keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah;
- l. Keuntungan karena selisih kurs mata uang asing;
- m. Selisih lebih karena penilaian kembali aktiva;
- n. Premi asuransi;
- o. Iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri dari Wajib Pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas;
- p. Tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak;

Pasal 18:

- (3) Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan serta menentukan utang sebagai modal untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak lainnya sesuai dengan kewajiban dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa;
- (4) Hubungan istimewa sebagaimana dimaksud dalam ayat (3) dan (3a), Pasal 8 ayat (4), Pasal 9 ayat (1) huruf f, dan Pasal 10 ayat (1) dianggap ada apabila:
 - a. Wajib Pajak mempunyai penyertaan modal langsung atau tidak langsung paling rendah 25% (dua puluh lima persen) pada Wajib Pajak lain, atau hubungan antara Wajib Pajak dengan penyertaan paling rendah 25% (dua puluh lima persen) pada dua Wajib Pajak atau lebih, demikian pula hubungan antara dua Wajib Pajak atau lebih yang disebut terakhir; atau
 - b. Wajib Pajak menguasai Wajib Pajak lainnya atau dua atau lebih Wajib Pajak berada di bawah penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung; atau
 - c. terdapat hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus dan atau ke samping satu derajat;

Penjelasan Pasal 18 Ayat (3)



Maksud diadakannya ketentuan ini adalah untuk mencegah penghindaran pajak, yang dapat terjadi karena adanya hubungan istimewa. Apabila terdapat hubungan istimewa, kemungkinan dapat terjadi penghasilan dilaporkan kurang dari semestinya ataupun pembebanan biaya melebihi dari yang seharusnya. Dalam hal demikian Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan atau biaya sesuai dengan keadaan seandainya di antara para Wajib Pajak tersebut tidak terdapat hubungan istimewa. Dalam menentukan kembali jumlah penghasilan dan atau biaya tersebut dapat dipakai beberapa pendekatan, misalnya data pembanding, alokasi laba berdasar fungsi atau peran serta dari Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa dan indikasi serta data lainnya;

Demikian pula kemungkinan terdapat penyertaan modal secara terselubung, dengan menyatakan penyertaan modal tersebut sebagai utang, maka Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk menentukan utang tersebut sebagai modal perusahaan;

Penentuan tersebut dapat dilakukan misalnya melalui indikasi mengenai perbandingan antara modal dengan utang yang lazim terjadi antara para pihak yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa atau berdasar data atau indikasi lainnya;

Dengan demikian bunga yang dibayarkan sehubungan dengan utang yang dianggap sebagai penyertaan modal itu tidak diperbolehkan untuk dikurangkan, sedangkan bagi pemegang saham yang menerima atau memperolehnya dianggap sebagai dividen yang dikenakan pajak;

Convention Between The Government Of The Republic Of Indonesia And The Government Of The United States Of America (As Amended By 1996 Protocol) For The Avoidance Of Double Taxation And The Prevention Of Fiscal Evasion With Respect To Taxes On Income;

Article 10 - Related Persons:

- 1. Where a resident of one of the Contracting States and any other person are related and where such related persons make arrangements or impose conditions between*



themselves which are different from those which would be made between independent persons, any income, deductions, credits, or allowances which would, but for those arrangements or conditions, have been taken into account in computing the income (or loss) of, or the tax payable by, one of such persons, may be taken into account in computing the amount of the income subject to tax and the taxes payable by such person;

2. *A person is related to another person if either person participates directly or indirectly in the management, control or capital of the other, or if any third person or persons participates directly or indirectly in the management, control or capital of both. For this purpose, the term "control" includes any kind of control, whether or not legally enforceable, and however exercised or exercisable;*
3. *Where a Contracting State includes in the profits of a resident of that State, and taxes accordingly, profits on which a resident of the other Contracting State has been charged to tax in that other State, and the profits so included are profits which would have accrued to the resident of the first-mentioned State if the conditions made between the two residents had been those which would have been made between independent persons, then that other State shall make an appropriate adjustment to the amount of the tax charged therein on those profits. In determining such adjustment, due regard shall be paid to the other provisions of this Convention and the competent authorities of the Contracting States shall if necessary consult each other;*

Pedoman Penerapan:

- a) Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-01/PJ.7/1993 tentang Pedoman Pemeriksaan Pajak Terhadap Wajib Pajak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa;



- b) Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-04/PJ/1993 tanggal 9 Maret 1993 tentang Petunjuk Penanganan Kasus-Kasus *Transfer Pricing* (Seri TP-1);
- c) Surat Direktur Pemeriksaan Dan Penagihan Nomor S-153/PJ.04/2010 tanggal 31 Maret 2010 perihal Panduan Pemeriksaan Kewajaran Transaksi Afiliasi;
- d) Organisation For Economic Co-operation and Development (OECD) *Transfer Pricing Guidelines*;

Chapter VI: Intangible Property:

D. Marketing activities undertaken by enterprises not owning trademarks or trade names;

6.36 *Difficult transfer pricing problems can arise when marketing activities are undertaken by enterprises that do not own the trademarks or tradenames that they are promoting (such as a distributor of branded goods). In such a case, it is necessary to determine how the marketer should be compensated for those activities. The issue is whether the marketer should be compensated as a service provider, i.e. for providing promotional services, or whether there are any cases in which the marketer should share in any additional return attributable to the marketing intangibles. A related question is how the return attributable to the marketing intangibles can be identified;*

6.37 *As regards the first issue - whether the marketer is entitled to a return on the marketing intangibles above a normal return on marketing activities - the analysis requires an assessment of the obligations and rights implied by the agreement between the parties. It will often be the case that the return on marketing activities will be sufficient and appropriate. One relatively clear case is where a distributor acts merely as an agent, being reimbursed for its promotional expenditures by the owner of the marketing intangible. In that case, the distributor would be entitled to compensation*



appropriate to its agency activities alone and would not be entitled to share in any return attributable to the marketing intangible;

6.38 *Where the distributor actually bears the cost of its marketing activities (i.e. there is no arrangement for the owner to reimburse the expenditures), the issue is the extent to which the distributor is able to share in the potential benefits from those activities. In general, in arm's length transactions the ability of a party that is not the legal owner of a marketing intangible to obtain the future benefits of marketing activities that increase the value of that intangible will depend principally on the substance of the rights of that party. For example, a distributor may have the ability to obtain benefits from its investments in developing the value of a trademark from its turnover and market share where it has a long-term contract of sole distribution rights for the trademarked product. In such cases, the distributor's share of benefits should be determined based on what an independent distributor would obtain in comparable circumstances. In some cases, a distributor may bear extraordinary marketing expenditures beyond what an independent distributor with similar rights might incur for the benefit of its own distribution activities. An independent distributor in such a case might obtain an additional return from the owner of the trademark, perhaps through a decrease in the purchase price of the product or a reduction in royalty rate....;*

6.39 *The other question is how the return attributable to marketing activities can be identified. A marketing intangible may obtain value as a consequence of advertising and other promotional expenditures, which can be important to maintain the value of the trademark. However, it can be difficult to determine*



what these expenditures have contributed to the success of a product. For instance, it can be difficult to determine what advertising and marketing expenditures have contributed to the production or revenue, and to what degree. It is also possible that a new trademark or one newly introduced into a particular market may have no value or little value in that market and its value may change over the years as it makes an impression on the market (or perhaps loses its impact). A dominant market share may to some extent be attributable to marketing efforts of a distributor. The value and any changes will depend to an extent on how effectively the trademark is promoted in the particular market. More fundamentally, in many cases higher returns derived from the sale of trademarked products may be due as much to the unique characteristics of the product or its high quality as to the success of advertising and other promotional expenditures. The actual conduct of the parties over a period of years should be given significant weight in evaluating the return attributable to marketing activities. See paragraphs 3.75-3.79 (multiple year data);

Gambaran Usaha Waiib Pajak;

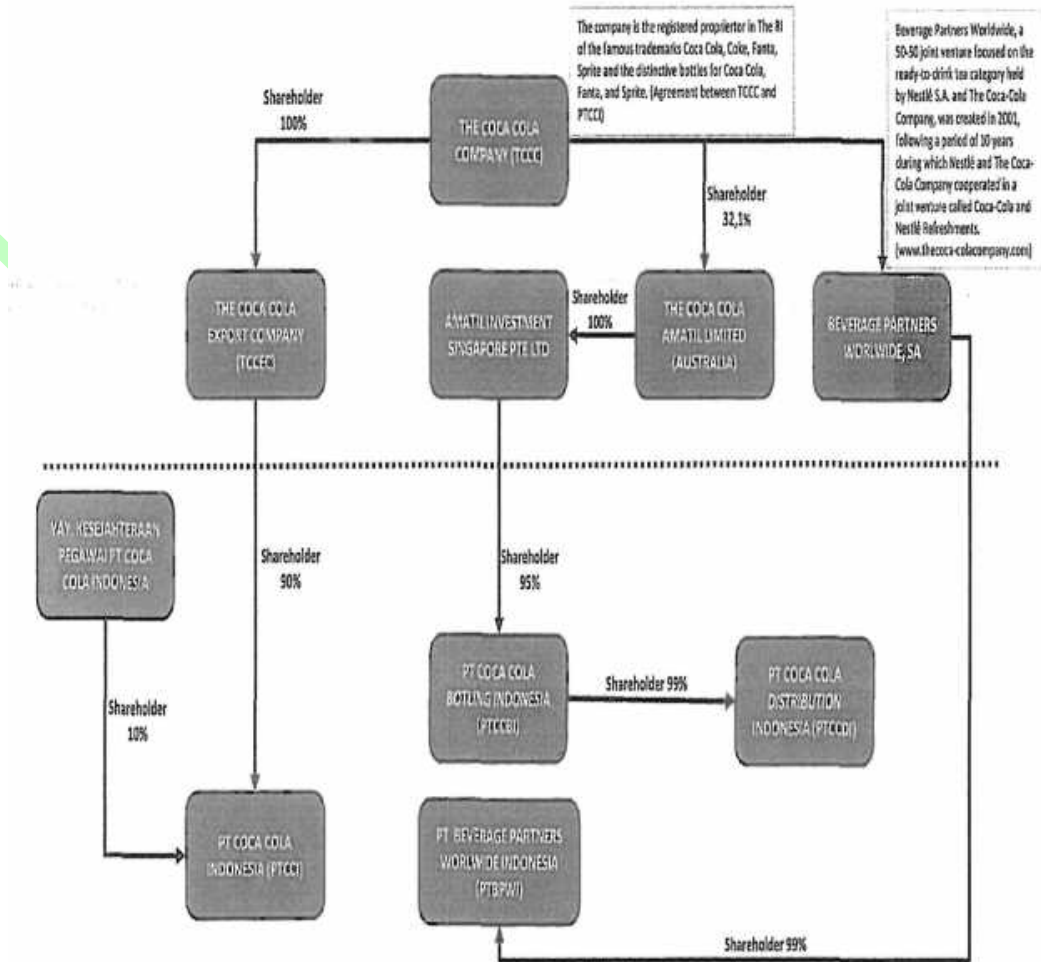
PT Coca Cola Indonesia (PTCCI) adalah sebuah perusahaan terbatas yang terdaftar dan didirikan di Indonesia berdasarkan Akta Notaris Djojo Muljadi, S.H. Nomor 100 tertanggal 28 Februari 1972. PTCCI telah beroperasi sejak tahun 1972;

PT CCI adalah sebuah perusahaan dalam grup Coca Cola Group dan dimiliki oleh The Coca Cola Export Corporation yang merupakan anak perusahaan dari The Coca Cola Company (TCCC), dan Yayasan Kesejahteraan Pegawai PT Coca Cola Indonesia. Lokasi pabrik berada di Laboratorium Pabrik Konsentrat PT Coca Cola Indonesia Jalan Raya Bogor KM.38, Cimanggis, Depok dan kantor pusat di Wisma GKBI Lt.18, Jalan Jenderal Sudirman No.28 Jakarta Pusat;



PTCCI melakukan kegiatan produksi dan penjualan *beverage base* (konsentrat) minuman ringan dibawah merk Coca Cola dan melakukan kegiatan marketing merk Coca Cola;

Skema Kepemilikan Group Coca Cola;



Kegiatan usaha yang dilakukan oleh Wajib Pajak:

Berdasarkan penelitian lapangan, dan penjelasan dari Wajib Pajak diketahui bahwa kegiatan usaha Wajib Pajak adalah sebagai berikut:

1. Manufaktur atau memproduksi *Beverage Base (Concentrate)* produk berlisensi The Coca Cola Company; Wajib Pajak melakukan kegiatan usaha manufaktur atau memproduksi *Beverage Base (Concentrate)* produk berlisensi The Coca Cola Company, yaitu *Beverage Base* untuk produk Coca Cola, Sprite, Fanta, Pulpy Orange,

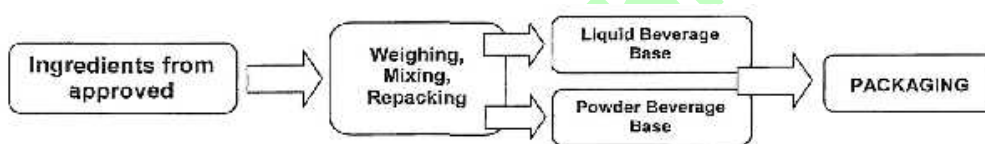


Frestea, Powerade, A&W Root Beer, Schweppes, Sunfill, dan lain sebagainya;

Berdasarkan bentuk produknya, *Beverage Base* yang diproduksi Wajib Pajak ada 2 jenis yaitu dalam bentuk cair (*liquid*) dan dalam bentuk bubuk (*powder*);

Proses produksi *Beverage Base* tersebut dilakukan menggunakan mesin milik Wajib Pajak dengan proses yang tidak terlalu rumit, yaitu dengan cara mencampur (*mixing*) bahan-bahan (*ingredient*) sesuai dengan takaran/formulanya, dan tidak ada proses memasak atau pemanasan;

Proses produksi dapat digambarkan sebagai berikut:



A. Pembelian Bahan Baku Konsentrat:

Berdasarkan kunjungan lapangan dan keterangan Wajib Pajak diketahui bahwa bahan baku konsentrat sebagian besar diperoleh dari impor, pembelian lokal hanya untuk bahan-bahan ingredient seperti gula;

Pemilihan suppliers dan negosiasi harga bahan baku utama (*ingredients*) dilakukan oleh TCCC, namun demikian Wajib Pajak dapat mengusulkan supplier kepada TCCC;

B. Perencanaan Produksi:

Berdasarkan keterangan Wajib Pajak yang diberikan pada saat kunjungan lapangan disebutkan bahwa perencanaan produksi dilakukan berdasarkan pembicaraan antara Wajib Pajak (PT Coca Cola Indonesia), *Bottlers* (PT Coca Cola Bottling Indonesia), dan Distributor (PT Coca Cola Amatil Indonesia), yang dilakukan setiap paling sedikit 3 (tiga) bulan sekali. Hasil pembicaraan tersebut dituangkan dalam *Plan Order*,

Wajib Pajak memproduksi konsentrat berdasarkan *Purchase Order* dari *Bottlers*. Untuk memenuhi



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Purchase Order dari *bottlers* tersebut dibutuhkan waktu satu Minggu;

C. Produk konsentrat (*beverage base*) yang diproduksi oleh Wajib Pajak selama tahun 2002:

- 1) Aquarius;
- 2) Fanta Fruit Punch;
- 3) Fanta Orange;
- 4) Fanta Pineapple;
- 5) Fanta Soda Water;
- 6) Fanta Strawberry;
- 7) Frestea;
- 8) Hi-C;
- 9) Hi-C Orange;
- 10) Lemon Tea;
- 11) Schweppes Ginger Ale;
- 12) Schweppes Lemon;
- 13) Schweppes Soda Water;
- 14) Schweppes Tonic Water;
- 15) Sprite;

D. Harga Jual Produk Konsentrat:

Dalam keterangannya yang dituangkan dalam surat nomor 002 /CCI/1/2013 tanggal 23 Januari 2013 disebutkan bahwa harga jual *beverage base* yang diproduksi dan dijual oleh Wajib Pajak ditentukan oleh TCCC. Wajib Pajak tidak memberikan keterangan atau penjelasan mengenai unsur-unsur apa saja yang menjadi penentu harga jual, Wajib Pajak hanya menyebutkan bahwa yang menjadi faktor utama dalam menentukan harga jual *beverage base* adalah biaya pembelian dan biaya produksi, namun komponen lain yang menentukan harga tidak disebutkan oleh Wajib Pajak;

Wajib Pajak tidak menentukan harga jual atas barang jadi berupa minuman siap saji yang dijual oleh PT Coca Cola Bottling Indonesia maupun PT Coca Cola Distribution Indonesia;

E. Penjualan:

Halaman 54 dari 70 halaman. Putusan Nomor 947/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)



Berdasarkan laporan Audit pada catatan 7 tentang Related Party Transaction diungkapkan bahwa penjualan kepada PT Coca Cola Bottling Indonesia dan PT Coca-Cola Amatil Indonesia Bottling sebanyak 72,69% dari total penjualan. Sisanya atau sebesar 27,31% adalah penjualan kepada:

- PT Bangun Wenang Bottling (*Independent*)
- Ekspor kepada Male Aerated Water, Haprosimex Saigon, F&N Coca-Cola (Singapore), Beverages industries, Coca-cola beverages Srilanka, Atlantic Industries, Cambodia Beverage Company, swire coca-cola hk.;

2. Kegiatan Pemasaran (*Marketing Activities*) Merk Dagang "Coca Cola";

Wajib Pajak melakukan kegiatan pemasaran (*Marketing activities*) atas produk jadi minuman ringan yang menggunakan merk "Coca Cola". Kegiatan pemasaran yang dilakukan oleh Wajib Pajak bertujuan untuk menciptakan, meningkatkan, dan mempertahankan kesadaran konsumen dan permintaan konsumen akan minuman siap saji bermerk "Coca Cola" (*brand awarness*).

Kegiatan pemasaran ini dilakukan dengan cara melakukan aktivitas iklan di media elektronik maupun media cetak, *marketing research*, sponshorship, dan promosi lainnya. Kegiatan marketing ini dilakukan oleh pihak ke-3 yaitu perusahaan periklanan, perusahaan *marketing research*, dan reimburse biaya promosi dari PT Coca Cola Distribution Indonesia;

Dalam keterangannya Wajib Pajak menjelaskan bahwa Wajib Pajak mengeluarkan biaya iklan yang besar dengan tujuan untuk menciptakan dan meningkatkan kesadaran dan permintaan konsumen karena terdapat hubungan langsung antara peningkatan penjualan minuman siap saji dengan peningkatan penjualan *beverage base* Wajib Pajak. Melalui kegiatan iklan dan pemasarannya, Wajib Pajak percaya bahwa kesadaran dan permintaan konsumen terhadap minuman siap saji akan meningkat sehingga



mengakibatkan penjualan *beverage base* Wajib Pajak juga meningkat;

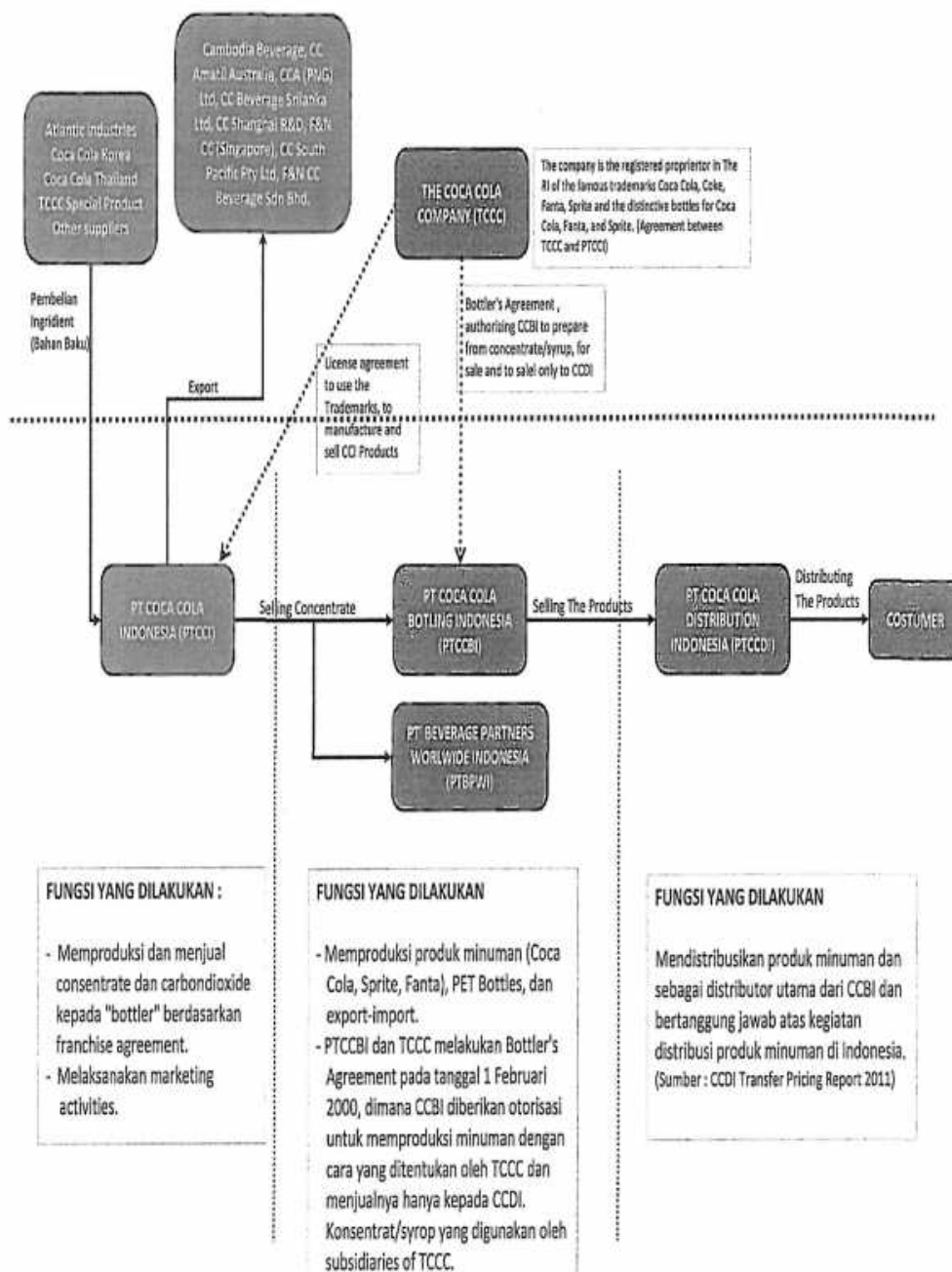
Dalam menjalankan fungsi sebagai marketer ini Wajib Pajak telah mengeluarkan biaya untuk kegiatan marketing (*Marketing activities*) yang cukup besar yaitu sebesar Rp137.940.795.765,- atau sebesar 40.39% dari total penjualan untuk tahun 2006;

Transaksi Dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa:

Berdasarkan data berupa laporan keuangan audit dan Lampiran Khusus Pernyataan Transaksi Dalam Hubungan Istimewa, transaksi dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa selama tahun 2006 adalah sebagai berikut:

No	Lawan Transaksi	Penjualan (Rp)	Pembelian	Pendapatan Lain-lain	Source data
1.	PT COCA COLA BOTTLING INDONESIA	287.738.403.470			Audit Report
2.	COCA-COLA AMATIL (PNG) LTD	23.025.024.388			
3.	F & N COCA COLA (SINGAPORE) PTE LTD	54.741.439.817			
4.	Penjualan konsentrat ke Malaysia	4.928.408.819			
5.	MALE AERATED WATER CO. (PVT) LTD	730.790.150			
6.	COCA COLA BEVERAGE SRI LANKA LTD	20.119.022.222			
7.	CAMBODIA BEVERAGE CO., LTD	1.953.272.000			
8.	THAI PURE DRINKS LIMITED	1.775.210.427			Lampiran Khusus SPT
9.	Penjualan konsentrat ke Vietnam	12.963.794.320			Tahunan
10.	COCA COLA AMATIL (AUSTRALIA) P/L	12.889.262.054			
11.	Pembelian Ingredients Atlantic Industries		250.885.491		
12.	Pembelian Ingredients CC Korea		45.668.260		
13.	Pembelian Ingredients CC Thailand		2.769.000		
14.	Pembelian Ingredients TCCC Special Product		4.195.563.263		
15.	PT BEVERAGE PARTNER WORLDWIDE INDONESIA			4.145.246.513	

Skema Transaksi Wajib Pajak



Hubungan Istimewa;

Berdasarkan skema kepemilikan dan skema transaksi sebagaimana diuraikan di atas, Tim Peneliti berpendapat bahwa terdapat transaksi dengan pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dalam transaksi yang dilakukan oleh Wajib Pajak baik dalam transaksi pemanfaatan *intangible property* dan dalam transaksi penjualannya, baik



hubungan istimewa dalam hal kepemilikan langsung dan tidak langsung maupun dalam hal penguasaan melalui manajemen atau penggunaan teknologi. Sehingga Direktorat Jenderal Pajak berwenang untuk melakukan penilaian kewajaran dan kelaziman transaksi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 18 Ayat (3) *Undang-Undang PPh*;

Analisa Kesebandingan:

Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa PT Coca Cola Indonesia dalam rangkaian produksi minuman siap saji dengan merk dagang "COCA-COLA" menjalankan dua fungsi yaitu:

1. Sebagai *Manufacturer Concentrate*;

Hal ini ditunjukkan dengan pembelian bahan baku untuk diolah menjadi bahan jadi berupa *beverage base* untuk produksi minuman siap saji, dan penggunaan aset untuk pengolahannya;

Sesuai dengan Surat Direktur Pemeriksaan dan Penagihan Nomor S-153/PJ.4/2010 tentang Panduan Pemeriksaan Kewajaran Transaksi Afiliasi disebutkan bahwa klasifikasi substansi usaha perusahaan yang melakukan fungsi fabrikasi dapat dibagi ke dalam 3 (tiga) kelompok besar, yaitu: Manufaktur Fungsi Penuh (*Fully Fledged Manufacturing*), Manufaktur Fungsi Terbatas (*Contract Manufacturing*), dan Maklon (*Toll Manufacturing*), dengan karakter sebagai berikut:

Uraian Karakter	Manufaktur Fungsi Penuh (<i>Fully Fledge Manufacturer</i>)	Manufaktur Fungsi Terbatas (<i>Contract Manufacturer</i>)	Maklon (<i>Toll Manufacturer</i>)
Fungsi yang dilaksanakan	Seluruh Fungsi dari R&D sampai dengan penjualan barang jadi	Terbatas pada pengadaan bahan baku dan proses produksi barang jadi	Terbatas pada proses produksi
Pengambilan Keputusan Strategis	Seluruhnya	Minimal	Tidak Ada
Kemampuan melakukan kegiatan pabrikan	Ada	Ada	Ada
Manajemen Persediaan	Ada	Ada	Ada
Kepemilikan Persediaan	Ada	Ada	Tidak Ada
Menanggung Risiko Persediaan	Ya	Minimal	Tidak
Menanggung Risiko Kredit	Ya	Minimal	Tidak
Menanggung Risiko Pasar	Ya	Minimal	Tidak



Berdasarkan data dan informasi sebagaimana diuraikan di atas, diketahui bahwa fungsi fabrikasi yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali adalah sebagai berikut:

No.	Uraian Karakter	Manufaktur Fungsi Penuh (Fully Pledge Manufacturer)	Manufaktur Fungsi Terbatas (Contract Manufacturer)	Maklon (Toll Manufacturer)	Klasifikasi Fungsi Pabrikasi FT Coca Cola Indonesia	
1	Fungsi yang dilaksanakan	Seluruh fungsi dari R&D sampai dengan penjualan barang jadi	Terbatas pada pengadaan bahan baku dan proses produksi barang jadi	Ter0062atas pada proses produksi	Terbatas pada pengadaan bahan baku dan proses produksi barang sampai penjualan.	Meskipun pengadaan bahan baku dilaksanakan oleh WP namun yang menentukan supplier dan harga pembelian dilakukan oleh TCCC. Banyaknya barang yang diproduksi berdasarkan purchase order dari <i>bottlers</i> .
2	Pengambilan Keputusan Strategis	Seluruhnya	Minimal	Tidak Ada	Minimal	Wajib Pajak tidak mempunyai kewenangan dalam menentukan harga jual produk dan harga pembelian bahan baku. Banyaknya barang yang diproduksi juga sesuai dengan order dari <i>bottlers</i> . Namun berdasarkan agreement Wajib Pajak mempunyai hak untuk mengizinkan <i>bottlers</i> dengan persetujuan TCCC untuk menggunakan Trademarks dalam produk minuman di Indonesia.
3	Kemampuan melakukan kegiatan pabrikasi	Ada	Ada	Ada	Ada	Wajib Pajak memiliki aktiva untuk mengolah produk CCI dan mempunyai pegawai untuk melakukan tugas pabrikasi.
4	Manajemen Persediaan	Ada	Ada	Ada	Ada	
5	Keperluan Persediaan	Ada	Ada	Tidak Ada	Ada	
6	Menanggung Risiko Persediaan	Ya	Minimal	Tidak	Minimal	Resiko yang ditanggung sebatas persediaan bahan baku yang belum diproses dan barang jadi yang belum diantar ke customer.
7	Menanggung Risiko Kredit	Ya	Minimal	Tidak	Minimal	Sebagian besar penjualan ke <i>Related Party</i>
8	Menanggung Risiko Pasar	Ya	Minimal	Tidak	Minimal	Barang yang diproduksi seluruhnya berdasarkan order dari <i>bottlers</i>

Kesimpulan Pemohon Peninjauan Kembali atas fungsi pabrikasi Wajib Pajak adalah Manufaktur Fungsi Terbatas (*Contract Manufacturing*);

2. Sebagai Marketer dari merk "COCA-COLA"



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Hal ini ditunjukkan dengan besarnya biaya marketing yang terdiri dari biaya promosi, advertising, market research, dan external affair untuk mempromosikan minuman dengan merk dagang "COCA-COLA" yang mencapai 40,39% dari total penjualannya;

Berdasarkan dokumen berupa sampel bukti biaya iklan dan promosi yang terdiri dari payment voucher, *bank statement*, invoice, Faktur Pajak, *purchase order*, *delivery order*, diketahui bahwa biaya marketing yang dilakukan oleh Wajib Pajak berupa:

- Market Research;
- Pembelian merchandise;
- Iklan di media elektronik dan cetak;
- Sponsorship;

yang dilakukan oleh pihak ketiga yaitu:

- PT Initiatif Media Indonesia;
- PT Coca Cola Distribution Indonesia;
- PT Kusuma Megah Perdana;
- PT Mekar Waja Sakti;
- CV Intan Pathika;
- Wijaya Promosindo Oetomo;
- PT Indonesia Printer;
- dan vendor lainnya;

Biaya promosi yang dibayarkan ke PT Coca Cola Distribution Indonesia adalah biaya-biaya marketing sehubungan dengan *brand awarness* "COCA-COLA" yang direimburse kepada PTCCI. Kegiatan marketing yang direimburse ini berupa Market Research dan pembelian merchandise;

Pemilihan Metode:

Pemilihan Metode Penilaian *Transfer Pricing* Menurut Pemohon Peninjauan Kembali:

1. Metode untuk fungsi *Contract Manufacturing*;

- Produk yang diproduksi oleh PT Coca Cola Indonesia adalah produk setengah jadi berupa konsentrat (*beverage base*) yang dijual kepada related party dalam hal ini PT Coca Cola Bottling untuk diolah lebih lanjut

Halaman 60 dari 70 halaman. Putusan Nomor 947/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)



menjadi minuman jadi. Kontrak penjualan kepada PT CCBI merupakan kontrak jangka panjang antara PT CCBI dengan TCCC, dimana PT CCI merupakan pihak subsidiaries yang ditunjuk oleh TCCC untuk menyediakan konsentrat;

- Data Termohon Peninjauan Kembali yang tersedia adalah data harga pokok penjualan (COGS) produk konsentrat dan *operating expense*, data *operating expense* Termohon Peninjauan Kembali tidak dipisahkan berdasarkan fungsi, sehingga Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa *operating expense* tersebut merupakan *operating expense* untuk fungsi manufaktur;
- Berdasarkan uraian tersebut di atas Pemohon Peninjauan Kembali memilih menggunakan Transactional Net Margin Method dengan *profit level indicator* yang akan diukur adalah pada level Operating Profit (*Full Cost Mark Up*) untuk menilai kewajaran laba Termohon Peninjauan Kembali dari fungsi *Contract Manufacturing*;

2. Metode fungsi Marketing:

- Selain fungsi manufaktur untuk produk konsentrat, Termohon Peninjauan Kembali juga melaksanakan fungsi Marketing untuk merk dagang Coca-Cola di Indonesia (*Brand Awareness*). Fungsi ini merupakan bagian dari agreement antara Termohon Peninjauan Kembali dengan TCCC selaku pemilik *intangible property*;
- Kontrak sebagai marketer merk dagang Coca-Cola ini merupakan kontrak jangka panjang, dimana berdasarkan *agreement* selama PT CCI mematuhi hal-hal yang diatur dalam agreement maka agreement tersebut secara otomatis diperpanjang;
- Data yang tersedia untuk fungsi marketing ini adalah cost atau biaya-biaya yang dikeluarkan untuk *marketing activities*;



- Berdasarkan uraian tersebut di atas Pemohon Peninjauan Kembali memilih menggunakan *Cost Plus Method* untuk menilai kewajaran laba Termohon Peninjauan Kembali dari fungsi sebagai Marketer;

Penentuan Profit Level Indikator;

Berdasarkan analisis fungsi diketahui bahwa dalam rangkaian memproduksi minuman siap saji dengan merk dagang "Coca-Cola", Termohon Peninjauan Kembali menjalankan dua fungsi yaitu:

- 1) Manufakturing dengan fungsi terbatas (*Contract Manufacturing*) konsentrat (*beverage base*);
- 2) Marketing atas merk dagang "COCA-COLA";

Untuk mengukur tingkat laba wajar, Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa laba wajar Termohon Peninjauan Kembali adalah penggabungan laba wajar dari masing-masing fungsi yang Termohon Peninjauan Kembali lakukan. Dalam hal ini untuk mengukur tingkat laba wajar Termohon Peninjauan Kembali maka laba tersebut harus mencerminkan:

Laba Wajar dari Fungsi Manufakturing + Laba Wajar dari Fungsi Marketing:

Untuk menghitung kewajaran laba Termohon Peninjauan Kembali maka Pemohon Peninjauan Kembali membandingkan margin laba Termohon Peninjauan Kembali sebagai berikut:

Fungsi Manufaktur (Nilai Wajar)	Fungsi Marketing (Tested Function)
Cost of Manufacture	Porsi Sales Fungsi Marketing
Operating Expense	Cost of Marketing
Total Full Cost	Gross Profit Margin
Operating Profit Margin Wajar	
Porsi sales fungsi manufaktur	

↑

Apakah kegiatan Marketing yang Wajib Pajak lakukan telah mendapat return yang wajar yang ditunjukkan dari besarnya Gross Profit Margin Wajib Pajak dibandingkan dengan Gross Profit Margin Perusahaan Pembanding?

Pemilihan Pembanding;

Perusahaan yang akan dijadikan pembanding adalah:

1. Perusahaan yang mempunyai fungsi yang sama dengan Wajib Pajak, yaitu menjalankan fungsi contract manufacturing untuk produk konsentrat minuman dan



melaksanakan marketing atas merk yang bukan merupakan milik dari perusahaan tersebut;

2. Perusahaan contract manufacturing yang memproduksi konsentrat minuman non alkohol; dan

3. Perusahaan di bidang marketing;

Pencarian pembanding dengan menggunakan aplikasi database OSIRIS;

Penerapan Kewajaran dan Kelaziman Transaksi:

Bahwa berdasarkan Laporan Keuangan Audit diketahui *gross profit margin* Wajib Pajak adalah sebagai berikut:

	Rp	% of sales
Sales	405.265.357.000	
Cost of sales	61.421.019.000	15,16%
Gross Margin	343.844.338.000	84,84%
Operating Expense		
- Marketing Activities Advertising, Promotions, Market research, External Affairs	133.005.332.000	32,82%
- Selling and general administrative	92.871.307.000	
Total operating expense	225.877.639.000	55,74%
Operating income	117.966.699.000	29,11%
Other income (expenses)	6.098.843.000	
Income before tax	124.065.542.000	30,61%
Income tax	40.087.677.000	
Net income	83.977.865.000	20,72%

Sebagaimana telah dijelaskan sebelumnya, untuk menghitung kewajaran laba Termohon Peninjauan Kembali, maka Pemohon Peninjauan Kembali akan membandingkan *gross margin* Termohon Peninjauan Kembali sebagai berikut:

Fungsi Manufaktur (Nilai Wajar)	Fungsi Marketing (Tested Function)
Cost of Manufacture	Porsi Sales Fungsi Marketing
Operating Expense	Cost of Marketing
Total Full Cost	Gross Profit Margin
Operating Profit Margin Wajar	
Porsi sales fungsi manufaktur	

↑

Apakah kegiatan Marketing yang Wajib Pajak lakukan telah mendapat return yang wajar yang ditunjukkan dari besarnya Gross Profit Margin Wajib Pajak dibandingkan dengan Gross Profit Margin Perusahaan Pembanding?

Bahwa berdasarkan pencarian data pembanding diperoleh data perusahaan pembanding sebagai berikut:



1. Perusahaan Pembanding: US SIC 2087-*Flavouring extracts and flavouring syrups*;

Operating Profit Margin:

No	Comparable Company	2006
1	HUABAO INTERNATIONAL HOLDINGS LIMITED	38,99%
2	NATUREX SA	10,80%
3	T HASEGAWA CO LTD	12,60%

min	10,80%
lower quartile	23,40%
median	12,60%
upper quartile	25,79%
max	38,99% ^j

2. Perusahaan Pembanding: US SIC 8742-*Management consulting services*;

Operating Profit Margin:

No	Comparable Company	2006
1	L'ALBA HOLDINGS CORPORATION	38,56%
2	LEGS COMPANY LTD	22,00%
3	MEDICAL SYSTEM NETWORK CO., LTD.	34,19%
4	WILSON LEARNING WORLDWIDE INC	60,72%

min	22,00%
lower quartile	31,15%
median	36,38%
upper quartile	44,60%
max	62,72%

Berdasarkan data pembanding tersebut Tim Peneliti mengambil persentase *Gross Profit Margin* berdasarkan data rata-rata *Upper Quartile*, yaitu:

1. *Operating Profit Margin* wajar untuk fungsi manufaktur sebesar 44,60%; dan
2. *Gross Profit Margin* wajar untuk fungsi marketing sebesar 32,60%;



Penerapan data hasil pembanding atas laba Termohon
Peninjauan Kembali:

Fungsi Manufacturing (Nilai Wajar)		Fungsi Marketing (Tested Function)	
Cost of Manufacture	61.421.019.000	Porsi Sales Fungsi Marketing	
Operating Expense without marketing expense	92.871.307.000	Total Sales	406.220.031.021
Total Full Cost	157.292.326.000	Dikurangi: Porsi Sales Manufaktur	207.926.284.877
Operating Profit Margin Wajar	25,79%	Porsi Sales Marketing	197.339.072.123
Porsi sales fungsi manufactur (Total Full Cost: 74,21%)	207.926.284.877	Cost of Marketing	133.006.332.000
		Gross Profit	64.332.740.123
		Gross Profit Margin Fungsi Marketing Termohon Peninjauan Kembali	32,60%
		Gross Profit Margin Wajar	44,60%
		Selisih GPM	12,00%

Pendapatan dari kegiatan Marketing yang seharusnya diterima Termohon Peninjauan Kembali	
12,00% x Rp 197.339.072.123,00 =	23.680.688.655

3.16. Bahwa berdasarkan semua uraian tersebut di atas, Pemohon Peninjauan Kembali berkesimpulan bahwa pendapat dan putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak atas pokok sengketa Peninjauan Kembali *a quo* tidak memenuhi ketentuan Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak, oleh karenanya atas putusan Majelis Hakim *a quo* berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e Undang-Undang Pengadilan Pajak diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung dengan pokok alasan sebagai berikut:

- Bahwa kesimpulan Majelis tidak mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Penghasilan dari Luar Usaha sebesar Rp23.680.688.655,00 didasarkan pada pertimbangan bahwa berdasarkan pendekatan/metode yang digunakan Pemohon Peninjauan Kembali dalam menghitung koreksi, diketahui bahwa *deem gross profit margin* dari fungsi pemasaran yang dijalankan Termohon Peninjauan Kembali adalah sebesar 44,60%; dan hal



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

tersebut menurut Majelis masih dalam Rentang Harga Wajar atau Laba Wajar (*Arm's Length Range/ALR*);

- b. Bahwa pertimbangan Majelis Hakim tersebut di atas, faktanya tidak pernah disampaikan, ditanyakan Majelis kepada Pemohon Peninjauan Kembali ataupun dilakukan pembahasan dalam proses persidangan;
- c. Bahwa artinya, sikap Majelis Hakim dalam menentukan dasar pertimbangan tidak mengindahkan asas audi et alteram partem atau audiatur et altera pars (dimana Hakim harus mendengarkan penjelasan kedua belah pihak yang bersengketa secara seimbang);
- d. Bahwa sikap Majelis Hakim tersebut juga telah mengabaikan amanat yang diatur dalam ketentuan Pasal 54 ayat (1), Pasal 54 ayat (2), dan Pasal 76 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, berikut memori penjelasannya;
- e. Bahwa selain itu, dalam menentukan pertimbangan hukumnya, Majelis Hakim juga nyata-nyata telah mendasarkan pada ketentuan perundang-undangan yang belum diperlakukan pada saat terjadinya transaksi (belum berlaku pada Tahun Pajak 2002), yaitu Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER - 43/PJ/2010 tanggal 6 September 2010 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha dalam Transaksi antara Wajib Pajak dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa; dan mengabaikan ketentuan yang berlaku pada saat terjadinya transaksi, yaitu Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-01/PJ.7/1993 tanggal 9 Maret 1993 tentang Pedoman Pemeriksaan Pajak terhadap Wajib Pajak yang Mempunyai Hubungan Istimewa;

Secara prinsip, Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER - 43/PJ/2010 tanggal 6 September 2010 dan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-01/PJ.7/1993 tanggal 9 Maret 1993, mengatur 2 (dua) hal yang berbeda, dimana dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER - 43/PJ/2010 tanggal 6 September 2010 kewajaran sebuah transaksi *transfer pricing* didasarkan pada rentang

Halaman 66 dari 70 halaman. Putusan Nomor 947/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)



harga wajar atau laba wajar (*arm's lenght range/ALR*), sedangkan dalam Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-01/PJ.7/1993 tanggal 9 Maret 1993 kewajaran sebuah transaksi *transfer pricing* didasarkan pada harga yang wajar (*arm's length price*);

- f. Bahwa sikap Majelis Hakim mempergunakan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER - 43/PJ/2010 tanggal 6 September 2010 sebagai pertimbangan hukum dan mengabaikan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-01/PJ.7/1993 tanggal 9 Maret 1993 sebagai pertimbangan hukum nyata-nyata telah menyalahi amanat dari ketentuan Pasal 78 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, dimana Putusan Pengadilan Pajak (seharusnya) diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim;
4. Bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak memiliki kewenangan untuk menentukan beban pembuktian dan alat bukti yang digunakan (bersifat aktif), sehingga sudah seharusnya Majelis hakim Pengadilan Pajak meneliti dan memberikan pertimbangan terhadap bukti-bukti dan fakta-fakta yang ada, Majelis Hakim Pengadilan Pajak juga harus mempertimbangkan pendapat kedua belah pihak (*Asas Audio Et Alteram partem*) namun dalam sengketa *a quo* Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah bersikap tidak berimbang dalam pembuktian di persidangan, karena tanpa adanya pembuktian yang kuat (adanya bukti eksternal) atas dalil yang disampaikan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), akan tetapi dalam putusannya Majelis Hakim Pengadilan Pajak tetap mengabulkan banding Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding);
5. Bahwa sesuai dengan Pasal 84 Undang-Undang Pengadilan Pajak huruf f dinyatakan Putusan Pengadilan Pajak harus memuat pertimbangan dan penilaian setiap bukti yang diajukan dan hal yang terjadi dalam persidangan selama sengketa itu diperiksa, sedangkan dalam sengketa banding ini tidak dapat diketahui apakah bukti yang diberikan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) telah sesuai dengan koreksi yang dilakukan oleh Pemohon



Peninjauan Kembali (semula Terbanding) karena terdapat bukti yang belum disampaikan dalam persidangan;

6. Bahwa berdasarkan fakta-fakta hukum (*fundamentum petendi*) tersebut di atas secara keseluruhan telah membuktikan secara jelas dan nyata-nyata bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah memutus perkara *a quo* tidak berdasarkan pada ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, 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, sehingga putusan Majelis Hakim *a quo* tidak memenuhi ketentuan Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Oleh karena itu maka Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.56560/PP/M.XIIIB/15/2014 tanggal 30 Oktober 2014 harus dibatalkan;

V. Bahwa dengan demikian, putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.56560/PP/M.XIIIB/15/2014 tanggal 30 Oktober 2014 yang menyatakan: Menyatakan mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak KEP-592/WPJ.07/2013 tanggal 5 April 2013, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Penghasilan Nomor 00001/206/06/057/12 tanggal 18 Januari 2012 Tahun Pajak 2006, atas nama: PT Coca Cola Indonesia, NPWP: 01.000.626.0-057.000, beralamat di Wisma GKBI Lantai 18 Suite 1801, Jalan Jenderal Sudirman Nomor 28, Bendungan Hilir, Jakarta Pusat – 10210 dengan perhitungan Pajak terutang dan yang masih harus dibayar diperhitungkan kembali menjadi: sebagaimana perhitungan tersebut diatas (halaman 2); 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 mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-592/WPJ.07/2013 tanggal 5 April 2013 mengenai keberatan atas Surat



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Penghasilan Tahun Pajak 2006 Nomor 00001/206/06/058/12 tanggal 18 Januari 2012 atas nama Pemohon Banding, NPWP : 01.000.626.0-057.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi Rp423.875.256,00; adalah sudah tepat dan benar dengan pertimbangan:

- a. Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi Penghasilan dari Luar Usaha Tahun Pajak 2006 sebesar Rp23.680.688.655,00; 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* terkait dengan koreksi atas hubungan istimewa dalam penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Pemohon Banding dengan Afiliasi bahwa Terbanding melakukan pengujian terhadap Perusahaan Pembanding US SIC 8742 Manajemen *Consulting Services* mengitung *deem gross profit margin* dari fungsi pemasaran sebesar 32,60 % masih dalam Rentang Harga Wajar atau Laba Wajar tidak dapat dibenarkan karena secara substansi restrukturisasi kegiatan usaha Pemohon Banding berdasarkan lisensi memiliki fungsi *manufacturing* dan fungsi pemasaran 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 *Juncto* Pasal 11 ayat (2) dan Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang Pajak Penghasilan;
- 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;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Menimbang, bahwa dengan ditolaknyanya 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 lainnya 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 Senin, tanggal 5 Juni 2017 oleh Dr. H. Yulius, S.H., M.H., Hakim Agung 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. 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 M. Usahawan, S.H., 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. Yulius, S.H., M.H.

Panitera Pengganti,

ttd.

M. Usahawan, S.H.

Biaya-biaya

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

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

H. ASHADI, S.H.

NIP. 195409241984031001

Halaman 70 dari 70 halaman. Putusan Nomor 947/B/PK/PJK/2017