



**PUTUSAN**  
**Nomor 1218/B/PK/PJK/2017**

**DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA**  
**MAHKAMAH AGUNG**

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

**DIREKTUR JENDERAL PAJAK**, berkedudukan di Jalan Jenderal Gatot Subroto, Nomor 40-42, Jakarta, dalam hal ini memberi kuasa kepada:

1. Catur Rini Widosari, Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak;
2. Budi Christiadi, Kasubdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
3. Heru Marhanto Utomo, Kepala Seksi Peninjauan Kembali, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
4. Siti 'Aisiyah, Penelaah Keberatan, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;

Keempatnya berkedudukan di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak di Jalan Jenderal Gatot Subroto, Nomor 40-42, Jakarta berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-928/PJ./2013 tanggal 8 Mei 2013;

**Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;**

**melawan:**

**BUT BANGKOK BANK PUBLIC COMPANY LIMITED**, beralamat di Jalan M.H. Thamrin Nomor 3, Kebon Melati, Jakarta Pusat 10230;

**Termohon Peninjauan Kembali dahulu Pemohon Banding;**

Mahkamah Agung tersebut;

Membaca surat-surat yang bersangkutan;

Menimbang, bahwa dari surat-surat yang bersangkutan ternyata Pemohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Terbanding, telah mengajukan permohonan peninjauan kembali terhadap Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.43131/PP/M.XIII/13/2013, tanggal 5 Februari 2013 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa Pemohon Banding dalam Surat Banding Nomor ACC/LT/133/11 tanggal 6 Mei 2011, pada pokoknya mengemukakan hal-hal sebagai berikut ini; Bahwa Pemohon Banding mengajukan banding atas Keputusan Terbanding Nomor KEP-306/WPJ.07/2011 tanggal 9 Februari 2011 tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Penghasilan Pasal 26 Nomor 00001/204/06/053/10 tanggal 16 Februari 2010. Keputusan Terbanding tersebut telah diterima Pemohon Banding pada tanggal 11 Februari 2011. Permohonan Banding ini diajukan berdasarkan Pasal 27 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007;

## LATAR BELAKANG

### Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar

Bahwa pada tanggal 16 Februari 2010, Terbanding menerbitkan SKPKB Pajak Penghasilan Pasal 26, berdasarkan hasil pemeriksaan, dengan Dasar Pengenaan Pajak sebesar Rp44.914.502.036,00 dan PPh yang masih harus dibayar sebesar Rp2.631.623.917,00. Jumlah yang masih harus dibayar tersebut telah Pemohon Banding lunasi (2 SSP);

### Permohonan Keberatan

Bahwa atas penerbitan SKPKB PPh Pasal 26 Tahun 2006 tersebut di atas, Pemohon Banding mengajukan permohonan keberatan Nomor ACC/LT/095/2010, yang diterima Terbanding pada tanggal 12 Mei 2010 (Lampiran 4). Pada tanggal 21 Januari 2011 Terbanding menerbitkan Surat Pemberitahuan untuk Hadir dengan Nomor S-373/WPJ.07/2011 dan telah Pemohon Banding berikan tanggapan melalui surat Nomor ACC/LT/020/11;

### Keputusan Keberatan

Bahwa atas permohonan keberatan yang Pemohon Banding ajukan, Terbanding menerbitkan Keputusan Nomor KEP-306/WPJ.07/2011 tanggal 9 Februari 2011 tentang Keberatan Permohonan Atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Penghasilan Pasal 26. Dalam keputusan tersebut, Terbanding menolak permohonan keberatan Pemohon Banding, dengan rincian sebagai berikut:

Uraian	Semula	Ditambah/Dikurangi	Menjadi
	(Rp)		(Rp)
Dasar Pengenaan Pajak	44.914.502.036	-	44.914.502.036
PPh Terutang	6.737.175.305	-	6.737.175.305
Kredit Pajak	4.959.051.037	-	4.959.051.037
Kompensasi Tahun Pajak/Masa Pajak Sebelumnya	-	-	-
PPh Kurang (lebih) Bayar	1.778.124.268	-	1.778.124.268
Sanksi Administrasi	853.499.649	-	853.499.649
Jumlah PPh ymh (lebih) dibayar	2.631.623.917	-	2.631.623.917



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

dengan Objek Pajak yang menjadi sengketa sebagai berikut :

Obyek Pajak menurut Pemeriksa Rp 44.914.502.036,00

Obyek Pajak menurut SPT/WP Rp 33.060.340.247,00

Koreksi Rp 11.854.161.789,00

Bahwa Pemohon Banding mengajukan banding dengan alasan sebagai berikut:

A. Koreksi Objek atas Dasar Pengenaan Pajak (DPP) PPh 26 sebesar

Rp 11.854.161.789,00

Menurut Terbanding

- a. Bahwa berdasarkan hasil penelitian data yang ada, menunjukkan bahwa pembebanan biaya bunga yang disengketakan benar terjadi dalam Tahun 2006, hal ini menguatkan alasan koreksi pemeriksa bahwa terdapat pembebanan biaya bunga di Tahun 2006, dimana pembukuan Pemohon Banding (sebagai pemotong pajak) menggunakan metode accrual basis sehingga PPh Pasal 26 terutang pada saat dilakukan pembebanan biaya bunga meskipun belum dilakukan pembayaran atas bunga tersebut;
- b. Bahwa koreksi pemeriksa telah sesuai dengan ketentuan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 138 Tahun 2000, yaitu saat terutangnya penghasilan tersebut juga ditentukan berdasarkan saat pengakuan biaya sesuai dengan metode pembukuan yang dianut oleh pihak yang berkewajiban memotong atau memungut Pajak Penghasilan. Pada prinsipnya, saat yang menentukan kapan kewajiban pemotongan dan pemungutan Pajak Penghasilan harus dilaksanakan adalah mana yang lebih dulu terjadi, saat pembayaran atau saat terutangnya penghasilan;
- c. Bahwa menanggapi alasan keberatan Pemohon Banding yang menyatakan bahwa berdasarkan ketentuan pada P3B, Indonesia baru memiliki hak untuk memajaki bunga yang bersumber dari Indonesia ke penduduk Thailand pada saat bunga tersebut dibayarkan, sehingga pemeriksa seharusnya tetap mengacu kepada P3B karena transaksi ini dilakukan oleh Wajib Pajak Dalam Negeri dengan Wajib Pajak Luar Negeri (WPLN) yang berasal dari negara yang telah terikat P3B dengan Indonesia yaitu Thailand sesuai dengan prinsip perpajakan yaitu *lex specialis principle*, tim Peneliti berpendapat bahwa alasan Pemohon Banding tersebut tidak tepat dan tidak relevan karena seharusnya yang relevan untuk dilihat adalah ketentuan yang merujuk pada hak pemajakan Negara sumber sesuai "article 11 angka 1 huruf a" P3B yaitu



sebagai berikut:

*However, In the case of Indonesia, such interest arising in Indonesia may be taxed in Indonesia according to the laws of Indonesia, but if the recipient is the beneficial owner of the interest, the tax so charged shall not exceed 15 percent of the gross amount of the interest";*

Bahwa dalam ketentuan tersebut dengan jelas menyebutkan bahwa dalam hal di Indonesia, bunga yang berasal dari Indonesia dapat dikenakan pajak di Indonesia menurut perundang-undangan di Indonesia, tetapi pajak yang dikenakan tidak akan melebihi 15% dari jumlah kotor bunga;

Menurut Pemohon Banding

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan Peneliti Keberatan yang mempertahankan koreksi pemeriksa atas DPP PPh Pasal 26 sebesar Rp11.854.161.789,00 dengan alasan sebagai berikut:

- a. Bahwa sebagaimana Surat Keberatan yang telah Pemohon Banding sampaikan, bahwa biaya bunga sebesar Rp33.060.340.247,00 merupakan pembayaran biaya bunga kepada kantor pusat di Thailand. Sesuai dengan penghindaran pajak berganda (P3B) Indonesia - Thailand yang menyebutkan bahwa:

*"Interest arising in a Contracting State and paid to a resident of the other Contracting State may be taxed in that other state";*

Sehingga Pemohon Banding melakukan pemotongan PPh 26 atas beban bunga bukan pada saat pencatatan (accrual), melainkan pada saat terjadi pembayaran;

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan pendapat Peneliti Keberatan yang menyatakan bahwa saat terutangnya penghasilan tersebut juga ditentukan berdasarkan saat pengakuan biaya sesuai dengan metode pembukuan yang dianut oleh pihak yang berkewajiban memotong atau memungut Pajak Penghasilan;

Bahwa berdasarkan ketentuan pada P3B, Indonesia baru memiliki hak untuk memajaki bunga yang bersumber dari Indonesia ke penduduk Thailand pada saat bunga tersebut dibayarkan;

Bahwa menurut Pemohon Banding, pemeriksa seharusnya tetap mengacu kepada P3B karena transaksi ini dilakukan oleh Wajib Pajak Dalam Negeri (WPDN) dengan Wajib Pajak Luar Negeri (WPLN) yang berasal dari negara yang telah terikat P3B dengan Indonesia yaitu Thailand sesuai dengan prinsip perpajakan yaitu *lex specialis principle*;



## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- b. Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan pendapat Peneliti yang menyatakan bahwa alasan Pemohon Banding tidak tepat dan tidak relevan karena seharusnya yang relevan untuk dilihat adalah ketentuan yang merujuk pada hak pemajakan Negara *cumber* sesuai "article 11 angka 2 huruf a" P3B yaitu sebagai berikut :

*"However, In the case of Indonesia, such interest arising in Indonesia may be taxed in Indonesia according to the laws of Indonesia, but if the recipient is the beneficial owner of the interest, the tax so charged shall not exceed 15 percent of the gross amount of the interest"*;

Bahwa Peneliti berpendapat bahwa ketentuan tersebut dengan jelas menyebutkan bahwa dalam hal di Indonesia, bunga yang berasal dari Indonesia dapat dikenakan pajak di Indonesia menurut perundang-undangan di Indonesia, tetapi pajak yang dikenakan tidak akan melebihi 15% dari jumlah kotor bunga;

Bahwa menurut pendapat Pemohon Banding, article 11 angka 2 huruf a P3B yang dijadikan alasan menolak permohonan keberatan Pemohon Banding adalah kurang tepat karena pasal tersebut hanya mengatur pihak yang berwenang mengenakan pajak jika transaksi pembayaran bunga muncul di salah satu negara yang terikat P3B dengan tarif maksimum yang dapat dikenakan atas pembayaran bunga tersebut. Namun, pasal tersebut tidak mengatur saat terutangnya Pajak Penghasilan atas pembayaran bunga tersebut;

Bahwa menurut Pemohon Banding, article 11 angka 1 adalah pasal yang tepat untuk menentukan saat terutangnya penghasilan atas bunga sesuai dengan bunyi P3B, yakni:

*"Interest arising in a Contracting State and paid to a resident of the other Contracting State may be taxed in that other state"*;

sehingga Pemohon Banding melakukan pemotongan PPh 26 atas beban bunga bukan pada saat pencatatan (*accrual*), melainkan pada saat terjadi pembayaran;

Bahwa sebagai tambahan, Pemohon Banding ingin memberitahukan bahwa atas bunga yang terutang di Tahun 2006 tersebut, Pemohon Banding telah melakukan pemotongan PPh Pasal 26 yang bersangkutan pada Tahun 2007. Dengan demikian maka temuan pemeriksa ini mengenakan PPh Pasal 26 atas obyek pajak yang sama sebanyak 2 kali dan jelas hal ini tidak sesuai dengan prinsip perpajakan yang berlaku di Indonesia. Peneliti Keberatan tidak memberikan penjelasan atas fakta dimana Pemohon Banding telah melakukan



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

pemotongan dan pembayaran PPh 26 atas bunga yang bersangkutan pada Tahun 2007. Pemohon Banding telah memberikan bukti berupa rincian biaya bunga Tahun 2006 yang dibayar Tahun 2007 beserta pendukungnya pada tanggal 25 Juni 2010;

Bahwa adapun jumlah pajak yang terhutang menurut Pemohon Banding adalah sebagai berikut:

Keterangan	Menurut Pemohon Banding
	(Rp)
Dasar Pengenaan Pajak	33.060.340.247
PPh Terutang	4.959.051.037
Kredit Pajak	4.959.051.037
Kompensasi Tahun Pajak / Masa Pajak Sebelumnya	-
PPh Kurang (lebih) Bayar	-
Sanksi Administrasi	-
Jumlah PPh ymh (lebih) dibayar	-

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.43131/PP/M.XIII/13/2013, tanggal 5 Februari 2013, yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Menyatakan mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-306/WPJ.07/2011 tanggal 09 Februari 2011, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Penghasilan Pasal 26 Masa Pajak Januari sampai dengan Desember 2006 Nomor 00001/204/06/053/10 tanggal 16 Februari 2010, atas nama BUT Bangkok Bank Public Company Limited, NPWP 01.001.111.2-053.000, beralamat di Jl. M.H. Thamrin No. 3, Kebon Melati, Jakarta Pusat 10230, dengan perhitungan menjadi sebagai berikut:

Dasar Pengenaan Pajak ..... Rp 33.060.340.247,00  
Pajak Penghasilan terutang ..... Rp 4.959.051.037,00  
Kredit Pajak ..... Rp 4.959.051.037,00  
Pajak Penghasilan yang kurang dibayar ..... Rp 0,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.43131/PP/M.XIII/13/2013, tanggal 5 Februari 2013, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 25 Februari 2013, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-928/PJ./2013 tanggal 8 Mei 2013, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 20 Mei 2013, dengan disertai alasan-alasannya yang



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 20 Mei 2013;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 22 Juli 2013, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 21 Agustus 2013;

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

## ALASAN PENINJAUAN KEMBALI

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

### I. Tentang Pokok Sengketa Pengajuan Memori Peninjauan Kembali

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

Tentang Koreksi DPP PPh Pasal 26 sebesar Rp11.854.161.789,00 yang tidak dipertahankan Majelis Hakim;

### II. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali

#### 1. Bahwa Pasal 69 ayat (1), Pasal 76, dan Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak menyebutkan sebagai berikut:

##### Pasal 69 ayat (1)

Alat bukti dapat berupa:

- Surat atau tulisan;
- Keterangan ahli;
- Keterangan para saksi;
- Pengakuan para pihak; dan/atau
- Pengetahuan Hakim;

Penjelasan

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

Pasal 76



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

Penjelasan

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

Oleh karena itu, Hakim berupaya untuk menentukan apa yang harus dibuktikan, beban pembuktian, penilaian yang adil bagi para pihak dan sahnya bukti dari fakta yang terungkap dalam persidangan, tidak terbatas pada fakta dan hal-hal yang diajukan oleh para pihak;

Pasal 78

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

Penjelasan

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

2. Bahwa ketentuan Pasal 28 ayat (3), (4) dan (5) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 menentukan sebagai berikut:

- (3) Pembukuan atau pencatatan tersebut harus diselenggarakan dengan memperhatikan itikad baik dan mencerminkan keadaan atau kegiatan usaha yang sebenarnya;
- (4) Pembukuan atau pencatatan harus diselenggarakan di Indonesia dengan menggunakan huruf Latin, angka Arab, satuan mata uang Rupiah, dan disusun dalam bahasa Indonesia atau dalam bahasa asing yang diizinkan oleh Menteri Keuangan;
- (5) Pembukuan diselenggarakan dengan prinsip taat asas dan dengan stelsel akrual atau stelsel kas;

3. Bahwa ketentuan Pasal 26 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 menentukan sebagai berikut:



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

“Atas penghasilan tersebut di bawah ini, dengan nama dan dalam bentuk apapun, yang dibayarkan atau yang terutang oleh badan pemerintah, Subjek Pajak dalam negeri, penyelenggara kegiatan, bentuk usaha tetap, atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya kepada Wajib Pajak luar negeri selain bentuk usaha tetap di Indonesia, dipotong pajak sebesar 20% (dua puluh persen) dari jumlah bruto oleh pihak yang wajib membayarkan:

- a. Dividen;
- b. Bunga, termasuk premium, diskonto, premi swap dan imbalan sehubungan dengan jaminan pengembalian utang;
- c. Royalti, sewa, dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
- d. Imbalan sehubungan dengan jasa, pekerjaan, dan kegiatan;
- e. Hadiah dan penghargaan;
- f. Pensiun dan pembayaran berkala lainnya;

Penjelasan:

Atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak luar negeri dari Indonesia, Undang-Undang ini menganut dua sistem pengenaan pajak, yaitu pemenuhan sendiri kewajiban perpajakannya bagi Wajib Pajak luar negeri yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui suatu bentuk usaha tetap di Indonesia, dan pemotongan oleh pihak yang wajib membayar bagi Wajib Pajak luar negeri lainnya;

3. *Article 11 (interest) Agreement Between The Government of The Republic of Indonesia and The Government of Kingdom of Thailand:*

(1) *“Interest arising in a Contracting State and paid to a resident of the other Contracting State may be taxed in that other State.*

(2) *However,*

- a. *In the case of Indonesia, such interest arising in Indonesia may be taxed in Indonesia according to the laws of Indonesia, but if the recipient is the beneficial owner of the interest, the tax so charged shall not exceed 15 percent of the gross amount of the interest.”*

4. Bahwa Pasal 8 ayat (4) Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 138 Tahun 2000 tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan menentukan sebagai berikut:

“Pemotongan Pajak Penghasilan atas penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 26 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang Pajak



Penghasilan, terutang pada akhir bulan dilakukannya pembayaran atau akhir bulan terutangnya penghasilan yang bersangkutan, tergantung peristiwa yang terjadi terlebih dahulu”;

Penjelasan:

Ketentuan ini mengatur tentang batas waktu pelaksanaan kewajiban pemotongan dan pemungutan pajak atas penghasilan sebagaimana diatur dalam Pasal 21, Pasal 22, Pasal 23, dan Pasal 26 Undang-Undang Pajak Penghasilan yang dikaitkan dengan saat pembayaran atau saat terutangnya penghasilan. Saat terutangnya penghasilan tersebut lazimnya adalah pada saat jatuh tempo (seperti: bunga dan sewa), saat tersedia untuk dibayarkan (seperti: gaji dan dividen), saat yang ditentukan dalam kontrak/perjanjian atau faktur (seperti: royalti, imbalan jasa teknik/jasa manajemen/jasa lainnya), atau saat tertentu lainnya. Saat terutangnya penghasilan tersebut juga ditentukan berdasarkan saat pengakuan biaya sesuai dengan metode pembukuan yang dianut oleh pihak yang berkewajiban memotong atau memungut Pajak Penghasilan. Pada prinsipnya, saat yang menentukan kapan kewajiban pemotongan dan pemungutan Pajak Penghasilan harus dilaksanakan adalah mana yang lebih dulu terjadi, saat pembayaran atau saat terutangnya penghasilan. Untuk kemudahan, pelaksanaan pemotongan pajak dapat dilakukan pada saat terjadi pembayaran, walaupun sesuai dengan ketentuan saat terutangnya pemotongan pajak tersebut terjadi pada akhir bulan pembayaran;

5. Bahwa Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-16/PJ.22/1987 tanggal 21 April 1997 tentang Pengertian Terhutang Yang Dimaksud Dalam Pasal 23 dan Pasal 26 Undang-Undang Pajak Penghasilan 1984 (seri PPh Pasal 23/26 – 16), memberikan penjelasan sebagai berikut:

“Berhubung dengan masih adanya keragu-raguan tentang pengertian kata "terhutang" seperti yang dimaksud Pasal 23 dan Pasal 26 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983, dengan ini diberikan penegasan, bahwa pengertian "dibayarkan atau terhutang" haruslah dikaitkan dengan metode pembukuan pihak pemotong pajak, apakah mempergunakan metode "cash basis" atau "accrual basis". Jadi pengertian "dibayarkan atau terhutang" berdasarkan Pasal 23 dan Pasal 26 adalah kebalikan dari pengertian "diterima atau diperoleh" sebagaimana dimaksud Pasal 4 Undang-undang Pajak Penghasilan 1984, yaitu yang satu dilihat dari yang mendapatkan penghasilan dan yang lain dilihat dari yang



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

memberikan penghasilan. Untuk jelasnya bersama ini dilampirkan surat-surat Direktur Pajak Langsung kepada Direktur PT Arya Upaya Corporation Nomor: S-1506/PJ.22/1985 tanggal 8 Juli 1985 serta kepada Hero Supermarket Nomor: S-1150/PJ.22/1985 tanggal 23 April 1985, untuk dipakai sebagai pedoman;

6. Bahwa pengertian "terhutang" juga dijelaskan dalam Surat Direktur Pajak Langsung kepada Direktur Hero Supermarket Nomor: S-1150/PJ.22/1985 tanggal 23 April 1985 menjelaskan sebagai berikut:

Istilah "terhutang" sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 23 ayat (1) hendaknya dibaca sebagai satu kesatuan dalam hubungan kata-kata "yang dibayarkan atau yang terhutang". Kata-kata tersebut adalah sebagai kebalikan bagi kata-kata "yang diterima atau diperoleh" sebagaimana diatur dalam Pasal 4 Undang-Undang Pajak Penghasilan 1984. Apabila kata-kata "yang diterima atau diperoleh" dalam Pasal 4 dilihat dari pihak yang mendapatkan penghasilan (Wajib Pajak) maka kata-kata "yang dibayarkan atau yang terhutang" dalam Pasal 23 (juga dalam Pasal 26) dilihat dari pihak yang memberikan penghasilan (Pemotong Pajak). Berhubung dengan itu terhutangnya PPh Pasal 23 itu harus dikaitkan pula dengan metode pembukuan dari Pemotong Pajak, yaitu apakah Pemotong Pajak mempergunakan metode "*cash basis*" atau "*accrual basis*". Apabila pembukuan Pemotong Pajak mempergunakan metode "*accrual basis*", maka berdasarkan "*accrual basis*" itu, sewa tersebut telah merupakan biaya (apabila dilihat dari pihak Wajib Pajak yang mendapatkan penghasilan sewa, yang mempergunakan metode "*accrual basis*", sewa tersebut telah merupakan penghasilan), maka PPh Pasal 23 atau Pasal 26 telah terhutang;

7. Bahwa berdasarkan hasil pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak sebagaimana yang telah dituangkan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.43131/PP/M.XIII/13/2013 tanggal 5 Februari 2013 dapat diketahui:

- 7.1. Bahwa berdasarkan Laporan Pemeriksaan Pajak Kantor Pelayanan Pajak Badan dan Orang Asing Satu Nomor: LAP-053/WPJ.07/KP.0700/2010 tanggal 15 Februari 2010, telah diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) PPh Pasal 26 Nomor: 00001/204/06/053/10 tanggal 16 Februari 2010 dengan jumlah PPh Pasal 26 yang masih harus dibayar sebesar Rp2.631.623.917,00;



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

7.2. Bahwa atas ketetapan *a quo*, Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) mengajukan keberatan dan telah diberikan keputusan oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan KEP-306/WPJ.07/2011 tanggal 9 Februari 2011, yang pada prinsipnya menerima sebagian permohonan keberatan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding);

7.3. Bahwa materi sengketa adalah sengketa yuridis menyangkut saat terutangnya PPh Pasal 26 atas koreksi Dasar Pengenaan Pajak PPh Pasal 26 sebesar Rp11.854.161.789,00, yang tidak disetujui oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding);

7.4. Bahwa koreksi tersebut berdasarkan equalisasi pembebanan biaya bunga kantor pusat (Thailand) di PPh Badan sebagai berikut:

No	Uraian	Pemohon Banding	Terbanding	Koreksi
1	Bunga-Kapus Thailand	28.945.785.373	40.799.947.162	11.854.161.789
2	Bunga OD HO	7.538.020	7.538.020	0
3	Bunga-Singapore	4.084.377.340	4.084.377.340	0
4	Bunga-Philipines	22.639.513	22.639.513	0
	Jumlah	33.060.340.246	44.914.502.035	11.854.161.789

7.5. Bahwa pembukuan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sebagai pemotong pajak menggunakan metode *accrual basis*, sehingga PPh Pasal 26 terutang pada saat dilakukan pembebanan biaya bunga meskipun belum dilakukan pembayaran atas bunga tersebut;

7.6. Bahwa berdasarkan KKP, obyek PPh Pasal 26 atas beban bunga yang dikoreksi Pemohon Peninjauan Kembali (Terbanding) adalah sebagai berikut:

No	Uraian	Nilai Bunga		Perhitungan by bunga dengan obyek PPh				PPh Pasal 26			Koreksi PPh 26 Rp
		Pinjaman	Bunga	DPP	rate	PPh 26	Bunga (net)		DPP(Rp)	Tarif	
1	Pinjaman \$30,000,000 (pinjaman sebelum 2006) Periode 12-12-06 s.d. 31-12-06	30.000.000	84.807,29	99.773,28	15%	14.965,99	84.807,29	9.096,40	907.577.703,00	15%	136.136.656
2	Pinjaman \$30,000,000 (kontrak tgl 30 Januari 2006) Periode 12-12-06 s.d. 31-12-06	30.000.000	273.483,33	321.745,10	15%	48.261,76	273.483,33	9.096,40	2.926.722.110,00	15%	439.008.316
3	Pinjaman \$20,000,000 (kontrak tgl 6 September 2006) Periode 06-09-06 s.d. 31-12-06	20.000.000	362.338,89	426.281,05	15%	362.338,89	362.338,89	9.096,40	3.877.622.905,00	15%	581.643.436
4	Pinjaman \$20,000,000 (Kontrak tgl 6 Oktober 2006) Periode 06-10-06 s.d. 31-12-06	20.000.000	266.122,22	313.084,97	15%	46.962,75	266.122,22	9.096,40	2.847.946.097,00	15%	427.191.915
5	Pinjaman \$20,000,000 (kontrak tgl 22 Nov 2006) Periode 22-11-06 s.d. 31-12-06	20.000.000	120.943,33	142.286,27	15%	48.261,76	120.943,33	9.096,40	1.294.292.867,00	15%	194.143.930
	Jumlah	120.000.000	1.107.695	1.303.171		520.791	1.107.695		11.854.161.682		1.778.124.268



- 7.7. Bahwa berdasarkan data Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) berupa dokumen pendukung bukti pembayaran atas 5 voucher terkait beban bunga, diperoleh informasi sebagai berikut :

No	Bukti potong	tanggal	Pokok H Li tang (USD)	Jumlah Pengh. Bruto	PPh 26 dipotong	Lapor SPT	Uraian di SSP : Setoran PPh 26 atas bunga Outport loan	Money mktet deal slip dan Lembar Confirmation
1	TBAY624070/PPH26/I2007	31/01/2007	30.000.000	4.414.072.726	662.110.946	Jan-07	Masa Jan 2007	tgl 27-10-2006
2	02/AC/I 11/07/TB A Y623954/PPH26	06/03/2007	20.000.000	6.081.956.724	912.293.476	Mar-07	Masa Mar 2007	tgl 4-9-2006
3	01/AC/I 11/07/TB AY624162/PPH26	12/03/2007	30.000.000	4.321.454.007	648.218.155	Mar-07	Masa Mar 2007	tgl 8-12-2006
4	01/AC/I V/07/TBAY624026/PPH26	30/04/2007	20.000.000	6.020.555.492	903.083.195	Apr-07	Masa Apr 2007	tgl 4-10-2006
5	01 /AC/I V/07/TB AY724113/PPH26	31/05/2007	20.000.000	5.764.892.577	864.733.871	Mei-07	Masa Mei 2007	tgl 20-11-2006
		Total	120.000.000	26.602.931.52	3.990.439.643			

- 7.8. Bahwa berdasarkan "*Money market deal slip*" dan lembar "*confirmation*" pada table di atas menunjukkan bahwa pembebanan biaya bunga yang disengketakan benar terjadi dalam Tahun 2006, namun SSP, Bukti Potong dan SPT Masa PPh adalah untuk Tahun 2007. Hal ini menguatkan alasan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (Terbanding) bahwa terdapat pembebanan biaya bunga di Tahun 2006, dimana pembukuan Pemohon Peninjauan Kembali (Terbanding) (sebagai pemotong pajak) menggunakan metode *accrual basis* sehingga PPh Pasal 26 terutang pada saat dilakukan pembebanan biaya bunga meskipun belum dilakukan pembayaran atas bunga tersebut;

- 7.9. Bahwa berdasarkan hasil penelitian data yang ada, Pemohon Peninjauan Kembali (Terbanding) telah membebankan biaya bunga pada Tahun 2006, sehingga sesuai ketentuan menurut Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 138 Tahun 2000, maka saat terutangnya penghasilan tersebut juga ditentukan berdasarkan saat pengakuan biaya sesuai dengan metode pembukuan yang dianut oleh pihak yang berkewajiban memotong atau memungut Pajak Penghasilan. Pada prinsipnya, saat yang menentukan kapan kewajiban pemotongan dan pemungutan Pajak Penghasilan harus dilaksanakan adalah mana yang lebih dulu terjadi, saat pembayaran atau saat terutangnya penghasilan;

- 7.10. Bahwa menanggapi alasan keberatan Pemohon Peninjauan Kembali (Terbanding) yang menyatakan bahwa berdasarkan ketentuan pada P3B, Indonesia baru memiliki hak untuk memajaki bunga yang bersumber dari Indonesia ke penduduk Thailand pada saat bunga tersebut dibayarkan, sehingga pemeriksa seharusnya



tetap mengacu kepada P3B karena transaksi ini dilakukan oleh Wajib Pajak Dalam Negeri dengan Wajib Pajak Luar Negeri (WPLN) yang berasal dari negara yang telah terikat P3B dengan Indonesia yaitu Thailand sesuai dengan prinsip perpajakan yaitu *lex specialis principle*, Pemohon Peninjauan Kembali (Terbanding) berpendapat bahwa alasan Termohon Peninjauan Kembali (Pemohon Banding) tersebut tidak tepat dan tidak relevan karena seharusnya yang relevan untuk dilihat adalah ketentuan yang merujuk pada hak pemajakan Negara sumber sesuai "article 11 angka 2 huruf a" P3B yaitu sebagai berikut:

*"However, In the case of Indonesia, such interest arising in Indonesia may be taxed in Indonesia according to the laws of Indonesia, but if the recipient is the beneficial owner of the interest, the tax so charged shall not exceed 15 percent of the gross amount of the interest"*;

Bahwa dalam ketentuan tersebut dengan jelas menyebutkan bahwa dalam hal di Indonesia, bunga yang berasal dari Indonesia dapat dikenakan pajak di Indonesia menurut perundang-undangan di Indonesia, tetapi pajak yang dikenakan tidak akan melebihi 15% dari jumlah kotor bunga;

7.11. Bahwa dengan demikian koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) atas koreksi Dasar Pengenaan Pajak PPh Pasal 26 sebesar Rp11.854.161.789,00 telah sesuai sesuai dengan ketentuan yang berlaku;

7.12. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dalam sidang menyerahkan Surat Penjelasan Tambahan Nomor S-8181/PJ.07/2011 tanggal 12 Desember 2011, yang pada intinya adalah sebagai berikut:

a. Bahwa menurut Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) pengertian "*Paid*" sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 ayat 1 P3B Indonesia - Thailand tidak dapat ditafsirkan secara harfiah sebagai *cash basis* yang kemudian dikaitkan dengan saat terutang pajak. Pengertian "*Paid*" sebagaimana dimaksud dalam P3B terdapat dalam *Commentary UN* maupun *Commentary OECD Model* yang menyatakan bahwa "*The term 'paid' has a very wide meaning, since the concept of payment means the fulfillment of the*



*obligation to put funds at the disposal of creditor in the manner required by contract or by custom". Berdasarkan hal tersebut istilah "Paid" mempunyai makna yang sangat luas, karena konsep pembayaran berarti pemenuhan kewajiban untuk menaruh dana agar tersedia bagi kreditur sesuai dengan yang dipersyaratkan dalam kontrak atau menurut kebiasaan. Bahwa pencatatan biaya bunga oleh debitur, meskipun bunga tersebut belum dibayarkan dan masih dicatat sebagai utang, merupakan kebiasaan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, yang menyebabkan kreditur mempunyai klaim atas aset debitur;*

- b. Bahwa sesuai dengan Pasal 32 A Undang-Undang PPh, Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (*Tax Treaty*) merupakan suatu perangkat hukum yang berlaku khusus (*lex specialis*) yang mengatur hak-hak pemajakan dari masing-masing negara, menghindarkan pengenaan pajak berganda dan mencegah pengelakan pajak;
- c. Bahwa dengan demikian *Tax Treaty* berfungsi untuk mengeliminasi efek pajak berganda atas objek pajak yang sama yang mungkin dikenakan oleh Negara sumber dan Negara domisili. Dengan kata lain dapat dikatakan bahwa *Tax Treaty* mengatur mengenai pembagian hak pemajakan oleh Negara sumber dan Negara domisili atas jenis-jenis penghasilan tertentu. Dalam *Tax Treaty*, untuk penghasilan dari modal (misalnya dividen, bunga dan royalty) baik Negara sumber maupun Negara domisili memiliki hak pemajakan namun besarnya pajak yang dapat dikenakan oleh Negara sumber dibatasi/diatur dalam *Tax Treaty*. Oleh karena sifat dasar *Tax Treaty* yang berfungsi sebagai mekanisme pembagian hak pemajakan antara Negara sumber dan Negara domisili maka *Tax Treaty* tidak mengatur mengenai saat terutangnya pajak sebagaimana diatur di dalam Pasal 32 A Undang-Undang PPh di atas;
- d. Bahwa sesuai dengan Pasal 11 ayat 2 huruf a P3B Indonesia - Thailand yang menyatakan bahwa "*However, In the case of Indonesia, such interest arising in Indonesia may be taxed in Indonesia according to the laws of Indonesia, but if the*



*recipient is the beneficial owner of the interest, the tax so charged shall not exceed 15 percent of the gross amount of the interest*", hal ini dapat dijelaskan bahwa dalam hal di Indonesia, bunga yang berasal dari Indonesia dapat dikenakan pajak di Indonesia menurut perundang-undangan di Indonesia, tetapi pajak yang dikenakan tidak akan melebihi 15% dari jumlah kotor bunga;

- e. Bahwa sesuai Pasal 8 ayat (4) Peraturan Pemerintah Nomor 138 Tahun 2000 diatur bahwa Pemotongan Pajak Penghasilan atas penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 26 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang Pajak Penghasilan, terutang pada akhir bulan dilakukannya pembayaran atau akhir bulan terutangnya penghasilan yang bersangkutan, tergantung peristiwa yang terjadi terlebih dahulu. Selanjutnya di dalam penjelasannya disebutkan bahwa saat terutangnya penghasilan tersebut juga ditentukan berdasarkan saat pengakuan biaya sesuai dengan metode pembukuan yang dianut oleh pihak yang berkewajiban memotong atau memungut Pajak Penghasilan. Pada prinsipnya, saat yang menentukan kapan kewajiban pemotongan dan pemungutan Pajak Penghasilan harus dilaksanakan adalah mana yang lebih dulu terjadi, saat pembayaran atau saat terutangnya penghasilan;
- f. Bahwa selanjutnya sesuai dengan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-16/PJ.22/1987 tanggal 21 April 1987 tentang Pengertian "Terhutang" yang dimaksud dalam Pasal 23 dan Pasal 26 Undang-Undang Pajak Penghasilan 1984, ditegaskan bahwa pengertian "dibayarkan atau terhutang" haruslah dikaitkan dengan metode pembukuan pihak pemotong pajak, apakah mempergunakan metode "cash basis" atau "accrual";
- g. Bahwa berdasarkan catatan atas Laporan Keuangan yang telah diaudit Per 31 Desember 2006 angka 2 huruf m disebutkan bahwa kebijakan akuntansi atas pengakuan pendapatan dan beban bunga yang digunakan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah secara akrual;



h. Bahwa dengan demikian karena pembukuan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) menggunakan metode *accrual basis*, maka PPh Pasal 26 terutang sesuai dengan Pasal 8 ayat (4) Peraturan Pemerintah Nomor 138 Tahun 2000 adalah pada saat dilakukan pembebanan biaya bunga meskipun belum dilakukan pembayaran atas bunga tersebut;

7.13. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak setuju dengan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan alasan sebagai berikut:

- a. Bahwa menurut Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) seharusnya tetap mengacu kepada P3B karena transaksi ini dilakukan oleh Wajib Pajak Dalam Negeri (WPDN) dengan Wajib Pajak Luar Negeri (WPLN) yang berasal dari negara yang telah terikat P3B dengan Indonesia yaitu Thailand sesuai dengan prinsip perpajakan yaitu *lex specialis principle*;
- b. Bahwa menurut Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), article 11 angka 2 huruf a P3B yang dijadikan alasan menolak permohonan keberatan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah kurang tepat karena pasal tersebut hanya mengatur pihak yang berwenang mengenakan pajak jika transaksi pembayaran bunga muncul di salah satu negara yang terikat P3B dengan tarif maksimum yang dapat dikenakan atas pembayaran bunga tersebut. Namun, pasal tersebut tidak mengatur saat terutangnya Pajak Penghasilan atas pembayaran bunga tersebut;
- c. Bahwa menurut Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), article 11 angka 1 adalah Pasal yang tepat untuk menentukan saat terutangnya penghasilan atas bunga sesuai dengan bunyi P3B, yakni: "*Interest arising in a Contracting State and paid to a resident of the other Contracting State may be taxed in that other state*", sehingga Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) melakukan pemotongan PPh 26 atas beban bunga bukan



pada saat pencatatan (*accrual*), melainkan pada saat terjadi pembayaran;

d. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) telah melakukan pemotongan PPh Pasal 26 yang bersangkutan pada Tahun 2007. Dengan demikian maka temuan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) ini mengenakan PPh Pasal 26 atas objek pajak yang sama sebanyak 2 kali dan jelas hal ini tidak sesuai dengan prinsip perpajakan yang berlaku di Indonesia;

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

Halaman 33 alinea ke-3 dan alinea ke-4

"Bahwa dari hitungan di atas nampak koreksi sebesar Rp11.854.161.789,00 berasal dari hitungan Terbanding, hal ini berarti koreksi tersebut bukan didasarkan bukti adanya "bunga yang dibayarkan kepada penduduk Thailand" sebagaimana dimaksud Pasal 11 ayat(1) P3B;

Bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, Majelis berkesimpulan koreksi positif Dasar Pengenaan Pajak PPh Pasal 26 sebesar Rp11.845.161.789,00 tidak dapat dipertahankan";

9. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) keberatan dengan dengan pertimbangan hukum Majelis Hakim Pengadilan Pajak di atas dengan alasan sebagai berikut:

9.1. Bahwa materi sengketa adalah sengketa yuridis menyangkut saat terutangnya PPh Pasal 26 atas koreksi Dasar Pengenaan Pajak PPh Pasal 26 sebesar Rp 11.854.161.789,00, yang tidak disetujui oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding);

9.2. Bahwa koreksi Dasar Pengenaan Pajak PPh Pasal 26 sebesar Rp 11.854.161.789,00 berdasarkan equalisasi pembebanan biaya bunga kantor pusat (Thailand) di PPh Badan sebagai diuraikan pada angka 7.4;

9.3. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) telah melakukan pemotongan, penyeteroran, dan pelaporan PPh Pasal 26 atas bunga sebesar Rp11.854.161.789,00 pada Tahun 2007, yaitu pada saat bunga tersebut dibayarkan kepada *Head Office* sesuai ketentuan dalam



P3B Indonesia - Thailand yang menyebutkan *Interest arising in a Contracting State and paid to a resident of the other Contracting State may be taxed in that other State*;

- 9.4. Bahwa berdasarkan *article 11 Agreement Between The Government of The Republic of Indonesia and The Government of Kingdom of Thailand* tersebut, Dasar Pengenaan Pajak PPh Pasal 26 sebesar Rp11.854.161.789,00 atas bunga yang timbul di Indonesia dan yang dibayar Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) kepada kantor pusatnya di Thailand sebesar Rp11.854.161.789,00 terutang PPh Pasal 26 di Indonesia dan tunduk pada ketentuan perundang-undangan yang berlaku di Indonesia;
- 9.5. Bahwa berdasarkan Pasal 8 ayat (4) Peraturan Pemerintah 138 Tahun 2000 dapat disimpulkan bahwa pada prinsipnya pemotongan dan pemungutan Pajak Penghasilan dilaksanakan adalah mana yang lebih dahulu terjadi, saat pembayaran atau saat terutangnya penghasilan, sedangkan saat terutang menurut SE-16/PJ.22/1987 haruslah dikaitkan dengan metode pembukuan pihak pemotong pajak, apakah menggunakan metode "*cash basis*" atau *accrual basis*, dan dipertegas dengan surat Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) Nomor: S-1150/PJ.22/1985 tanggal 23 April 1985 tentang pengertian "terhutang" sebagaimana Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) uraian pada angka 7;
- 9.6. Bahwa dari fakta dan data yang ada (*money market deal slip*, lembar *confirmation*, dan laporan keuangan yang diaudit) diperoleh informasi bahwa pembukuan Pemohon Banding menggunakan metode *accrual basis* sehingga menurut ketentuan Pasal 8 ayat (4) Peraturan Pemerintah 138 Tahun 2000 dan SE-16/PJ.22/1987 PPh Pasal 26 terutang pada saat dilakukan pembebanan biaya bunga meskipun belum dilakukan pembayaran atas bunga tersebut;
- 9.7. Bahwa dengan demikian koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) atas koreksi Dasar Pengenaan Pajak PPh Pasal 26 sebesar Rp11.854.161.789,00 telah sesuai sesuai dengan ketentuan yang berlaku;



9.8. Bahwa atas pendapat Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) yang mendasarkan pemotongan, penyetoran, dan pelaporan PPh Pasal 26 atas bunga pada saat bunga tersebut dibayarkan sesuai dengan ketentuan dalam P3B Indonesia - Thailand yang menyebutkan *Interest arising in a Contracting State and paid to a resident of the other Contracting State may be taxed in that other State*, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat sebagai berikut:

- a. Bahwa *Tax Treaty* berfungsi untuk mengeliminasi efek pajak berganda atas obyek pajak yang sama yang mungkin dikenakan oleh Negara sumber dan Negara domisili. Dengan kata lain dapat dikatakan bahwa *Tax Treaty* mengatur mengenai pembagian hak pemajakan oleh Negara sumber dan Negara domisili atas jenis-jenis penghasilan tertentu. Dalam *tax treaty*, untuk penghasilan dari modal (misalnya *dividen*, bunga dan *royalty*) baik Negara sumber maupun Negara domisili memiliki hak pemajakan namun biasanya besarnya pajak yang dapat dikenakan oleh Negara sumber dibatasi/diatur dalam *tax treaty*. Oleh karena sifat dasar *Tax Treaty* yang berfungsi sebagai mekanisme pembagian hak pemajakan antara Negara sumber dan Negara domisili maka *tax treaty* tidak mengatur mengenai saat terutangnya pajak;
- b. Bahwa istilah *paid* (dibayar) tidak dapat ditafsirkan secara harfiah sebagai *cash basis* yang kemudian dikaitkan dengan saat terutang pajak. Pengertian "*paid*" sebagaimana dimaksud dalam P3B terdapat dalam *Commentary UN* maupun *Commentary OECD Model* yang menyatakan bahwa "*The term 'paid' has a very wide meaning, since the concept of payment means the fulfillment of the obligation to put funds at the disposal of creditor in the manner required by contract or by custom*". Berdasarkan hal tersebut istilah "*paid*" mempunyai makna yang sangat luas, karena konsep pembayaran berarti pemenuhan kewajiban untuk menaruh dana agar tersedia bagi kreditur sesuai dengan yang dipersyaratkan dalam kontrak atau menurut kebiasaan. Bahwa pencatatan biaya bunga oleh debitur, meskipun bunga tersebut belum dibayarkan dan masih dicatat sebagai utang, sesuai dengan prinsip akuntansi yang



berlaku umum, yang menyebabkan kreditur mempunyai klaim atas aset debitur;

- c. Bahwa dengan demikian argumentasi Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sebagaimana tersebut di atas tidak tepat dan tidak relevan karena seharusnya yang relevan untuk dilihat adalah ketentuan yang merujuk pada hak pemajakan Negara sumber yaitu sebagai berikut:

"However,

(a) *In the case of Indonesia,*

*such interest arising in Indonesia may be taxed in Indonesia according to the laws of Indonesia, but if the recipient is the beneficial owner of the interest, the tax so charged shall not exceed 15 percent of the gross amount of the interest";*

- d. Bahwa dalam ketentuan tersebut dengan jelas menyebutkan bahwa dalam hal di Indonesia, bunga yang berasal dari Indonesia dapat dikenakan pajak di Indonesia menurut perundang-undangan di Indonesia, tetapi pajak yang dikenakan tidak akan melebihi 15% dari jumlah kotor bunga;

- 9.9. Bahwa atas pendapat Majelis pada halaman 32 paragraf ke-7 Putusan Pengadilan Pajak *a quo* yang menyatakan:

"Bahwa berdasarkan pengertian tersebut, pengenaan pajak atas obyek pajak berupa bunga harus dilakukan atas objek yang sama menyangkut jumlah dan tahun pajak yang sama supaya pengkreditan pajak yang telah dikenakan di negara sumber (Indonesia) dapat dilakukan di Negara domisili (Thailand)";

Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat sebagai berikut :

- a. Bahwa Pasal 24 P3B Indonesia - Thailand mengatur tentang pajak tahunan dari penduduk Thailand yang akan dikurangkan dahulu dengan pajak yang telah dipotong atau dipungut pada negara sumber dan bukan mengatur tentang pajak atas bunga di negara sumber;
- b. Bahwa sifat dasar *Tax Treaty* berfungsi sebagai mekanisme pembagian hak pemajakan antara Negara sumber dan Negara domisili maka *tax treaty* tidak mengatur mengenai saat terutangnya pajak;



- c. Bahwa berdasarkan Pasal 11 P3B Indonesia - Thailand mengandung arti bunga yang timbul di Indonesia dapat dikenakan pajak di Indonesia dan tunduk pada ketentuan perundang-undangan yang berlaku di Indonesia;
- d. Bahwa Pasal 8 ayat (4) Peraturan Pemerintah 138 Tahun 2000 telah mengatur saat pemotongan dan pemungutan Pajak Penghasilan dilaksanakan adalah mana yang lebih dahulu terjadi, saat pembayaran atau saat terutangnya penghasilan, sedangkan saat terutang menurut SE-16/PJ.22/1987 haruslah dikaitkan dengan metode pembukuan pihak pemotong pajak, apakah menggunakan metode "*cash basis*" atau *accrual basis*;
- e. Bahwa dengan demikian pendapat majelis yang mendasarkan pada ketentuan Pasal 24 P3B Indonesia – Thailand tidak relevan dengan kasus ini;

9.10. Bahwa atas pendapat Majelis pada halaman 32 paragraf ke-8 Putusan Pengadilan Pajak *a quo* yang menyatakan:

"Sesuai dengan objek pajak, maka saat terutangnya pajak adalah pada saat bunga dibayarkan kepada penduduk Thailand, bukan sebagaimana dimaksud pada Pasal 8 Peraturan Pemerintah Nomor 138 Tahun 2000 yaitu: mana yang lebih dulu antara terutang dan dibayarkan atau tergantung pembukuan Wajib Pajak, jadi perundang-undangan Indonesia dimaksud dalam Pasal 8 Peraturan Pemerintah Nomor 138 Tahun 2000 tidak berlaku seluruhnya karena yang berlaku adalah P3B";

Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat sebagai berikut:

- a. Bahwa *Tax Treaty* mengatur mengenai pembagian hak pemajakan oleh Negara sumber dan Negara domisili atas jenis-jenis penghasilan tertentu. Dalam *tax treaty*, untuk penghasilan dari modal (misalnya *dividen*, bunga dan *royalty*) baik Negara sumber maupun Negara domisili memiliki hak pemajakan namun biasanya besarnya pajak yang dapat dikenakan oleh Negara sumber dibatasi/diatur dalam *tax treaty*. Oleh karena sifat dasar *Tax Treaty* yang berfungsi sebagai mekanisme pembagian hak pemajakan antara Negara sumber dan Negara domisili maka *tax treaty* tidak mengatur mengenai saat terutangnya pajak;



- b. Bahwa selain itu, pendapat majelis tersebut bertentangan dengan pendapat majelis pada halaman 35 Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-43219/PP/M.XIII/13/2013 tanggal 12 Februari 2013 atas materi sengketa yang sama, dimana majelis mendasarkan putusannya pada Pasal 26 Undang-Undang PPh dan Pasal 8 ayat (4) Peraturan Pemerintah Nomor 138 Tahun 2000;
- c. Bahwa dengan demikian dapat dikatakan bahwa majelis tidak konsisten dalam memutus materi sengketa ini;

9.11. Bahwa atas kasus yang sama atas nama PT. Polytama Propindo NPWP 01.070.762.8-052 Majelis telah memutus dengan mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) atas DPP PPh Pasal 26 dengan melalui Putusan Nomor Put.41172/PP/M.XV/13/2012 tanggal 5 November 2012 (terlampir) dengan pertimbangan sebagai berikut:

Bahwa menurut Majelis, saat pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 26 diatur dengan Peraturan Pemerintah RI Nomor 138 Tahun 2000 tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan dalam Pasal 8 ayat (4) sebagai berikut:

“Pemotongan Pajak Penghasilan atas penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 26 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang Pajak Penghasilan, terutang pada akhir bulan dilakukannya pembayaran atau akhir bulan terutangnya penghasilan yang bersangkutan, tergantung peristiwa yang terjadi terlebih dahulu”;

Bahwa Majelis berkesimpulan kewajiban pemotongan PPh Pasal 26 atas royalti oleh Pemohon Banding sudah timbul karena Pemohon Banding sudah membebankan royalti sebagai biaya dan sudah membukukan sebagai hutang kepada penerima penghasilan royalti di dalam Tahun 2008;

Bahwa berdasarkan bukti/dokumen yang diajukan dalam persidangan, keterangan para pihak, dan keyakinan hakim serta ketentuan yang berlaku, Majelis berpendapat kewajiban pemotongan/pemungutan PPh Pasal 26 sudah timbul sehingga Majelis berkesimpulan koreksi Terbanding atas DPP PPh Pasal 26 sebesar Rp.7.713.713.596,00 tetap dipertahankan;



10. Bahwa dengan demikian, putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang tidak mempertahankan Koreksi DPP PPh Pasal 26 sebesar Rp11.854.161.789,00 atas biaya bunga, telah dibuat dengan tidak berdasarkan kepada fakta-fakta yang ada dan yang telah nyata-nyata terungkap dalam pemeriksaan sengketa banding, bukti yang valid serta aturan perpajakan yang berlaku yaitu Pasal 28 ayat (5) Undang-Undang KUP *juncto* Pasal 26 ayat (1) Undang-Undang PPh *juncto* ketentuan Pasal 8 ayat (4) Peraturan Pemerintah Nomor 138 Tahun 2000 *juncto* SE-16/PJ.22/1987 tanggal 21 April 1997 *juncto* Pasal 76 Undang-Undang Pengadilan Pajak sehingga melanggar ketentuan Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak. Dengan demikian, maka Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.43131/PP/M.XIII/13/2013 tanggal 5 Februari 2013 tersebut harus dibatalkan;
- III. Bahwa dengan demikian, putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.43131/PP/M.XIII/13/2013 tanggal 5 Februari 2013 yang menyatakan: Menyatakan mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-306/WPJ.07/2011 tanggal 09 Februari 2011, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Penghasilan Pasal 26 Masa Pajak Januari sampai dengan Desember 2006 Nomor 00001/204/06/053/10 tanggal 16 Februari 2010, atas nama: BUT Bangkok Bank Public Company Limited, NPWP 01.001.111.2-053.000, beralamat di Jl. M.H. Thamrin No. 3, Kebon Melati, Jakarta Pusat 10230, dengan perhitungan menjadi sebagaimana tersebut di atas, adalah tidak benar dan nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;

## PERTIMBANGAN HUKUM

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

Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dibenarkan, karena putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan mengabulkan seluruhnya permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor: KEP-306/WPJ.07/2011 tanggal 09 Februari 2011 mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Penghasilan Pasal 26 Masa Pajak Januari sampai dengan Desember 2006 Nomor: 00001/204/06/053/10 tanggal 16 Februari 2010 atas nama Pemohon Banding, NPWP: 01.001.111.2-053.000, sehingga pajak yang masih



## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

harus dibayar menjadi nihil adalah sudah tepat dan benar dengan pertimbangan:

- a. Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi Dasar Pengenaan Pajak (DPP) Pajak Penghasilan Pasal 26 sebesar Rp11.854.161.789,00; yang tidak dipertahankan Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak dapat dibenarkan, karena setelah meneliti dan menguji kembali dalil-dalil yang diajukan dalam Memori Peninjauan Kembali oleh Pemohon Peninjauan Kembali dihubungkan dengan Kontra Memori Peninjauan Kembali tidak dapat menggugurkan fakta-fakta dan melemahkan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan serta pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara *a quo* terikat dengan prinsip hukum *Lex specialis derogat lex generalis* dan *Lex superior derogat legi inferiori*, dimana telah didasarkan dengan bukti-bukti pendukung yang cukup memadai yaitu pembayaran bunga kepada penduduk Thailand, sehingga Majelis Hakim Agung menguatkan Putusan Pengadilan Pajak *a quo* 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 26 dan Pasal 32A Undang-Undang Pajak Penghasilan Pasal 11 ayat (1) Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) Indonesia – Thailand;
- b. Bahwa dengan demikian, tidak terdapat putusan Pengadilan Pajak yang nyata-nyata bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 91 huruf e Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

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

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

Memperhatikan pasal-pasal dari Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung sebagaimana yang telah diubah dengan Undang-



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Undang Nomor 5 Tahun 2004 dan perubahan kedua dengan Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak serta peraturan perundang-undangan yang terkait;

## MENGADILI,

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

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

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Rabu, tanggal 19 Juli 2017, oleh Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., M.S., Hakim Agung yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Is Sudaryono, S.H., M.H. dan Dr. Irfan Fachruddin, S.H., C.N., Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh Muhammad Aly Rusmin, S.H., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

ttd./

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

ttd./

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

Ketua Majelis,

ttd./

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

## Biaya-biaya

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

Panitera Pengganti,

ttd./

Muhammad Aly Rusmin, S.H.

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

H. Ashadi, S.H.  
NIP. 19540827 198303 1 002