



PUTUSAN

Nomor 572/B/PK/PJK/2016

DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA

MAHKAMAH AGUNG

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

DIREKTUR JENDERAL PAJAK, berkedudukan di Jalan Jenderal Gatot Subroto, No. 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 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;

Keempatnya berkedudukan di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, Jalan Jenderal Gatot Subroto, No. 40-42, Jakarta berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-3329/PJ./2014 tanggal 19 November 2014;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

melawan:

PT. TOYOTA MOTOR MANUFACTURING INDONESIA, berkedudukan di Jalan Laksamana Yos Sudarso, Sunter II Jakarta 14330, diwakili oleh Masahiro Nonami, Direktur Utama dalam hal ini memberikan kuasa kepada :

1. Prof.Dr.D.Sidik Suraputra, SH.,
2. Mulyana, SH., L.L.M, dan
3. Bobby C. Manurung,

Para Advokat pada Kantor Hukum Mochtar Karuwin Komar, yang beralamat di World Trade Center 6 (dahulu bernama Wisma Metropolitan II), Lantai 14, Jalan Jenderal Sudirman Kav. 31, Jakarta 12920, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor 049/EXT/TMMIN/Legal/VIII/2015 tanggal 24 Agustus 2015;



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.54374/PP/M.XA/15/2014, Tanggal 18 Agustus 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:

DASAR HUKUM

Bahwa berdasarkan Pasal 27 Undang-Undang Perubahan Kedua Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Undang-undang Nomor 16 Tahun 2000) *Junto* Pasal 35 dan Pasal 36 Undang-undang Pengadilan Pajak (Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002), Pemohon Banding mengajukan banding atas Keputusan Terbanding Nomor: KEP-456/WPJ.19/BD.05/2008 tanggal 21 Oktober 2008 tentang Keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar Pajak Penghasilan Badan Tahun Pajak 2005 (April 2005 sampai dengan Maret 2006) Nomor: 00060/406/05/092/07 tanggal 11 Oktober 2007;

LATAR BELAKANG

Bahwa Kantor Pelayanan Pajak Wajib Pajak Besar Dua menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar Nomor: 00060/406/05/092/07 dengan jumlah pajak yang lebih dibayar sebesar Rp. 37.396.960.962,00;

Bahwa atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar tersebut, Pemohon Banding telah mengajukan keberatan dengan Surat Pemohon Banding Nomor: FDE/TGR/177/XII/2007 tanggal 19 Desember 2007 yang diterima oleh Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Besar tanggal 19 Desember 2007;

Bahwa atas keberatan tersebut diatas, Terbanding telah mengeluarkan keputusan Nomor: KEP-456/WPJ.19/BD.05/2008 tanggal 21 Oktober 2008 tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar Pajak Penghasilan Badan Tahun Pajak 2005 Nomor: 00060/406/05/092/07 tanggal 11 Oktober 2007 dengan isi keputusan menerima sebagian permohonan keberatan Pemohon Banding, keputusan tersebut Pemohon Banding terima tanggal 22 Oktober 2008;

MATERI POKOK BANDING DAN ALASAN BANDING

Bahwa materi pokok pengajuan banding Pemohon Banding adalah sebagai berikut:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa perhitungan Pajak Penghasilan Badan Lebih Bayar menurut Keputusan Keberatan Terbanding Nomor: KEP-456/WPJ.19/BD.05/2008 tanggal 21 Oktober 2008 dan menurut Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar Pajak Penghasilan Badan tahun Pajak 2005 Nomor: 0060/406/05/092/09 tanggal 11 Oktober 2007 serta dibandingkan dengan Surat Pemberitahuan Pajak Penghasilan Badan Tahun Pajak 2005 adalah sebagai berikut:

	KEP-456 /WPJ.19/ BD.05/2008	SKPLB PPh Badan No:00060/406/05/092/07	SPT Tahunan PPh Badan
Penghasilan Neto/(rugi)		533.247.605.946,00	233.525.054.564,00
Kompensasi kerugian	0,00	0,00	0,00
PKP	344.366.089.320,00	533.247.605.000,00	233.525.054.000,00
PPh Terutang	103.292.326.796,00	159.956.781.500,00	70.040.016.200,00
Kredit Pajak	197.353.742.462,00	197.353.742.462,00	196.934.465.107,00
Sanksi Administrasi	0,00	0,00	0,00
PPh Kurang/(lebih)bayar	(94.061.415.666,00)	(37.396.960.962,00)	(127.313.726.262,00)

Bahwa dalam proses pemeriksaan, Tim Pemeriksa melakukan koreksi terhadap pos-pos sebagai berikut:

Penjualan koreksi sebesar Rp 34.523.663.600,00

Bahwa dasar dilakukan koreksi adalah pemeriksa pajak menghitung besarnya penjualan ekspor *Motor Vehicle* (MV) Kijang Innova dan Avanza dengan menggunakan *gross profit* penjualan MV domestic sebagai Pembanding;

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dan mengajukan keberatan atas koreksi penjualan ini;

Bahwa didalam keputusan keberatan, tim peneliti keberatan mempertahankan koreksi ini dengan alasan bahwa *gross profit* penjualan ekspor *Motor Vehicle* (MV) Kijang Innova dan Avanza masih menunjukkan ketidakwajaran jika dibandingkan dengan *gross profit MV domestic* sebagai Pembanding;

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dan mengajukan banding atas koreksi ini dengan alasan berikut ini:

Bahwa Tim Pemeriksa maupun Penelaah keberatan tidak dapat menunjukan alasan koreksi dengan tepat dan teruji dengan membandingkan harga produk ekspor Pemohon Banding yaitu Innova dan Avanza dengan merek lain yang sejenis, ataupun melalui penelitian lainnya;

Bahwa data pendukung akan Pemohon Banding sampaikan dalam persidangan nanti;

Harga Pokok Penjualan, koreksi sebesar Rp. 40.749.751.255,00 koreksi terjadi pada pembelian lokal dari PT. Astra Daihatsu Motor (ADM)



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa dasar dilakukannya koreksi adalah adanya perbedaan antara angka pembelian dari PT. ADM yang tertera di dalam *audit report* dengan jumlah pembelian yang berasal dari rekonsiliasi arus hutang PT. ADM;

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dan mengajukan keberatan atas koreksi penjualan ini;

Bahwa didalam keputusan keberatan, tim peneliti keberatan mempertahankan koreksi ini dengan alasan bahwa jumlah pembelian dari PT. ADM yang berasal dari rekonsiliasi arus hutang masih tidak sama dengan jumlah pembelian yang ada di *audit report*;

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dan mengajukan banding atas koreksi ini dengan alasan berikut ini:

Bahwa jumlah pembelian dari PT. ADM yang ada diaudit report sudah sama dengan jumlah pembelian yang berasal dari rekonsiliasi arus hutang PT. ADM. Terjadinya kesamaan ini dikarenakan Pemohon Banding telah menghubungi auditor eksternal yaitu *Price Waterhouse and Coopers (PWC)* sehingga Pemohon Banding dapatkan kertas kerjanya yang Pemohon Banding pergunakan sebagai dasar pembuatan rekonsiliasi arus hutang PT. ADM;

Bahwa data pendukung akan Pemohon Banding sampaikan nanti dipersidangan;

KESIMPULAN

Bahwa sesuai dengan penjelasan dan alasan yang Pemohon Banding uraikan diatas, maka perhitungan Pajak Penghasilan Badan Tahun 2005 atas nama Pemohon Banding menurut Pemohon Banding adalah sebagai berikut:

Penghasilan Neto	Rp 269.092.674.465,00
Kompensasi kerugian	Rp 0,00
Penghasilan kena Pajak	Rp 269.092.674.465,00
Pajak Penghasilan Terutang	Rp 80.710.302.340,00
Kredit Pajak	Rp 197.353.742.462,00
Sanksi Administrasi	Rp 0,00
PPH kurang/(lebih) bayar	(Rp 116.643.440.122,00)

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.54374/PP/M.XA/15/2014, Tanggal 18 Agustus 2014, yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Mengabulkan sebagian permohonan banding Pemohon Banding terhadap keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : KEP-456/WPJ.19/BD.05/2008, tanggal 21 Oktober 2008, mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar Pajak Penghasilan Badan Tahun Pajak 2005 Nomor :



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

00060/406/05/092/07 tanggal 11 Oktober 2007, atas nama :
PT. Toyota Motor Manufacturing Indonesia, NPWP: 01.000.099.0-092.000,
alamat Jl. Laksamana. Yos Sudarso, Sunter II Jakarta 14330, sehingga
perhitungan Pajak Penghasilan Badan Tahun 2005 menjadi sebagai berikut;

No.	Uraian	Jumlah (Rp)
1	Penghasilan Neto	334.264.929.978,00
2	Kompensasi Kerugian	-
3	Penghasilan Kena Pajak	334.264.929.978,00
4	Pajak Terutang	100.261.978.700,00
5	Kredit Pajak	197.353.742.462,00
6	Pajak yang kurang/(lebih) dibayar	(97.091.763.762,00)

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.54374/PP/M.XA/15/2014, Tanggal 18 Agustus 2014, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada Tanggal 09 September 2014, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-3329/PJ./2014 tanggal 19 November 2014, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada Tanggal 02 Desember 2014, dengan diikuti alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada Tanggal 03 Desember 2014;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada Tanggal 04 Agustus 2015, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada Tanggal 02 September 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 Pokok Sengketa Pengajuan Peninjauan Kembali

Bahwa yang menjadi pokok sengketa dalam permohonan Peninjauan Kembali ini adalah koreksi Penghasilan Neto berupa Koreksi Penjualan sebesar Rp10.101.159.342,00 yang terdiri dari :

1. Koreksi Penjualan Ekspor Kijang Innova sebesar Rp2.562.694.825,00
2. Koreksi Penjualan Ekspor Avanza sebesar Rp7.538.464.517,00 yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak.

II. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali

Bahwa setelah Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) membaca, memeriksa dan meneliti Putusan Pengadilan Pajak Nomor : Put.54374/PP/M.XA/15/2014 tanggal 18 Agustus 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 setidaknya telah membuat suatu kekhilafan baik berupa *error facti* maupun *error juris* dalam membuat pertimbangan-pertimbangan hukumnya, sehingga pertimbangan hukum dan penerapan dasar hukum yang telah digunakan menjadi tidak tepat serta menghasilkan putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan (*contra legem*), khususnya peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

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

1. 1. Atas Pokok Sengketa Koreksi Penjualan Ekspor Kijang Innova sebesar Rp2.562.694.825,00

Halaman 56 – 59 :

Bahwa berdasarkan pemeriksaan atas bukti-bukti, penjelasan Pemohon Banding dan Terbanding yang terungkap dalam persidangan, serta penelitian terhadap berkas banding, dapat diketahui hal-hal sebagai berikut:

Bahwa koreksi Terbanding dilakukan berdasarkan Pasal 18 ayat (3) Undang- undang Nomor 17 Tahun 2000 Tentang Pajak Penghasilan dimana harga jual atas penjualan ekspor Kijang Innova dihitung



kembali berdasarkan gross profit penjualan *Motor Vehicle* (MV) domestic sebesar 2,38%, sehingga diperoleh nilai Penjualan ekspor Kijang Innova sebesar Rp.503.111.023.857,00;

Bahwa rincian koreksi adalah sebagai berikut:

Penjualan ekspor Kijang Innova menurut Terbanding	Rp.503.111.023.857,00
Penjualan ekspor Kijang Innova menurut Pemohon	<u>Rp.500.432.899.753,00</u>
Koreksi penjualan ekspor Kijang Innova	Rp. 2.678.124.104,00

Bahwa menurut Pemohon Banding, berhubung yang dikoreksi oleh Terbanding adalah transaksi penjualan dengan Toyota *Motor Asia Pacific* (TMAP) yang merupakan Wajib Pajak Singapura, maka seyogyanya Terbanding memperhatikan ketentuan dalam Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B) antara Indonesia dan Singapura;

Bahwa dalam Pasal 9 dari P3B tersebut dijelaskan, bahwa seharusnya yang dijadikan Pembanding adalah transaksi dengan pihak yang independen (yang tidak mempunyai hubungan istimewa);

Bahwa koreksi Pemeriksa yang didasarkan pada harga jual kepada pihak lain yang juga merupakan pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Pemohon Banding adalah tidak sesuai dengan ketentuan perpajakan manapun, baik ketentuan pajak domestik maupun internasional;

Bahwa sesuai SPT Tahunan harga jual ekspor kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa menggunakan metode harga pokok plus (*Cost Plus*), namun sampai sidang selesai perhitungan dengan menggunakan metode *Cost Plus* tidak pernah ada;

Bahwa menurut Pemohon Banding dalam persidangan menyatakan penggunaan metode sesuai SPT Tahunan, yaitu metode *Cost Plus* adalah karena ketidaktahuannya, sedangkan yang lebih tepat adalah menggunakan *method Resale Price*, namun perhitungan dengan menggunakan *metode Resale Price* tidak dapat dilakukan karena tidak tersedianya data;

Bahwa Penentuan harga jual kepada TMAP dengan menggunakan metode mundur juga tidak dapat dilakukan, karena data-data hasil survey mengenai harga tersebut adalah milik TMAP dan bukan milik Pemohon Banding, sulit bagi Pemohon Banding untuk mendapatkan data survey yang lebih jelas untuk pasar vehicle di luar negeri;



Bahwa Pemohon Banding dan Terbanding diberi kesempatan untuk duduk bersama untuk mencari data Pembanding yang independen sebagaimana dimaksud dalam Pasal 18 ayat (3) UU PPh dan Pasal 9 P3B Indonesia Singapura, namun Pemohon Banding tidak bersedia karena mencari data Pembanding independen seharusnya dilakukan pada proses pemeriksaan bukan dalam proses persidangan;

Bahwa Pasal 18 ayat (3) Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 17 Tahun 2000 menyebutkan bahwa:

Direktur Jendral 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 kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa;

Penjelasan Pasal 18 ayat (3)

Maksud diadakannya ketentuan ini adalah untuk mencegah terjadinya 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.

Bahwa Pasal 9 Persetujuan antara Pemerintah Republik Indonesia dan Pemerintah Republik Singapura tentang Penghindaran Pajak Berganda dan Pencegahan Pengelakan Pajak atas Penghasilan menyatakan:

Perusahaan-perusahaan yang mempunyai Hubungan Istimewa, apabila:



- a) Suatu perusahaan dari suatu Negara pihak pada Persetujuan baik secara langsung maupun tidak langsung turut serta dalam manajemen, pengawasan atau modal suatu perusahaan di Negara pihak lainnya pada Persetujuan, atau
 - b) Orang atau badan yang sama baik secara langsung maupun tidak langsung turut serta dalam manajemen, pengawasan atau modal suatu perusahaan dari Negara pihak pada Persetujuan dan suatu perusahaan dari Negara pihak lainnya pada Persetujuan;
- dan dalam kedua hal itu antara kedua perusahaan dimaksud dalam hubungan dagangnya atau hubungan keuangannya diadakan atau diterapkan syarat-syarat yang menyimpang dari lazimnya berlaku antara perusahaan-perusahaan yang sama sekali bebas satu sama lain, maka setiap laba yang seharusnya diterima oleh salah satu perusahaan jika syarat-syarat itu tidak ada, namun tidak diterimanya karena adanya syarat-syarat tersebut, dapat ditambahkan pada laba perusahaan itu dan dikenakan pajak;

Bahwa kedua ketentuan tersebut di atas untuk menentukan harga wajar (*arm's length price*) atas transaksi-transaksi yang dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa mensyaratkan data Perbandingan antara kondisi transaksi pihak yang mempunyai afiliasi dengan kondisi transaksi antar pihak-pihak yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa;

Bahwa dalam proses pemeriksaan Terbanding seharusnya menentukan harga jual yang wajar atas transaksi dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa;

Bahwa sehubungan dengan penerapan kewajaran dan kelaziman usaha yang yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa, Terbanding telah menerbitkan 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;

Bahwa dalam Laporan Pemeriksaan Pajak Nomor LAP-232/WPJ.19/KP.0205/2007 tanggal 11 Oktober 2007, Majelis tidak melihat bahwa Terbanding telah melakukan pemeriksaan sesuai Pedoman Pemeriksaan Pajak terhadap Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa sebagaimana diatur dalam



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-01/PJ.7/1993 tanggal 9 Maret 1993;

Bahwa dalam persidangan, Pemohon Banding menyampaikan penjelasan tertulis nomor FDE-TAX.AP/001/1/2010 tanggal 7 Januari 2010, antara lain disebutkan:

“Dalam *spreadsheet price schedule* penawaran TMAP, diketahui bahwa TMAP melakukan perhitungan mundur dari retail sales price yakni Thai Baht 1,079,000 dengan memperhitungkan komponen VAT di negara tujuan (Thailand sebesar 7%), dealer margin sebesar 10%, *distributor/sales division* di negara tujuan sebesar 3,5%, *impor duty* (5%), TMAP (sebagai importir) margin sebesar kurang lebih USD 100. Dengan memperhitungkan komponen di atas, TMAP melakukan penawaran harga (dalam analisisnya) kepada TMMIN untuk menyetujui harga FOB jual TMMIN ke TMAP sebesar USD 12,704.36.”

Bahwa jika dibandingkan antara margin profit yang diterima TMMIN yaitu sebesar Rp.983.787,00 dan profit yang diterima TMAP kurang lebih sebesar USD.100, maka jelaslah terlihat bahwa margin antara TMMIN dan TMAP tidaklah jauh berbeda dan masih dalam batas kewajaran, sehingga dapat terlihat bahwa pada awal planning analisis pasar, TMMIN setuju untuk melakukan proses penjualan ekspor dikarenakan prediksi awal atas analisis pasar, TMMIN dapat menghasilkan *profit*;

Bahwa pada penjelasan Pemohon Banding di sidang tanggal 11 Januari 2010 terkait lampiran surat Pemohon Banding nomor FDE/TAX.AP/001/1/2010 tanggal 7 Januari 2010, Pemohon Banding menyatakan bahwa “TMMIN akan melakukan Penjualan Ekspor ke TMAP sepanjang laba minimal sebesar Rp.500.000,00 dapat diperoleh”;

Bahwa koreksi penjualan Kijang Innova Ekspor oleh Terbanding dengan menggunakan gross profit penjualan *vehicle domestic* (kepada PT. Toyota Astra Motor sebagai distributor tunggal) sebagai Pembanding tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku;

Bahwa sesuai pernyataan dalam Lampiran Khusus SPT Pajak Penghasilan Badan Tahun 2005, harga jual ekspor kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa menggunakan metode

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

Harga Pokok Plus (*Cost Plus*), namun kenyataannya penjualan *Motor Vehicle Export* menyatakan negatif (rugi);

Bahwa berdasarkan hal-hal di atas, Majelis berpendapat bahwa harga jual untuk Kijang Innova ekspor adalah dihitung dengan menambahkan Profit sebesar Rp.983.787,00 per unit atas Harga Pokok Penjualan, sehingga perhitungannya menjadi sebagai berikut:

Kijang Innova	Menurut Terbanding			Penjualan dengan Profit Rp.983.787/unit				Penjualan Menurut Pemohon Banding	Penjualan Menurut Majelis	Koreksi Terbanding Tidak dapat Dipertahankan (Rp)
	Harga Pokok Penjualan %	Harga Jual Ekspor %	Harga Penjualan Ekspor Rp	Penjualan dalam (Unit)	Profit per Unit (Rp)	Profit Total (Rp)	Penjualan Total Rp			
(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8) = (6) X (7)	(9) = (3) + (8)	(10)	(11)	(12) = (5) - (9)
KD Diesel 2500 CC	21,234,165,808	102.38	21,739,538,954	786	983.787	753.580.842	21.987.746.650	21,623,803,456	21,739,538,954	0
TR-Gasoline 2000 CC	90,152,508,698	102.38	92,298,138,405	171	983.787	168.227.577	90,320.736.275	91,806,767,772	91,806,767,772	491,370,633
TR Gasoline 2700 CC	380,028,963,388	102.38	389,073,852,717	2,990	983.787	2,941,523,130	382,970,486,518	387,002,328,525	387,002,328,525	2,071,324,192
Jumlah	491,415,637,894	102.38	503,111,330,076	3,927		3,863,331,549	500,432,899,753	500,432,899,753	500,548,635,251	2,562,694,825

Bahwa berdasarkan hal-hal tersebut di atas, Majelis berkesimpulan untuk mengabulkan sebagian permohonan banding Pemohon Banding atas koreksi penjualan ekspor Innova sebesar Rp2.678.124.104,00; dimana sebesar Rp2.562.694.825,00 tidak dapat dipertahankan ; sedangkan sisanya sebesar Rp115.429.279,00 tetap dipertahankan.

1. 2. Atas Pokok Sengketa Koreksi Penjualan Ekspor Avanza sebesar Rp7.538.464.517,00

Halaman 84 – 87 :

Bahwa koreksi Terbanding dilakukan berdasarkan Pasal 18 ayat (3) Undang- undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan dimana harga jual atas penjualan ekspor Avanza dihitung kembali berdasarkan gross profit penjualan *Motor Vehicle* (MV) domestic sebesar 2,902%, sehingga diperoleh nilai Penjualan ekspor Avanza sebesar Rp.176.910.333.831,00;

Bahwa rincian koreksi adalah sebagai berikut:

Penjualan ekspor Avanza menurut Terbanding Rp.176.910.333.831,00
 Penjualan ekspor Avanza menurut Pemohon Rp.145.064.794.335,00
 Koreksi penjualan ekspor Avanza Rp. 31.845.539.496,00

Bahwa menurut Pemohon Banding, berhubung yang dikoreksi oleh Terbanding adalah transaksi Wajib Pajak Singapura, maka



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

seyogyanya Terbanding memperhatikan ketentuan dalam Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B) antara Indonesia dan Singapura;

Bahwa dalam Pasal 9 dari P3B tersebut dijelaskan, bahwa seharusnya yang dijadikan Pembanding adalah transaksi dengan pihak yang independen (yang tidak mempunyai hubungan istimewa);

Bahwa koreksi Pemeriksa yang didasarkan pada harga jual kepada pihak lain yang juga merupakan pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Pemohon Banding adalah tidak sesuai dengan ketentuan perpajakan manapun, baik ketentuan pajak domestik maupun internasional;

Bahwa sesuai SPT Tahunan harga jual ekspor kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa menggunakan metode harga pokok plus (*Cost Plus*), namun sampai sidang selesai perhitungan dengan menggunakan metode *Cost Plus* tidak pernah ada;

Bahwa menurut Pemohon Banding dalam persidangan menyatakan penggunaan metode sesuai SPT Tahunan, yaitu metode *Cost Plus* adalah karena ketidaktahuannya, sedangkan yang lebih tepat adalah menggunakan *method Resale Price*, namun perhitungan dengan menggunakan *metode Resale Price* tidak dapat dilakukan karena tidak tersedianya data;

Bahwa Penentuan harga jual kepada TMAP dengan menggunakan metode mundur juga tidak dapat dilakukan, karena data-data hasil survey mengenai harga tersebut adalah milik TMAP dan bukan milik Pemohon Banding, sulit bagi Pemohon Banding untuk mendapatkan data survey yang lebih jelas untuk pasar *vehicle* di luar negeri;

bahwa Pemohon Banding dan Terbanding diberi kesempatan untuk duduk bersama untuk mencari data Pembanding yang *independen* sebagaimana dimaksud dalam Pasal 18 ayat (3) UU PPh dan Pasal 9 P3B Indonesia Singapura, namun Pemohon Banding tidak bersedia karena mencari data Pembanding independen seharusnya dilakukan pada proses pemeriksaan bukan dalam proses persidangan;

Bahwa Pasal 18 ayat (3) Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 17 Tahun 2000 menyebutkan bahwa:

Halaman 12 dari 72 halaman Putusan Nomor 572 B/PK/PJK/2016



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Direktur Jendral 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 kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa;

Penjelasan Pasal 18 ayat (3)

Maksud diadakannya ketentuan ini adalah untuk mencegah terjadinya 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.

Bahwa Pasal 9 Persetujuan antara Pemerintah Republik Indonesia dan Pemerintah Republik Singapura tentang Penghindaran Pajak Berganda dan Pencegahan Pengelakan Pajak atas Penghasilan menyatakan:

Perusahaan-perusahaan yang mempunyai Hubungan Istimewa, apabila:

- a) Suatu perusahaan dari suatu Negara pihak pada Persetujuan baik secara langsung maupun tidak langsung turut serta dalam manajemen, pengawasan atau modal suatu perusahaan di Negara pihak lainnya pada Persetujuan, atau
- b) Orang atau badan yang sama baik secara langsung maupun tidak langsung turut serta dalam manajemen, pengawasan atau modal suatu perusahaan dari Negara pihak pada Persetujuan dan suatu perusahaan dari Negara pihak lainnya pada Persetujuan;



dan dalam kedua hal itu antara kedua perusahaan dimaksud dalam hubungan dagangnya atau hubungan keuangannya diadakan atau diterapkan syarat-syarat yang menyimpang dari lazimnya berlaku antara perusahaan-perusahaan yang sama sekali bebas satu sama lain, maka setiap laba yang seharusnya diterima oleh salah satu perusahaan jika syarat-syarat itu tidak ada, namun tidak diterimanya karena adanya syarat-syarat tersebut, dapat ditambahkan pada laba perusahaan itu dan dikenakan pajak;

Bahwa kedua ketentuan tersebut di atas untuk menentukan harga wajar (*arm's length price*) atas transaksi-transaksi yang dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa mensyaratkan data Perbandingan antara kondisi transaksi pihak yang mempunyai afiliasi dengan kondisi transaksi antar pihak-pihak yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa;

Bahwa dalam proses pemeriksaan Terbanding seharusnya menentukan harga jual yang wajar atas transaksi dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa;

Bahwa sehubungan dengan penerapan kewajaran dan kelaziman usaha yang yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa, Terbanding telah menerbitkan 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;

Bahwa dalam Laporan Pemeriksaan Pajak Nomor LAP-232/WPJ.19/KP.0205/2007 tanggal 11 Oktober 2007, Majelis tidak melihat bahwa Terbanding telah melakukan pemeriksaan sesuai Pedoman Pemeriksaan Pajak terhadap Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa sebagaimana diatur dalam Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-01/PJ.7/1993 tanggal 9 Maret 1993;

Bahwa dalam persidangan, Pemohon Banding menyampaikan penjelasan tertulis nomor FDE-TAX.AP/001/1/2010 tanggal 7 Januari 2010, antara lain disebutkan:

- "Dalam *spreadsheet price schedule* penawaran TMAP, diketahui bahwa TMAP melakukan perhitungan mundur dari retail sales price yakni Thai Baht 1,079,000 dengan memperhitungkan komponen VAT di negara tujuan (Thailand sebesar 7%), dealer margin sebesar 10%, distributor/sales division di negara tujuan



sebesar 3,5%, impor duty (5%), TMAP (sebagai importir) margin sebesar kurang lebih USD 100. Dengan memperhitungkan komponen di atas, TMAP melakukan penawaran harga (dalam analisisnya) kepada TMMIN untuk menyetujui harga FOB jual TMMIN ke TMAP sebesar USD 12,704.36.”

- Bahwa jika dibandingkan antara *margin profit* yang diterima TMMIN yaitu sebesar Rp.983.787,00 dan profit yang diterima TMAP kurang lebih sebesar USD.100, maka jelaslah terlihat bahwa margin antara TMMIN dan TMAP tidaklah jauh berbeda dan masih dalam batas kewajaran, sehingga dapat terlihat bahwa pada awal planning analisis pasar, TMMIN setuju untuk melakukan proses penjualan ekspor dikarenakan prediksi awal atas analisis pasar, TMMIN dapat menghasilkan profit;

Bahwa pada penjelasan Pemohon Banding di sidang tanggal 11 Januari 2010 terkait lampiran surat Pemohon Banding nomor FDE/TAX.AP/001/1/2010 tanggal 7 Januari 2010, Pemohon Banding menyatakan bahwa “TMMIN akan melakukan Penjualan Ekspor ke TMAP sepanjang laba minimal sebesar Rp.500.000,00 dapat diperoleh”;

Bahwa koreksi penjualan Avanza Ekspor oleh Terbanding dengan menggunakan *gross profit* penjualan *vehicle domestic* (kepada PT. Toyota Astra Motor sebagai distributor tunggal) sebagai Pembanding tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku;

Bahwa sesuai persyaratan dalam Lampiran Khusus SPT Pajak Penghasilan Badan Tahun 2005, harga jual ekspor kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa menggunakan metode Harga Pokok Plus (*Cost Plus*), namun kenyataannya penjualan *Motor Vehicle Export* menyatakan negatif (rugi);

Bahwa berdasarkan hal-hal di atas, Majelis berpendapat bahwa harga penjualan untuk Avanza ekspor adalah dihitung dengan menambahkan profit sebesar Rp.983.787,00 per unit atas Harga Pokok Penjualan, sehingga perhitungannya menjadi, sebagai berikut:



No	Uraian	Harga Pokok Penjualan	Import Duty	Menurut Terbanding			Menurut Majelis				Koreksi Terbanding Tidak dapat Dipertahankan (Rp)
				Gros Profit Domestik %	Harga Penjualan Ekspor %	Harga Penjualan Ekspor Rp	Penjualan (Unit)	Profit per Unit (Rp)	Profit Total (Rp)	Penjualan Total Rp	
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10) = (8) x (9)	(11) = (3) + (10)	(12) = (7) - (11)
1	Avanza	167,482,014,487	4,439,166,667	2,902%	102,902%	176,910,333,831	1,921	983,787	1,889,854,827	169,371,869,314	7,538,464,517

Bahwa Majelis berkesimpulan untuk mengabulkan sebagian permohonan banding Pemohon Banding atas koreksi penjualan ekspor Avanza sebesar Rp.31.845.539.496,00 ; dimana sebesar Rp.7.538.464.517,00 tidak dapat dipertahankan ; sedangkan sisanya sebesar Rp.24.307.074.979,00 tetap dipertahankan.

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

2. 1. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, antara lain mengatur :

Pasal 69 ayat (1)

Alat bukti dapat berupa:

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

Pasal 76

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

Pasal 78

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

2. 2. Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 17 Tahun 2000, antara lain mengatur :



Pasal 18 ayat (3) :

Direktur Jendral 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 kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa;

Penjelasan Pasal 18 ayat (3) :

Maksud diadakannya ketentuan ini adalah untuk mencegah terjadinya 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.

Pasal 18 ayat (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.



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

2.4. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-04/PJ.7/1983 tentang Petunjuk Penanganan Kasus-Kasus Transfer Pricing (Seri TP-1).

.....

Secara universal transaksi antar Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa tersebut dikenal dengan istilah transfer pricing. Hal ini dapat mengakibatkan terjadinya pengalihan penghasilan atau dasar pengenaan pajak dan/atau biaya dari satu Wajib Pajak ke Wajib Pajak lainnya, yang dapat direkayasa untuk menekan keseluruhan jumlah pajak terhutang atas Wajib Pajak-Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa tersebut.

Kekurang wajaran sebagaimana tersebut di atas dapat terjadi pada:

- (1) Harga penjualan;
- (2) Harga pembelian;
- (3) Alokasi biaya administrasi dan umum (overhead cost);
- (4) Pembebanan bunga atas pemberian pinjaman oleh pemegang saham (shareholder loan)
- (5) Pembayaran komisi, lisensi, franchise, sewa, royalti, imbalan atas jasa manajemen, imbalan atas jasa teknik dan imbalan atas jasa lainnya;
- (6) Pembelian harta perusahaan oleh pemegang saham (pemilik) atau pihak yang mempunyai hubungan istimewa yang lebih rendah dari harga pasar;
- (7) Penjualan kepada pihak luar negeri melalui pihak ketiga yang kurang/tidak mempunyai substansi usaha (misalnya *dummy company*, *letter box company* atau *re invoicing center*).

.....

Untuk memudahkan bagi Saudara dalam menangani kasus-kasus *Transfer Pricing* atau yang mengandung indikasi adanya *Transfer Pricing*, di bawah ini disampaikan beberapa contoh dari kasus dimaksud beserta perlakuan perpajakannya.

- (1) Kekurang-wajaran harga penjualan

.....



Contoh 2:

PT. A memiliki 25% saham PT. B. Atas penyerahan barang ke PT. B, PT. A membebankan harga jual Rp. 160,- per unit. PT. A tidak melakukan penjualan kepada pihak ketiga yang tidak ada hubungan istimewa.

Perlakuan Perpajakan :

Dalam contoh di atas, maka harga yang wajar adalah harga pasar atas barang yang sama (dengan barang yang diserahkan PT. A) yang terjadi antar pihak-pihak yang tidak ada hubungan istimewa.

Apabila ditemui kesulitan untuk mendapatkan harga pasar sebanding untuk barang yang sama (terutama karena PT. A tidak menjual kepada pihak yang tidak ada hubungan istimewa), maka dapat ditanggulangi dengan menerapkan harga pasar wajar dari barang yang sejenis atau serupa, yang terjadi antar pihak-pihak yang tidak ada hubungan istimewa.

Dalam hal terdapat kesulitan untuk mendapatkan harga pasar sebanding untuk barang yang sejenis atau serupa, karena barang tersebut mempunyai spesifikasi khusus, misalnya semi *finished products*, maka pendekatan harga pokok plus (*cost plus method*) dapat digunakan untuk menentukan kewajaran harga penjualan PT. A.

Misalnya diketahui bahwa PT. A memperoleh bahan baku dan bahan pembantu produksinya dari parapemasok yang tidak mempunyai hubungan istimewa. Harga pokok barang yang diproduksi per unit adalah Rp. 150,- dan laba kotor yang pada umumnya diperoleh dari penjualan barang yang sama antar pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa (*comparable mark up*) adalah 40% dari harga pokok.

Dengan menerapkan metode harga pokok plus maka harga jual yang wajar atas barang tersebut dari PT. A kepada PT. B untuk tujuan penghitungan penghasilan kena pajak/dasar pengenaan pajak adalah Rp. 210 {Rp. 150 + (40% x Rp. 150)}.

Contoh 3:

PT. B menjual kembali barang yang dibeli dari PT. A pada contoh 2 di atas ke pihak yang tidak ada hubungan istimewa



dengan harga Rp. 250,- per unit. Laba kotor sebanding untuk penjualan barang tersebut adalah 20% dari harga jualnya.

Perlakuan Perpajakan:

- (1) Dalam menguji kewajaran harga penjualan dari PT. A ke PT. B, selain pendekatan harga pokok plus, dapat pula diterapkan pendekatan harga jual minus (*sales minus/resale price method*). Dengan menerapkan metode tersebut maka harga penjualan barang PT. A ke PT. B yang wajar untuk perhitungan pajak penghasilan/dasar pengenaan pajak adalah Rp. 200,- {Rp. 250,- - (20% x Rp. 250,-)}.
 - (2) Apabila ternyata terdapat kesulitan dalam memperoleh harga pasar sebanding dan juga sulit menerapkan metode harga jual minus maupun harga pokok plus maka dapat digunakan metode lainnya, misalnya dengan pendekatan tingkat laba perusahaan sebanding (*comparable profits*) atau tingkat hasil investasi (*return on investment*) dari usaha yang sama, serupa atau sejenis. Misalkan diketahui bahwa persentase laba kotor jenis usaha yang sama dengan usaha PT. A dari data dunia bisnis adalah 30%. Selanjutnya ternyata bahwa laba kotor yang dilaporkan PT. A adalah 15%. Karena terdapat deviasi tingkat laba PT. A dari tingkat laba rata-rata tersebut di atas, maka dapat diduga bahwa ada penggeseran laba melalui penjualan dengan harga yang kurang wajar dari PT. A ke PT. B. Kalau misalnya PT. B merupakan pembeli tunggal (*monopsoni*) barang yang dijual PT. A tersebut, laba kotor PT. A atas barang tersebut untuk tujuan penghitungan pajak terutang harus dihitung kembali menjadi sebesar 30%.
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.54374/PP/M.XA/15/2014 tanggal 18 Agustus 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



dengan pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak sebagaimana diuraikan pada Butir V.1. di atas dengan alasan sebagai berikut:

3. 1. Atas Pokok Sengketa Koreksi Penjualan Ekspor Kijang Innova sebesar Rp2.562.694.825,00

A. Bahwa berdasarkan penelitian dokumen pemeriksaan, keberatan dan banding diketahui bahwa periode yang menjadi sengketa adalah periode April 2005 s.d. Maret 2006.

Bahwa koreksi Pemohon Peninjauan Kembali didasarkan pada ketentuan Pasal 18 ayat (3) UU PPh, dimana harga jual ekspor Kijang Innova dihitung kembali berdasarkan gross profit penjualan *Motor Vehicle* (MV) domestic sebesar 2,38% sehingga diperoleh nilai penjualan ekspor Kijang Innova sebesar Rp503.111.023.857,00.

Bahwa dengan demikian rincian koreksi menjadi sebagai berikut:

Penjualan ekspor Kijang Innova menurut Terbanding	Rp.503.111.023.857,00
Penjualan ekspor Kijang Innova menurut Pemohon	<u>Rp.500.432.899.753,00</u>
Koreksi penjualan ekspor Kijang Innova	Rp. 2.678.124.104,00

B. Bahwa alasan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali adalah karena terdapat ketidakwajaran dalam penetapan harga transaksi penjualan ekspor Kijang Innova kepada related party (Toyota Motor Asia Pacific - Singapore) dimana penjualan ekspor Kijang Innova mengalami persentase laba bruto sebesar 1,80% sedangkan untuk penjualan lokal menunjukkan persentase laba bruto sebesar 2,38% padahal tidak terdapat perbedaan fungsi untuk penjualan ekspor maupun lokal yaitu sama-sama tidak melaksanakan fungsi pemasaran dan fungsi purna jual karena fungsi-fungsi tersebut dilakukan oleh distributor yaitu PT. Toyota Astra Motor (PT TAM) untuk penjualan lokal, sedangkan TMAP dan TMC untuk penjualan ekspor.

C. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali tidak setuju dengan pendapat Pemohon Peninjauan Kembali dengan alasan sebagai berikut:

1) Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali telah menggunakan transaksi dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa sebagai benchmark dalam melakukan koreksi atas harga jual.



- 2) Bahwa kesimpulan Pemohon Peninjauan Kembali yakni Harga Jual Lokal kepada Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa dianggap wajar hanya karena melakukan fungsi yang sama, adalah tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
- 3) Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali tidak memperhatikan Unsur Penentu Harga Lokal dan Ekspor.
- 4) Bahwa perbedaan spesifikasi produk telah diperhitungkan dalam Harga Jual Per Unit.
- 5) Bahwa penentuan harga jual kepada TAM dan TMAP dengan menggunakan metode tarik mundur seperti di atas dilakukan sebelum terjadi penjualan, sehingga unsur-unsur penentu harga jual dilakukan dengan menggunakan angka perkiraan (proyeksi) yang pada pelaksanaannya di kemudian hari terjadi hal-hal di luar kontrol pihak Termohon Peninjauan Kembali. Misalnya untuk harga jual ke TAM dilakukan dalam Rupiah namun untuk harga jual ke TMAP dilakukan dalam mata uang asing. Sehingga pada saat kurs mata uang asing terhadap rupiah menurun, akan mempengaruhi keuntungan yang didapat dan penjualan ekspor namun tidak berpengaruh terhadap penjualan lokal.
- 6) Bahwa pada saat penentuan harga jual dengan TMAP, Termohon Peninjauan Kembali mempertimbangkan kondisi pasar di luar negeri. Adalah merupakan salah satu strategi bisnis untuk memperoleh pangsa pasar di luar negeri. Kijang Innova telah mendapat pangsa pasar di Indonesia, namun tidak demikian halnya dengan luar negeri. Ketatnya persaingan serta pajak-pajak impor negara lain yang melindungi produk dalam negerinya telah membuat Termohon Peninjauan Kembali harus menekan keuntungannya sekecil mungkin demi untuk penetrasi pasar dimana harga jual ditentukan oleh kondisi pasar yang dampaknya terhadap keuntungan Termohon Peninjauan Kembali bisa negatif maupun positif sesuai dengan kondisi pasar tersebut.
- 7) Bahwa dengan memperhitungkan biaya produksi yang tinggi dengan harga jual yang ditekan serendah mungkin akibat business strategi Termohon Peninjauan Kembali dalam



melakukan penetrasi pasar, serta gejolak kurs mata uang asing yang tidak dapat diprediksi, maka mengakibatkan margin Termohon Peninjauan Kembali menjadi lebih kecil.

D. Bahwa dalam putusannya, Majelis Hakim mengabulkan sebagian permohonan banding Termohon Peninjauan Kembali dengan alasan sebagaimana telah diuraikan pada butir romawi V angka 1.1.1. di atas.

E. Bahwa data dan fakta terkait dengan sengketa adalah sebagai berikut:

- 1) Bahwa berdasarkan hasil Pemohon Peninjauan Kembali, terlihat jelas adanya disparitas yang signifikan antara kinerja laba penjualan lokal dan kinerja laba penjualan ekspor. Hal ini mengindikasikan adanya ketidakwajaran penetapan harga ekspor.
- 2) Bahwa dalam SPT Tahunan, Termohon Peninjauan Kembali menyatakan menggunakan *metode Cost Plus* dalam menentukan harga transaksi afiliasinya. Konsekuensi logis dari penerapan metode ini adalah bahwa Termohon Peninjauan Kembali sewajarnya mendapatkan margin yang positif dari transaksi afiliasi. Namun dalam kasus ini, Termohon Peninjauan Kembali selalu mendapat margin negatif dari transaksi afiliasi ekspornya, kecuali untuk produk *innova* periode April 2005 s.d. Maret 2006. Fakta ini sekali lagi menunjukkan adanya ketidakwajaran transaksi ekspor.
- 3) Bahwa berdasarkan hasil Pemohon Peninjauan Kembali, Pemohon Peninjauan Kembali mendefinisikan kegiatan usaha Termohon Peninjauan Kembali sebagai perusahaan *contract manufacturing*.
- 4) Bahwa berdasarkan latar belakang di atas, maka Pemohon Peninjauan Kembali melakukan koreksi atas penjualan ekspor ke *related parties*, yaitu dengan menghitung kembali laba bruto transaksi ekspor, dimana laba bruto penjualan ekspor dianggap sama dengan laba bruto penjualan lokal. Akibat koreksi ini, maka laba bruto ekspor adalah sebagai berikut:



	Januari s.d. Maret 2005		Maret 2005 s.d. April 2006	
	Innova	Avanza	Innova	Avanza
Semula	-7,98%	-14,36%	1,80%	-15,45%
Menjadi	2,91%	2,58%	2,38%	2,90%

- 5) Bahwa kondisi penjualan ekspor dan penjualan lokal serupa yaitu sama-sama tidak melaksanakan fungsi pemasaran dan fungsi purna jual karena fungsi-fungsi tersebut dilakukan oleh distributor yaitu PT. TAM untuk penjualan lokal, sedangkan TMAP dan TMC untuk penjualan ekspor. Namun kenyataannya, penjualan lokal menghasilkan margin positif (laba) sementara penjualan ekspor menghasilkan margin negatif (rugi).
- 6) Bahwa dalam sidang banding, Pemohon Peninjauan Kembali juga dibantu oleh *Unit Transfer Pricing* Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak yang memberikan pendapat sebagai berikut :
- a) Bahwa Unit TP KPDJP setuju dengan Termohon Peninjauan Kembali yang memilih laba bruto sebagai indikator tingkat laba yang akan diperbandingkan dalam menerapkan prinsip kewajaran, karena tidak tersedia Perbandingan pada tingkat dengan spesifikasi produk yang sebanding dengan produk yang menjadi obyek transaksi afiliasi.
- b) Bahwa meskipun dalam Lampiran Khusus 3A SPT Tahunan PPh Wajib Pajak Badan untuk tahun tahun pajak 2005, Termohon Peninjauan Kembali menyebutkan bahwa metode *transfer pricing* yang digunakan dalam menetapkan harga jual ekspor afiliasi adalah metode cost plus, namun memperhatikan penjelasan yang disampaikan oleh Termohon Peninjauan Kembali dalam dokumen yang disebut sebagai "*TMT Price Schedule*", maka dapat disimpulkan bahwa metode yang digunakan oleh Termohon Peninjauan Kembali adalah *resale price method* atau metode harga jual kembali. Terdapat beberapa ketidak-tepatan dalam perhitungan yang



disampaikan dalam dokumen TMT *Price Schedule*. Termohon Peninjauan Kembali tidak menjelaskan alasan pemilihan metode *resale price*, tidak memberikan data pendukung untuk meneliti kebenaran dan keandalan informasi dalam dokumen TMT *Price Schedule* serta tidak menunjukkan bahwa laba yang diperoleh pihak terafiliasi merupakan laba yang wajar.

- c) Bahwa berdasarkan ketentuan yang berlaku, pemilihan indikator tingkat laba yang akan diteliti dilakukan secara hirarkis, yaitu dimulai dari penelitian atas ketersediaan Pembanding pada tingkat harga. Jika terdapat kesulitan dalam Pembandingan pada tingkat harga, maka Pembandingan dapat dilakukan pada tingkat laba kotor. Selanjutnya, jika terdapat kesulitan dalam Pembandingan pada tingkat laba kotor, maka Pembandingan dapat dilakukan pada tingkat laba bersih. Dalam kasus TMMIN, karena Wajib Pajak tidak melakukan penjualan kepada pihak independen dan produk yang sama yang tidak dihasilkan oleh pihak lain yang independen, maka Pembandingan pada tingkat harga tidak dapat dilakukan. Oleh karena itu, Pembandingan dilakukan pada tingkat laba bruto. Apabila nantinya terdapat kesulitan dalam mencari Pembanding pada tingkat laba bruto, maka Pembandingan dapat dilakukan pada tingkat laba bersih.
- d) Bahwa untuk meneliti tingkat kewajaran laba yang digunakan Pemohon Peninjauan Kembali pada saat Pemohon Peninjauan Kembali yaitu sebesar 2,38% (laba bruto penjualan kijang innova ke PT TAM), maka dapat dilakukan dengan mencari berbagai databases yang tersedia secara umum, seperti OSIRIS atau ORIANA.
- e) Bahwa dalam kasus ini, Unit TP KPDJP menggunakan OSIRIS sebagai sumber data Pembanding eksternal.
- f) Bahwa untuk menjamin atau meningkatkan kualitas kesebandingan, maka pencarian kandidat Pembanding pada tingkat laba bruto dilakukan dengan menggunakan searching criteria sebagai berikut:



- US SIC: 3711 - *Motor vehicles and passenger car bodies*
 - Merupakan perusahaan yang masih aktif
 - Ketersediaan data keuangan untuk tahun 2004 s.d. 2007
 - Tempat kedudukan: Asia
 - Memiliki tingkat turnover lebih dari US\$100.000 namun kurang dari US\$5.000.000
- g) Bahwa setelah memasukkan seluruh kriteria tersebut, Unit TP KPDJP memperoleh 29 perusahaan yang akan dijadikan kandidat Pembanding. Namun, setelah dilakukan penelitian lebih lanjut atas fungsi yang dijalankan, diputuskan untuk memilih 16 perusahaan yang ditetapkan sebagai Pembanding.
- h) bahwa pemilihan metode didasarkan pada pertimbangan berikut:
- Indikator tingkat laba yang akan diteliti adalah laba bruto; dan
 - Substansi usaha Wajib Pajak adalah *contract manufacturing*.
- i) Bahwa berdasarkan kedua hal di atas, maka *metode transfer pricing* yang paling tepat diterapkan adalah *cost-plus*.
- j) Bahwa dari data perusahaan Pembanding yang terpilih sebagaimana disebutkan dalam bagian sebelumnya, diperoleh persentase besarnya laba bruto sebagai berikut:
- | | |
|-----------------------|----------|
| <i>Median</i> | : 16,92% |
| <i>Mean</i> | : 18,25% |
| <i>First quartile</i> | : 15,01% |
| <i>Third quartile</i> | : 21,60% |
- k) Bahwa setelah mempertimbangkan sebaran data Pembanding, maka dapat diketahui bahwa tingkat laba bruto yang diperoleh dari database OSIRIS menunjukkan bahwa tingkat persentase laba bruto dari 16 perusahaan Pembanding yang independen adalah berada pada rata-rata 16,92%.



l) Bahwa dengan demikian dapat disimpulkan bahwa persentase laba yang digunakan Pemohon Peninjauan Kembali pada saat Pemohon Peninjauan Kembali masih jauh lebih kecil dari persentase laba perusahaan Pembanding yang independen, sehingga Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa persentase yang digunakan Pemohon Peninjauan Kembali pada saat Pemohon Peninjauan Kembali sudah benar dan memperhitungkan tingkat kewajaran dengan mempertimbangkan bahwa fungsi yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali baik untuk penjualan ekspor dan lokal adalah sama.

F. Bahwa setelah mempelajari pertimbangan Majelis dalam memutus sengketa banding, data dan fakta, serta ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, maka Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa putusan Majelis yang mengabulkan sebagian permohonan banding Termohon Peninjauan Kembali adalah tidak tepat dengan alasan sebagai berikut:

- 1) Bahwa pokok sengketa banding adalah adanya ketidakwajaran laba bruto atas penjualan ekspor Kijang Innova kepada Toyota Motor Asia Pacific – Singapore apabila dibandingkan dengan laba bruto atas penjualan Kijang Innova di dalam negeri;
- 2) Bahwa ketidakwajaran tersebut terlihat jelas dari perbandingan antara laba bruto penjualan Kijang Innova di dalam negeri yang menghasilkan laba bruto untuk periode April 2005 s.d. Maret 2006 sebesar 2,38% sedangkan laba bruto atas penjualan ekspor dalam waktu yang sama menghasilkan laba kotor sebesar 1,80%;
- 3) Bahwa menurut Termohon Peninjauan Kembali perbedaan laba bruto disebabkan sebagai berikut:
 - a) Bahwa penentuan harga jual kepada TMAP dan TAM menggunakan metode tarik mundur yang dilakukan sebelum terjadi penjualan sehingga unsur-unsur penentu harga jual menggunakan angka perkiraan (proyeksi) yang



pada pelaksanaannya di kemudian hari terjadi hal-hal di luar kontrol pihak Termohon Peninjauan Kembali.

- b) Bahwa dalam *spreadsheet price schedule* penawaran TMAP, diketahui bahwa TMAP melakukan perhitungan mundur dari *retail sales price* yakni *Thai Baht* 1,079,000 dengan memperhitungkan komponen VAT di negara tujuan (Thailand sebesar 7%), *dealer margin* sebesar 10%, *distributor/sales division* di negara tujuan sebesar 3,5%, *impor duty* (5%), TMAP (sebagai importer) margin sebesar kurang lebih USD 100.
- c) Bahwa dengan memperhitungkan komponen di atas, TMAP melakukan penawaran harga (dalam analisisnya) kepada TMMIN untuk menyetujui harga FOB jual TMMIN ke TMAP sebesar USD 12,704.36.
- d) Bahwa apabila dibandingkan antara margin profit yang diterima TMMIN yaitu sebesar Rp.983.787,00 dan profit yang diterima TMAP kurang lebih sebesar USD 100, maka jelaslah terlihat bahwa margin antara TMMIN dan TMAP tidaklah jauh berbeda dan masih dalam batas kewajaran, sehingga dapat terlihat bahwa pada awal planning analisis pasar, TMMIN setuju untuk melakukan proses penjualan ekspor dikarenakan prediksi awal atas analisis pasar, TMMIN dapat menghasilkan profit;
- 4) Bahwa dalam pertimbangannya, Majelis Hakim kemudian menghitung ulang besarnya harga jual Kijang Innova yang diekspor ke TMAP dengan menambahkan harga pokok penjualan Kijang Innova dengan profit sebesar Rp.983.787,00 per unit Kijang Innova yang dijual. Apabila diperhatikan dari pertimbangan Majelis Hakim tersebut maka pada dasarnya Majelis Hakim setuju dengan alasan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali yaitu adanya ketidakwajaran dalam penentuan harga jual Kijang Innova yang diekspor oleh Termohon Peninjauan Kembali sehingga Majelis Hakim pun menghitung ulang peredaran usaha yang berasal dari ekspor Kijang Innova ke TMAP tersebut. Namun demikian cara penghitungan yang dilakukan Majelis Hakim masih belum tepat karena profit yang ditambahkan sebesar



Rp983.787,00 per unit tersebut hanya didasarkan pada penjelasan Termohon Peninjauan Kembali tanpa mempertimbangkan apakah profit sebesar Rp983.787,00 tersebut wajar atau tidak apabila dibandingkan dengan profit yang diterima dari transaksi dengan pihak independen;

- 5) Bahwa menurut Termohon Peninjauan Kembali besarnya profit yang diterima Termohon Peninjauan Kembali atas penjualan ekspor Kijang Innova adalah sebesar Rp983.787,00 per unit. Namun demikian, argumen Termohon Peninjauan Kembali tersebut tidak didukung dengan dokumen yang dapat menjelaskan perhitungan profit sebesar Rp983.787,00 tersebut. Bahwa profit sebesar Rp983.787,00 yang disampaikan Termohon Peninjauan Kembali juga tidak didasarkan pada konsep kesebandingan dan penerapan prinsip kewajaran serta pemilihan data Pembanding yang independen sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 18 ayat (3) UU PPh. Hal ini terlihat jelas dari tidak adanya penjelasan terkait pemilihan data Pembanding, metode penghitungan, maupun penjelasan atas prinsip kewajaran dan kelaziman usaha yang disampaikan oleh Pemohon Banding. Oleh karena itu, walaupun metode cost plus yang dipakai oleh Majelis Hakim sudah sesuai dengan metode yang dipergunakan oleh Pemohon Peninjauan Kembali pada saat Pemohon Peninjauan Kembali, namun demikian karena pemilihan profit oleh Majelis Hakim yang tidak tepat, maka menyebabkan perhitungan penjualan ekspor yang dilakukan Majelis Hakim menjadi tidak tepat pula;
- 6) Bahwa dalam menentukan nilai penjualan ekspor Kijang Innova kepada TMAP, Pemohon Peninjauan Kembali sudah menjalankan ketentuan Pasal 18 ayat (3) UU PPh secara konsisten dengan mempertimbangkan kewajaran dan kelaziman usaha serta fungsi yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali baik untuk penjualan lokal maupun penjualan ekspor;
- 7) Bahwa sebelum melakukan penentuan kembali nilai penjualan ekspor Kijang Innova ke TMAP, Pemohon



Peninjauan Kembali sudah mempertimbangkan adanya hubungan antara Toyota Motor Asia Pacific yang berkedudukan di Singapura dengan Termohon Peninjauan Kembali dimana berdasarkan SPT Tahunan PPh Badan diketahui bahwa antara Termohon Peninjauan Kembali dengan TMAP mempunyai hubungan istimewa sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 18 ayat (4) UU PPh. Adanya hubungan istimewa antara Termohon Peninjauan Kembali dengan (TMAP) juga tidak pernah dibantah oleh Termohon Peninjauan Kembali baik dalam proses Pemohon Peninjauan Kembali, keberatan, dan banding;

- 8) Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 18 ayat (3) UU PPh antara lain diatur bahwa 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 kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa;
- 9) Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali pada saat sidang banding telah menjelaskan terkait penentuan harga wajar untuk ekspor Kijang Innova sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 18 ayat (3) UU PPh dengan uraian sebagai berikut:

a) Prinsip Kewajaran

Bahwa prinsip kewajaran (*arm's length*) adalah sebuah prinsip yang mengatur bahwa dalam hal kondisi transaksi afiliasi sama dengan kondisi transaksi independen yang menjadi Pembanding, maka harga dan keberadaan transaksi afiliasi tersebut harus sama dengan harga dan keberadaan transaksi independen yang menjadi Pembanding.

Bahwa dengan demikian, dalam hal kondisi transaksi afiliasi berbeda dengan kondisi transaksi independen yang menjadi Pembanding, maka harga dan keberadaan transaksi afiliasi, harus berbeda dibanding harga dan keberadaan transaksi independen yang menjadi



Pembanding, dan nilai beda kondisi transaksi, sama dengan nilai dari beda harga transaksi.

Bahwa prinsip kewajaran merupakan sebuah prinsip perpajakan yang diatur dalam UU Pajak Penghasilan, UU Pajak Pertambahan Nilai dan Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B) sebagai instrumen untuk mencegah praktek penghindaran pajak.

- b) Kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa

Bahwa prinsip kelaziman usaha (*ordinary practice of business*) adalah sebuah prinsip yang mengatur bahwa hasil dan keberadaan dari suatu transaksi afiliasi harus sama dengan hasil dan keberadaan transaksi independen yang dilakukan oleh pelaku usaha lainnya dalam kelompok industri Wajib Pajak, dalam hal kondisi transaksi afiliasi sama dengan kondisi rata-rata transaksi independen dalam kelompok industri Wajib Pajak.

Bahwa dengan demikian, dalam hal kondisi transaksi afiliasi berbeda dengan kondisi transaksi independen yang dilakukan oleh pelaku usaha lainnya dalam kelompok industri Wajib Pajak yang menjadi Pembanding, maka harga dan keberadaan transaksi afiliasi, harus berbeda dibanding harga dan keberadaan transaksi independen yang dilakukan oleh pelaku usaha lainnya dalam kelompok industri Wajib Pajak yang menjadi Pembanding, dan nilai beda kondisi transaksi, sama dengan nilai dari beda harga transaksi.

Bahwa prinsip kelaziman usaha merupakan sebuah prinsip perpajakan yang diatur dalam UU Pajak Penghasilan sebagai instrumen untuk mencegah praktek penghindaran pajak.

- c) Konsep kesebandingan

Bahwa sebanding adalah suatu keadaan dimana kondisi transaksi antar pihak yang memiliki hubungan istimewa tidak memiliki beda yang material terhadap penentuan hasil transaksi, dibandingkan dengan kondisi transaksi antar pihak independen yang akan ditetapkan sebagai



Pembanding, atau apabila terdapat beda yang material, maka perbedaan tersebut dapat disesuaikan atau dieliminasi.

Bahwa Pembanding adalah transaksi independen sebanding yang digunakan sebagai acuan dalam menentukan kewajaran harga dan keberadaan transaksi antar pihak yang memiliki hubungan istimewa.

d) Penerapan Prinsip Kewajaran

Bahwa prinsip kewajaran diterapkan dengan membandingkan kondisi dan hasil (harga atau laba kotor atau laba bersih) dari suatu transaksi afiliasi dengan kondisi dan hasil dari transaksi independen yang sebanding serta selanjutnya mengaitkan beda kondisi transaksi dengan beda hasil antara transaksi independen dibanding harga transaksi afiliasi Wajib Pajak.

Bahwa fokus penerapan prinsip kewajaran adalah pada penetapan harga transaksi dan selanjutnya setelah harga transaksi ditetapkan, meneliti apakah secara ekonomis, bagian laba yang dilaporkan di Indonesia setelah prinsip kewajaran diterapkan, adalah bagian laba yang secara ekonomis realistis dibandingkan kinerja laba usaha sejenis di Indonesia.

Bahwa dengan demikian, dalam hal kondisi transaksi afiliasi sama dengan kondisi transaksi independen yang menjadi Pembanding, maka sewajarnya hasil transaksi afiliasi sama dengan hasil transaksi independen yang menjadi Pembanding, dan sebaliknya, dalam hal hal kondisi transaksi afiliasi tidak sama dengan kondisi transaksi independen yang menjadi Pembanding, maka sewajarnya hasil transaksi afiliasi tidak sama dengan hasil transaksi independen yang menjadi Pembanding, dan nilai dari beda kondisi transaksi sama dengan nilai dari beda hasil transaksi, sebagai refleksi dari perbedaan kondisi transaksi.

Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali melakukan koreksi atas penjualan ekspor kepada related party (Toyota



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Motor Asia Pacific - Singapore) karena terdapat ketidakwajaran dalam penetapan harga transaksinya.

Bahwa berikut adalah beberapa indikasi tentang ketidakwajaran dalam penetapan harga transaksi ekspor tersebut.

1. Perbandingan Kinerja Laba Penjualan Domestik dan Ekspor (Dalam Jutaan Rupiah)
Periode Januari — Maret 2005

Nama Akun	Innova		Avanza	
	Lokal	Ekspor	Lokal	Ekspor
Penjualan	1.991.914	313.335	864.302	63.473
HPP	1.933.954	338.338	842.044	72.588
Laba kotor	57.960	(25.003)	22.258	(9.115)
% Laba Kotor	2,91%	-7.98%	2.58%	-14.36%

Periode April 2005 — Maret 2006

Nama Akun	Innova		Avanza	
	Lokal	Ekspor	Lokal	Ekspor
Penjualan	7.455.220	500.433	3.913.019	145.065
HPP	7.277.964	491.415	3.799.481	167.482
Laba kotor	177.256	9.018	113.538	(22.417)
% Laba Kotor	2.38%	1.80%	2.90%	-15,45%

Bahwa dari tabel di atas, terlihat jelas adanya disparitas yang signifikan antara kinerja laba penjualan lokal dan kinerja laba penjualan ekspor. Hal ini mengindikasikan adanya ketidakwajaran penetapan harga ekspor.

2. Penggunaan Metode Transfer Pricing dan Penerapannya

Bahwa dalam SPT Tahunan, Termohon Peninjauan Kembali menyatakan menggunakan metode Cost Plus dalam menentukan harga transaksi afiliasinya. Konsekuensi logis dari penerapan metode ini adalah bahwa Termohon Peninjauan Kembali sewajarnya mendapatkan margin yang positif dari transaksi afiliasi. Namun dalam kasus ini, Termohon Peninjauan Kembali selalu mendapat margin negatif dari transaksi afiliasi ekspornya, kecuali untuk produk Innova



periode April 2005 s.d. Maret 2006. Fakta ini sekali lagi menunjukkan adanya ketidakwajaran transaksi ekspor.

e) Pemilihan PLI

Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali setuju dengan Termohon Peninjauan Kembali yang memilih laba bruto sebagai indikator tingkat laba yang akan diperbandingkan dalam menerapkan prinsip kewajaran, karena tidak tersedia Pembanding pada tingkat dengan spesifikasi produk yang sebanding dengan produk yang menjadi obyek transaksi afiliasi. Namun demikian Termohon Peninjauan Kembali tidak dapat menunjukkan transaksi independen yang dijadikan Pembanding dalam penerapan prinsip kewajaran, untuk menunjukkan bahwa laba bruto yang diperoleh Termohon Peninjauan Kembali dan mitra transaksi afiliasinya, adalah laba bruto yang wajar.

Bahwa meskipun dalam Lampiran Khusus 3A SPT Tahunan PPh Wajib Pajak Badan untuk tahun tahun pajak 2005, Termohon Peninjauan Kembali menyebutkan bahwa metode *transfer pricing* yang digunakan dalam menetapkan harga jual ekspor afiliasi adalah metode *cost plus*, namun memperhatikan penjelasan yang disampaikan oleh Termohon Peninjauan Kembali dalam dokumen yang disebut sebagai "*TMT Price Schedule*", maka dapat disimpulkan bahwa metode yang digunakan oleh Termohon Peninjauan Kembali adalah *resale price method* atau metode harga jual kembali.

Namun demikian, Termohon Peninjauan Kembali tidak dapat menjelaskan alasan pemilihan *metode resale price*. Selain itu, Termohon Peninjauan Kembali tidak menyampaikan data pendukung untuk meneliti kebenaran dan keandalan informasi dalam dokumen *TMT Price Schedule* serta tidak menunjukkan bahwa laba yang diperoleh pihak terafiliasi merupakan laba yang wajar.

f) Substansi Usaha (Fungsi-fungsi yang Dijalankan)



Bahwa penjualan yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali, baik penjualan lokal maupun ekspor, adalah penjualan kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Fungsi-fungsi yang dilakukan oleh Wajib Pajak dalam melakukan kedua transaksi tersebut adalah sama. Artinya, semua fungsi yang dilakukan pada saat melakukan penjualan lokal dilakukan juga ketika penjualan ekspor, dan fungsi yang tidak dilakukan pada saat melakukan penjualan lokal tidak dilakukan pula ketika penjualan ekspor. Dalam kedua transaksi tersebut Wajib Pajak bertindak sebagai *contract manufacturer* untuk produk otomotif.

g) Pihak yang Diteliti dan Pihak yang Diuji

Bahwa dalam rangka pengujian kewajaran transaksi afiliasi dikenal adanya istilah pihak yang diteliti (atau diperiksa) dan pihak yang diuji. Pihak yang diteliti adalah pihak yang transaksi afiliasinya sedang diuji kewajarannya, sedangkan pihak yang diuji adalah pihak yang menjadi mitra transaksi. Dalam prakteknya, pihak yang diperiksa memiliki preferensi untuk diuji, karena apabila terdapat beda kondisi antara transaksi afiliasi dan transaksi independen yang menjadi Pembanding, maka data yang dibutuhkan untuk melakukan penyesuaian eliminasi beda kondisi, pada umumnya tersedia pada pembukuan pihak diperiksa, sehingga penentuan pihak yang akan diperiksa dan diuji, akan ditentukan oleh ketersediaan dan kehandalan data Pembanding dan data untuk melakukan penyesuaian.

h) Pemilihan Indikator Tingkat Laba

Bahwa berdasarkan ketentuan yang berlaku, pemilihan indikator tingkat laba yang akan diteliti dilakukan secara hirarkis, yaitu dimulai dari penelitian atas ketersediaan Pembanding pada tingkat harga. Jika terdapat kesulitan dalam Pembanding pada tingkat harga, maka Pembandingan dapat dilakukan pada tingkat laba kotor. Selanjutnya, jika terdapat kesulitan dalam Pembandingan



pada tingkat laba kotor, maka Perbandingan dapat dilakukan pada tingkat laba bersih.

Bahwa dalam kasus TMMIN, karena Termohon Peninjauan Kembali tidak melakukan penjualan kepada pihak independen dan produk yang sama yang tidak dihasilkan oleh pihak lain yang independen, maka Perbandingan pada tingkat harga tidak dapat dilakukan. Oleh karena itu, Perbandingan dilakukan pada tingkat laba bruto. Apabila nantinya terdapat kesulitan dalam mencari Perbandingan pada tingkat laba bruto, maka Perbandingan dapat dilakukan pada tingkat laba bersih.

i) Pemilihan Perbandingan

Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali dalam Pemohon Peninjauan Kembali menggunakan data internal berupa tingkat laba bruto penjualan Kijang Innova kepada PT Toyota Astra Motor. Walaupun data yang digunakan adalah data tingkat laba dari penjualan kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa, namun hal tersebut telah melewati beberapa pertimbangan dan penyesuaian agar sesuai dengan tingkat kewajaran apabila transaksi terjadi kepada pihak yang independen dengan penjelasan sebagai berikut:

- Bahwa Termohon Peninjauan Kembali adalah perusahaan *contract manufacturing* baik untuk penjualan ekspor maupun lokal;
- Bahwa produk yang dijual adalah sama yaitu Kijang Innova;
- Bahwa fungsi yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali untuk penjualan lokal dan ekspor adalah sama-sama tidak melaksanakan fungsi pemasaran dan fungsi purna jual karena fungsi-fungsi tersebut dilakukan oleh distributor yaitu TAM untuk penjualan lokal, sedangkan TMAP dan TMC untuk penjualan ekspor, sehingga sudah seharusnya apabila tingkat laba yang diperoleh adalah sebanding;

Bahwa berdasarkan penjelasan tersebut di atas maka Pemohon Peninjauan Kembali memilih tingkat laba



bruto sebesar 2,38% yang berasal dari persentase laba bruto atas penjualan produk Kijang Innova ke PT TAM;

Bahwa untuk membuktikan data Pembanding yang digunakan Pemohon Peninjauan Kembali sudah memiliki tingkat kewajaran yang sebanding dengan data transaksi antara pihak-pihak yang independen, maka Pemohon Peninjauan Kembali (Unit TP KPDJP) dalam sidang banding telah menyampaikan bahwa data Pembanding eksternal yang independen yang diperoleh Pemohon Peninjauan Kembali dari sumber data OSIRIS.

Bahwa untuk menjamin atau meningkatkan kualitas kesebandingan, maka pencarian kandidat Pembanding pada tingkat laba bruto dilakukan dengan menggunakan searching criteria sebagai berikut:

- (1) US SIC: 3711 - *Motor vehicles and passenger car bodies*
- (2) Merupakan perusahaan yang masih aktif
- (3) Ketersediaan data keuangan untuk tahun 2004 s.d. 2007
- (4) Tempat kedudukan: Asia
- (5) Memiliki tingkat turnover lebih dari US\$100.000 namun kurang dari US\$5.000.000

Bahwa setelah memasukkan seluruh kriteria tersebut, Pemohon Peninjauan Kembali (Unit TP KPDJP) memperoleh 29 perusahaan yang akan dijadikan kandidat Pembanding. Namun, setelah dilakukan penelitian lebih lanjut atas fungsi yang dijalankan, diputuskan untuk memilih 16 perusahaan yang ditetapkan sebagai Pembanding sebagai berikut:



External Comparable for the Year 2005
(Number in USD)

No	Company name	US SIC	US SIC- description	Summary business description	Sales	Gross Profit	GP / Sales
1	AICHI MACHINE INDUSTRY CO LTD	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The Company's principal activities are to manufacture and sale of automobile-related products such as machine tools, other machinery, equipment, tools and related parts. The operations are carried out through the following divisions: Automobile-related sales and Other. Automobile-related sales include sales of engines, manual transmissions, CVT, clutch, exhaust, connecting and automobile parts. Other products include Transporter SAV (Simple Automobile Vehicle).	1,047,700	173,382	16.55%
2	ANHUI XINGMA AUTOMOBILE CO., LTD.	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The Company is primarily engaged in the production and sale of specialized vehicles and automobile accessories. The Company's specialized vehicles include concrete agitating lorries, bulk cement trucks, concrete mixers and self-discharging cars. The Company also provides van-type carrier vehicles, vans, storehouse vehicles, tank trucks and compression refuse carrier vehicles, among others.	144,965	14,533	10.03%
3	CHINA AVIC AVIONICS EQUIPMENT CO., LTD.	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The Company is principally engaged in the production and sale of automobiles and automobile parts.	405,077	60,883	15.03%
4	CHINA MOTOR CORPORATION	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The Company's principal activities are manufacturing and selling of various passenger cars, freight wagons and car parts. It is also engaged in investing activities.	1,672,127	343,831	20.56%
5	CHONGQING DIMA INDUSTRY CO., LTD.	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The Company's principal activities are the manufacture and sale of special car. Other activities of the Company include the manufacture and sale of car parts (car type that is approved by the government); provision of after-sale services for the cars; export of self-produced mechanic and electric products (except government united operating export); import of the Company's needs of raw materials, accessories materials, machinery equipment, meter and parts; technology development and sale of electric product, computer hardware and software and network facilities; provision of computer system integrated and network information services.	48,672	12,026	24.71%



External Comparable for the Year 2005

(Number in USD)

No.	Company name	US SIC	US SIC description	Summary business description	Sales	Gross Profit	GP / Sales
6	DONGAN HEIBAO CO., LTD.	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The Company is mainly engaged in the manufacture and distribution of automobiles, farm vehicles and related vehicle parts. Its major products include four-wheel farm vehicles, mini vehicles, light vehicles, lawn tractors and electric vehicles.	65,144	10,508	16.13%
7	FAW CAR CO., LTD.	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The Company is principally engaged in the manufacture and sale of cars and related accessories, under the brand names of Benteng, Hongqi, Mazda6 and Wagon. The Company operates its businesses mainly in northeastern China, eastern China, northern China and southern China. As of December 31, 2008, the Company had three major subsidiaries and three associates, which are engaged in the manufacture and sale of cars and related accessories, financial business, the manufacture and sale of gear-boxes and insurance brokerage business.	1,198,940	267,646	22.32%
8	FORCE MOTORS LIMITED	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The Company is involved in manufacture and sale of Automobiles. The generic names of three principal products/services of the company are: Light and Heavy Vehicles, Agricultural Tractor, Diesel Engines, Machine Tools and other similar Products.	209,357	55,589	26.55%
9	GAC CHANGFENG MOTOR CO., LTD.	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The Company is primarily engaged in the manufacture and sale of light off-road vehicles and related parts and components. The Company's products have two series: light off-road vehicles under brand name of Mitsubishi and light off-road vehicles under brand name of Liebao. The Company mainly offers Pajero, Liebao CS6, Liebao Feiteng, Black Giant, CFA6470 series and CFA2030 series.	505,767	80,791	15.97%
10	H-ONE CO., LTD.	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The Company's principal activities are to manufacture and market car-body frames, automobile parts, molded jig or tools and welders on wholesale basis, and also manufactures aircraft parts.	413,871	88,386	21.36%
11	HOTAL MOTOR CO., LTD	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The Company offers three types of vehicles: general, industrial and specialized.	3,258,589	410,240	12.59%



External Comparable for the Year 2005
(Number in USD)

No	Company name	US SIC	US SIC description	Summary/business description	Sales	Gross Profit	GP / Sales	
12	INDOMOBIL SUKSES INTERNASIONAL TBK	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	PT Indomobil Sukses Internasional Tbk is engaged in manufacturing, assembling and distribution of automobiles, buses and trucks and/or motorcycles and their related components, providing automotive maintenance services, financing activities and related services, and participating in the equity ownership of other companies which are engaged in the automotive business.	456,762	68,326	14.96%	
13	TIANJIN FAW XIALI AUTOMOBILE CO., LTD.	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The Company is mainly engaged in the provision of the manufacture and sale of XialLi automobiles.	844,023	145,972	17.29%	
14	YACHIYO INDUSTRY CO LTD	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The Company is a Japan-based company mainly involved in the manufacture and sale of automobile and automotive parts. The Company operates in two business segments. The Automobile and Components Manufacturing and Sale segment is engaged in the manufacture and sale of and automobile and automotive parts for Honda Motor Co., Ltd and other automobile manufacturing and automotive parts manufacturing companies. This segment is also involved in the manufacture and sale of automobile parts manufacturing facilities, molds, jigs and inspection equipment. The Others segment is engaged in the manufacture and sale of consumer's equipment.	2,408,663	202,974	8.43%	
15	YULON MOTOR CO., LTD.	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The principal activities of the Company are the manufacture and sale of automobile and car accessories. Other activities include manufactures, repairs, sells, imports and exports motors and other related parts.	1,745,554	500,340	28.66%	
16	ZHENGZHOU YUTONG BUS CO., LTD.	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The Company is principally engaged in the manufacture and sale of coaches. The Company manufactures large-sized coaches, medium-sized coaches and light-duty coaches, covering both mid and high grade cars, as well as lower grade cars.	564,498	117,492	20.81%	
							Median:	16.92%
							Average:	18.25%
							1st quartile:	15.01%
							3rd quartile:	21.60%

Bahwa dari data perusahaan Pembanding yang terpilih sebagaimana tersebut di atas, diperoleh persentase besarnya laba bruto sebagai berikut:

Median : 16,92%

Mean : 18,25%



First quartile : 15,01%

Third quartile : 21,60%

Bahwa setelah mempertimbangkan sebaran data Pembanding, maka dapat diketahui bahwa tingkat laba bruto yang diperoleh dari database OSIRIS menunjukkan bahwa tingkat persentase laba bruto dari 16 perusahaan Pembanding yang independen adalah berada pada rata-rata 16,92%.

Bahwa dengan demikian dapat disimpulkan bahwa persentase laba yang digunakan Pemohon Peninjauan Kembali pada saat Pemohon Peninjauan Kembali yaitu sebesar 2,38% masih jauh lebih kecil dari persentase laba perusahaan Pembanding yang independen, sehingga Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa persentase yang digunakan Pemohon Peninjauan Kembali pada saat Pemohon Peninjauan Kembali sudah benar dengan memperhitungkan tingkat kewajaran dan fungsi yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali baik untuk penjualan ekspor dan lokal;

j). **Pemilihan dan Penerapan Metode**

Bahwa berdasarkan penjelasan tersebut di atas, maka metode transfer pricing yang paling tepat diterapkan adalah cost-plus.

Bahwa pemilihan metode didasarkan pada pertimbangan berikut:

1. Indikator tingkat laba yang akan diteliti adalah laba bruto; dan
2. Substansi usaha Wajib Pajak adalah contract manufacturing.

Bahwa berdasarkan penjelasan tersebut di atas, maka dapat disimpulkan bahwa koreksi Pemohon Peninjauan Kembali telah didasarkan pada data dan fakta serta ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku sehingga nilai penjualan ekspor yang dikoreksi Pemohon Peninjauan Kembali sudah sesuai dengan tingkat kewajaran yang diatur dalam ketentuan Pasal



18 ayat (3) UU PPh. Dengan demikian sudah sewajarnya apabila Majelis Hakim tetap mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali tersebut.

G. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 78 Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang antara lain mengatur bahwa Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim. Bahwa dalam penjelasannya dijelaskan bahwa keyakinan Hakim didasarkan pada penilaian pembuktian dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan.

H. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e UU Pengadilan Pajak antara lain diatur bahwa permohonan Peninjauan Kembali hanya dapat diajukan berdasarkan alasan-alasan apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

I. Bahwa berdasarkan fakta-fakta yang telah diuraikan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa pertimbangan Majelis Hakim yang mengabulkan sebagian permohonan banding Termohon Peninjauan Kembali tidak sesuai dengan data dan fakta yang terungkap pada saat sidang banding serta ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku sehingga melanggar ketentuan dalam Pasal 76 dan Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak. Bahwa dengan demikian, atas putusan Majelis Hakim tersebut diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung.

3. 2. Atas Pokok Sengketa Koreksi Penjualan Ekspor Avanza sebesar Rp7.538.464.517,00

A. Bahwa berdasarkan penelitian dokumen pemeriksaan, keberatan dan banding diketahui bahwa periode yang menjadi sengketa adalah periode April 2005 s.d. Maret 2006.

Bahwa koreksi Pemohon Peninjauan Kembali didasarkan pada ketentuan Pasal 18 ayat (3) UU PPh, dimana harga jual ekspor



Avanza dihitung kembali berdasarkan *gross profit* penjualan *Motor Vehicle* (MV) domestic sebesar 2,90% sehingga diperoleh nilai penjualan ekspor Avanza sebesar Rp.176.910.333.831,00.

Bahwa dengan demikian rincian koreksi menjadi sebagai berikut:

Penjualan ekspor Avanza menurut Terbanding	Rp.176.910.333.831,00
Penjualan ekspor Avanza menurut Pemohon	Rp.145.064.794.335,00
Koreksi penjualan ekspor Avanza	Rp. 31.845.539.496,00

B. Bahwa alasan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali adalah karena terdapat ketidakwajaran dalam penetapan harga transaksi penjualan ekspor Kijang Innova kepada related party (Toyota Motor Asia Pacific - Singapore) dimana penjualan ekspor Avanza mengalami persentase laba bruto sebesar - 15,45% sedangkan untuk penjualan lokal menunjukkan persentase laba bruto sebesar 2,90% padahal tidak terdapat perbedaan fungsi untuk penjualan ekspor maupun lokal yaitu sama-sama tidak melaksanakan fungsi pemasaran dan fungsi purna jual karena fungsi-fungsi tersebut dilakukan oleh distributor yaitu PT. Toyota Astra Motor (PT TAM) untuk penjualan lokal, sedangkan TMAP dan TMC untuk penjualan ekspor.

C. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali tidak setuju dengan pendapat Pemohon Peninjauan Kembali dengan alasan sebagai berikut:

- 1) Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali telah menggunakan transaksi dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa sebagai benchmark dalam melakukan koreksi atas harga jual.
- 2) Bahwa kesimpulan Pemohon Peninjauan Kembali yakni Harga Jual Lokal kepada Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa dianggap wajar hanya karena melakukan fungsi yang sama, adalah tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
- 3) Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali tidak memperhatikan Unsur Penentu Harga Lokal dan Ekspor.
- 4) Bahwa perbedaan spesifikasi produk telah diperhitungkan dalam Harga Jual Per Unit.



- 5) Bahwa penentuan harga jual kepada TAM dan TMAP dengan menggunakan metode tarik mundur seperti di atas dilakukan sebelum terjadi penjualan, sehingga unsur-unsur penentu harga jual dilakukan dengan menggunakan angka perkiraan (proyeksi) yang pada pelaksanaannya di kemudian hari terjadi hal-hal di luar kontrol pihak Termohon Peninjauan Kembali. Misalnya untuk harga jual ke TAM dilakukan dalam Rupiah namun untuk harga jual ke TMAP dilakukan dalam mata uang asing. Sehingga pada saat kurs mata uang asing terhadap rupiah menurun, akan mempengaruhi keuntungan yang didapat dan penjualan ekspor namun tidak berpengaruh terhadap penjualan lokal.
 - 6) Bahwa pada saat penentuan harga jual dengan TMAP, Termohon Peninjauan Kembali mempertimbangkan kondisi pasar di luar negeri. Adalah merupakan salah satu strategi bisnis untuk memperoleh pangsa pasar di luar negeri. Kijang Innova telah mendapat pangsa pasar di Indonesia, namun tidak demikian halnya dengan luar negeri. Ketatnya persaingan serta pajak-pajak impor negara lain yang melindungi produk dalam negerinya telah membuat Termohon Peninjauan Kembali harus menekan keuntungannya sekecil mungkin demi untuk penetrasi pasar dimana harga jual ditentukan oleh kondisi pasar yang dampaknya terhadap keuntungan Termohon Peninjauan Kembali bisa negatif maupun positif sesuai dengan kondisi pasar tersebut.
 - 7) Bahwa dengan memperhitungkan biaya produksi yang tinggi dengan harga jual yang ditekan serendah mungkin akibat business strategi Termohon Peninjauan Kembali dalam melakukan penetrasi pasar, serta gejolak kurs mata uang asing yang tidak dapat diprediksi, maka mengakibatkan margin Termohon Peninjauan Kembali menjadi lebih kecil.
- D. Bahwa dalam putusannya, Majelis Hakim mengabulkan sebagian permohonan banding Termohon Peninjauan Kembali dengan alasan sebagaimana telag diuraikan pada butir romawi V angka 1.1.2. di atas.



E. Bahwa data dan fakta terkait dengan sengketa adalah sebagai berikut:

- 1) Bahwa berdasarkan hasil Pemohon Peninjauan Kembali, terlihat jelas adanya disparitas yang signifikan antara kinerja laba penjualan lokal dan kinerja laba penjualan ekspor. Hal ini mengindikasikan adanya ketidakwajaran penetapan harga ekspor.
- 2) Bahwa dalam SPT Tahunan, Termohon Peninjauan Kembali menyatakan menggunakan metode Cost Plus dalam menentukan harga transaksi afiliasinya. Konsekuensi logis dari penerapan metode ini adalah bahwa Termohon Peninjauan Kembali sewajarnya mendapatkan margin yang positif dari transaksi afiliasi. Namun dalam kasus ini, Termohon Peninjauan Kembali selalu mendapat margin negatif dari transaksi afiliasi ekspornya, kecuali untuk produk innova periode April 2005 s.d. Maret 2006. Fakta ini sekali lagi menunjukkan adanya ketidakwajaran transaksi ekspor.
- 3) Bahwa berdasarkan hasil Pemohon Peninjauan Kembali, Pemohon Peninjauan Kembali mendefinisikan kegiatan usaha Termohon Peninjauan Kembali sebagai perusahaan contract manufacturing.
- 4) Bahwa berdasarkan latar belakang di atas, maka Pemohon Peninjauan Kembali melakukan koreksi atas penjualan ekspor ke related parties, yaitu dengan menghitung kembali laba bruto transaksi ekspor, dimana laba bruto penjualan ekspor dianggap sama dengan laba bruto penjualan lokal. Akibat koreksi ini, maka laba bruto ekspor adalah sebagai berikut:

	Januari s.d. Maret 2005		Maret 2005 s.d. April 2006	
	Innova	Avanza	Innova	Avanza
Semula	-7,98%	-14,36%	1,80%	-15,45%
Menjadi	2,91%	2,58%	2,38%	2,90%



- 5) Bahwa kondisi penjualan ekspor dan penjualan lokal serupa yaitu sama-sama tidak melaksanakan fungsi pemasaran dan fungsi purna jual karena fungsi-fungsi tersebut dilakukan oleh distributor yaitu PT. TAM untuk penjualan lokal, sedangkan TMAP dan TMC untuk penjualan ekspor. Namun kenyataannya, penjualan lokal menghasilkan margin positif (laba) sementara penjualan ekspor menghasilkan margin negatif (rugi).
- 6) Bahwa dalam sidang banding, Pemohon Peninjauan Kembali juga dibantu oleh Unit Transfer Pricing Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak yang memberikan pendapat sebagai berikut:
 - a) Bahwa Unit TP KPDJP setuju dengan Termohon Peninjauan Kembali yang memilih laba bruto sebagai indikator tingkat laba yang akan diperbandingkan dalam menerapkan prinsip kewajaran, karena tidak tersedia Perbandingan pada tingkat dengan spesifikasi produk yang sebanding dengan produk yang menjadi obyek transaksi afiliasi.
 - b) Bahwa meskipun dalam Lampiran Khusus 3A SPT Tahunan PPh Wajib Pajak Badan untuk tahun tahun pajak 2005, Termohon Peninjauan Kembali menyebutkan bahwa metode *transfer pricing* yang digunakan dalam menetapkan harga jual ekspor afiliasi adalah metode *cost plus*, namun memperhatikan penjelasan yang disampaikan oleh Termohon Peninjauan Kembali dalam dokumen yang disebut sebagai "TMT Price Schedule", maka dapat disimpulkan bahwa metode yang digunakan oleh Termohon Peninjauan Kembali adalah *resale price method* atau metode harga jual kembali. Terdapat beberapa ketidak-tepatan dalam perhitungan yang disampaikan dalam dokumen TMT Price Schedule. Termohon Peninjauan Kembali tidak menjelaskan alasan pemilihan metode *resale price*, tidak memberikan data pendukung untuk meneliti kebenaran dan keandalan informasi dalam dokumen TMT Price Schedule serta tidak menunjukkan



bahwa laba yang diperoleh pihak terafiliasi merupakan laba yang wajar.

- c) Bahwa berdasarkan ketentuan yang berlaku, pemilihan indikator tingkat laba yang akan diteliti dilakukan secara hirarkis, yaitu dimulai dari penelitian atas ketersediaan Pembanding pada tingkat harga. Jika terdapat kesulitan dalam Pembandingan pada tingkat harga, maka Pembandingan dapat dilakukan pada tingkat laba kotor. Selanjutnya, jika terdapat kesulitan dalam Pembandingan pada tingkat laba kotor, maka Pembandingan dapat dilakukan pada tingkat laba bersih. Dalam kasus TMMIN, karena Wajib Pajak tidak melakukan penjualan kepada pihak independen dan produk yang sama yang tidak dihasilkan oleh pihak lain yang independen, maka Pembandingan pada tingkat harga tidak dapat dilakukan. Oleh karena itu, Pembandingan dilakukan pada tingkat laba bruto. Apabila nantinya terdapat kesulitan dalam mencari Pembanding pada tingkat laba bruto, maka Pembandingan dapat dilakukan pada tingkat laba bersih.
- d) Bahwa untuk meneliti tingkat kewajaran laba yang digunakan Pemohon Peninjauan Kembali pada saat Pemohon Peninjauan Kembali yaitu sebesar 2,90% (laba bruto penjualan Avanza ke PT TAM), maka dapat dilakukan dengan mencari berbagai databases yang tersedia secara umum, seperti OSIRIS atau ORIANA.
- e) Bahwa dalam kasus ini, Unit TP KPDJP menggunakan OSIRIS sebagai sumber data Pembanding eksternal.
- f) Bahwa untuk menjamin atau meningkatkan kualitas kesebandingan, maka pencarian kandidat Pembanding pada tingkat laba bruto dilakukan dengan menggunakan searching criteria sebagai berikut:
- US SIC: 3711 - *Motor vehicles and passenger car bodies*
 - Merupakan perusahaan yang masih aktif



- Ketersediaan data keuangan untuk tahun 2004 s.d. 2007
 - Tempat kedudukan: Asia
 - Memiliki tingkat turnover lebih dari US\$100.000 namun kurang dari US\$5.000.000
- g) Bahwa setelah memasukkan seluruh kriteria tersebut, Unit TP KPDJP memperoleh 29 perusahaan yang akan dijadikan kandidat Pembanding. Namun, setelah dilakukan penelitian lebih lanjut atas fungsi yang dijalankan, diputuskan untuk memilih 16 perusahaan yang ditetapkan sebagai Pembanding.
- h) Bahwa pemilihan metode didasarkan pada pertimbangan berikut:
- Indikator tingkat laba yang akan diteliti adalah laba bruto; dan
 - Substansi usaha Wajib Pajak adalah contract manufacturing.
- i) Bahwa berdasarkan kedua hal di atas, maka metode *transfer pricing* yang paling tepat diterapkan adalah *cost-plus*.
- j) Bahwa dari data perusahaan Pembanding yang terpilih sebagaimana disebutkan dalam bagian sebelumnya, diperoleh persentase besarnya laba bruto sebagai berikut:
- | | |
|-----------------------|----------|
| <i>Median</i> | : 16,92% |
| <i>Mean</i> | : 18,25% |
| <i>First quartile</i> | : 15,01% |
| <i>Third quartile</i> | : 21,60% |
- k) Bahwa setelah mempertimbangkan sebaran data Pembanding, maka dapat diketahui bahwa tingkat laba bruto yang diperoleh dari database OSIRIS menunjukkan bahwa tingkat persentase laba bruto dari 16 perusahaan Pembanding yang independen adalah berada pada rata-rata 16,92%.
- l) Bahwa dengan demikian dapat disimpulkan bahwa persentase laba yang digunakan Pemohon Peninjauan Kembali pada saat Pemohon Peninjauan Kembali



masih jauh lebih kecil dari persentase laba perusahaan Pembanding yang independen, sehingga Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa persentase yang digunakan Pemohon Peninjauan Kembali pada saat Pemohon Peninjauan Kembali sudah benar dan memperhitungkan tingkat kewajaran dengan mempertimbangkan bahwa fungsi yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali baik untuk penjualan ekspor dan lokal adalah sama.

F. Bahwa setelah mempelajari pertimbangan Majelis dalam memutus sengketa banding, data dan fakta, serta ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, maka Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa putusan Majelis yang mengabulkan sebagian permohonan banding Termohon Peninjauan Kembali adalah tidak tepat dengan alasan sebagai berikut:

- 1) Bahwa pokok sengketa banding adalah adanya ketidakwajaran laba bruto atas penjualan ekspor Avanza kepada Toyota Motor Asia Pacific – Singapore apabila dibandingkan dengan laba bruto atas penjualan Avanza di dalam negeri;
- 2) Bahwa ketidakwajaran tersebut terlihat jelas dari perbandingan antara laba bruto penjualan Avanza di dalam negeri yang menghasilkan laba bruto untuk periode April 2005 s.d. Maret 2006 sebesar 2,90% sedangkan laba bruto atas penjualan ekspor dalam waktu yang sama menghasilkan laba kotor sebesar -15,45% (rugi);
- 3) Bahwa menurut Termohon Peninjauan Kembali perbedaan laba bruto disebabkan sebagai berikut:
 - a) Bahwa penentuan harga jual kepada TMAP dan TAM menggunakan metode tarik mundur yang dilakukan sebelum terjadi penjualan sehingga unsur-unsur penentu harga jual menggunakan angka perkiraan (proyeksi) yang pada pelaksanaannya di kemudian hari terjadi hal-hal di luar kontrol pihak Termohon Peninjauan Kembali.
 - b) Bahwa dalam *spreadsheet price schedule* penawaran TMAP, diketahui bahwa TMAP melakukan perhitungan



mundur dari retail sales price yakni Thai Baht 1,079,000 dengan memperhitungkan komponen VAT di negara tujuan (Thailand sebesar 7%), dealer margin sebesar 10%, distributor/sales division di negara tujuan sebesar 3,5%, impor duty (5%), TMAP (sebagai importer) margin sebesar kurang lebih USD 100.

- c) Bahwa dengan memperhitungkan komponen di atas, TMAP melakukan penawaran harga (dalam analisisnya) kepada TMMIN untuk menyetujui harga FOB jual TMMIN ke TMAP sebesar USD 12,704.36.
- d) Bahwa apabila dibandingkan antara margin profit yang diterima TMMIN yaitu sebesar Rp.983.787,00 dan profit yang diterima TMAP kurang lebih sebesar USD 100, maka jelaslah terlihat bahwa margin antara TMMIN dan TMAP tidaklah jauh berbeda dan masih dalam batas kewajaran, sehingga dapat terlihat bahwa pada awal planning analisis pasar, TMMIN setuju untuk melakukan proses penjualan ekspor dikarenakan prediksi awal atas analisis pasar, TMMIN dapat menghasilkan profit;
- 4) Bahwa dalam pertimbangannya, Majelis Hakim kemudian menghitung ulang besarnya harga jual Avanza yang diekspor ke TMAP dengan menambahkan harga pokok penjualan Avanza dengan profit sebesar Rp.983.787,00 per unit Avanza yang dijual. Apabila diperhatikan dari pertimbangan Majelis Hakim tersebut maka pada dasarnya Majelis Hakim setuju dengan alasan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali yaitu adanya ketidakwajaran dalam penentuan harga jual Avanza yang diekspor oleh Termohon Peninjauan Kembali sehingga Majelis Hakim pun menghitung ulang peredaran usaha yang berasal dari ekspor Avanza ke TMAP tersebut. Namun demikian cara penghitungan yang dilakukan Majelis Hakim masih belum tepat karena profit yang ditambahkan sebesar Rp983.787,00 per unit tersebut hanya didasarkan pada penjelasan Termohon Peninjauan Kembali tanpa mempertimbangkan apakah profit sebesar Rp983.787,00 tersebut wajar atau tidak apabila dibandingkan dengan



profit yang diterima dari transaksi dengan pihak independen;

- 5) Bahwa menurut Termohon Peninjauan Kembali besarnya profit yang diterima Termohon Peninjauan Kembali atas penjualan ekspor Avanza adalah sebesar Rp983.787,00 per unit. Namun demikian, argumen Termohon Peninjauan Kembali tersebut tidak didukung dengan dokumen yang dapat menjelaskan perhitungan profit sebesar Rp983.787,00 tersebut. Bahwa profit sebesar Rp983.787,00 yang disampaikan Termohon Peninjauan Kembali juga tidak didasarkan pada konsep kesebandingan dan penerapan prinsip kewajaran serta pemilihan data Pembanding yang independen sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 18 ayat (3) UU PPh. Hal ini terlihat jelas dari tidak adanya penjelasan terkait pemilihan data Pembanding, metode penghitungan, maupun penjelasan atas prinsip kewajaran dan kelaziman usaha yang disampaikan oleh Pemohon Banding. Oleh karena itu, walaupun metode cost plus yang dipakai oleh Majelis Hakim sudah sesuai dengan metode yang dipergunakan oleh Pemohon Peninjauan Kembali pada saat Pemohon Peninjauan Kembali, namun demikian karena pemilihan profit oleh Majelis Hakim yang tidak tepat, maka menyebabkan perhitungan penjualan ekspor yang dilakukan Majelis Hakim menjadi tidak tepat pula;
- 6) Bahwa dalam menentukan nilai penjualan ekspor Avanza kepada TMAP, Pemohon Peninjauan Kembali sudah menjalankan ketentuan Pasal 18 ayat (3) UU PPh secara konsisten dengan mempertimbangkan kewajaran dan kelaziman usaha serta fungsi yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali baik untuk penjualan lokal maupun penjualan ekspor;
- 7) Bahwa sebelum melakukan penentuan kembali nilai penjualan ekspor Avanza ke TMAP, Pemohon Peninjauan Kembali sudah mempertimbangkan adanya hubungan antara Toyota Motor Asia Pacific yang berkedudukan di Singapura dengan Termohon Peninjauan Kembali dimana



berdasarkan SPT Tahunan PPh Badan diketahui bahwa antara Termohon Peninjauan Kembali dengan TMAP mempunyai hubungan istimewa sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 18 ayat (4) UU PPh. Adanya hubungan istimewa antara Termohon Peninjauan Kembali dengan (TMAP) juga tidak pernah dibantah oleh Termohon Peninjauan Kembali baik dalam proses Pemohon Peninjauan Kembali, keberatan, dan banding;

- 8) Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 18 ayat (3) UU PPh antara lain diatur bahwa 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 kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa;
- 9) Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali pada saat sidang banding telah menjelaskan terkait penentuan harga wajar untuk ekspor Kijang Innova sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 18 ayat (3) UU PPh dengan uraian sebagai berikut:

a) Prinsip Kewajaran

Bahwa prinsip kewajaran (*arm's length*) adalah sebuah prinsip yang mengatur bahwa dalam hal kondisi transaksi afiliasi sama dengan kondisi transaksi independen yang menjadi Pembanding, maka harga dan keberadaan transaksi afiliasi tersebut harus sama dengan harga dan keberadaan transaksi independen yang menjadi Pembanding.

Bahwa dengan demikian, dalam hal kondisi transaksi afiliasi berbeda dengan kondisi transaksi independen yang menjadi Pembanding, maka harga dan keberadaan transaksi afiliasi, harus berbeda dibanding harga dan keberadaan transaksi independen yang menjadi Pembanding, dan nilai beda kondisi transaksi, sama dengan nilai dari beda harga transaksi.



Bahwa prinsip kewajaran merupakan sebuah prinsip perpajakan yang diatur dalam UU Pajak Penghasilan, UU Pajak Pertambahan Nilai dan Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B) sebagai instrumen untuk mencegah praktek penghindaran pajak.

- b) Kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa

Bahwa prinsip kelaziman usaha (*ordinary practice of business*) adalah sebuah prinsip yang mengatur bahwa hasil dan keberadaan dari suatu transaksi afiliasi harus sama dengan hasil dan keberadaan transaksi independen yang dilakukan oleh pelaku usaha lainnya dalam kelompok industri Wajib Pajak, dalam hal kondisi transaksi afiliasi sama dengan kondisi rata-rata transaksi independen dalam kelompok industri Wajib Pajak.

Bahwa dengan demikian, dalam hal kondisi transaksi afiliasi berbeda dengan kondisi transaksi independen yang dilakukan oleh pelaku usaha lainnya dalam kelompok industri Wajib Pajak yang menjadi Pembanding, maka harga dan keberadaan transaksi afiliasi, harus berbeda dibanding harga dan keberadaan transaksi independen yang dilakukan oleh pelaku usaha lainnya dalam kelompok industri Wajib Pajak yang menjadi Pembanding, dan nilai beda kondisi transaksi, sama dengan nilai dari beda harga transaksi.

Bahwa prinsip kelaziman usaha merupakan sebuah prinsip perpajakan yang diatur dalam UU Pajak Penghasilan sebagai instrumen untuk mencegah praktek penghindaran pajak.

- c) Konsep kesebandingan

Bahwa sebanding adalah suatu keadaan dimana kondisi transaksi antar pihak yang memiliki hubungan istimewa tidak memiliki beda yang material terhadap penentuan hasil transaksi, dibandingkan dengan kondisi transaksi antar pihak independen yang akan ditetapkan sebagai Pembanding, atau apabila terdapat beda yang material,



maka perbedaan tersebut dapat disesuaikan atau dieliminasi.

Bahwa Pembanding adalah transaksi independen sebanding yang digunakan sebagai acuan dalam menentukan kewajaran harga dan keberadaan transaksi antar pihak yang memiliki hubungan istimewa.

d) Penerapan Prinsip Kewajaran

Bahwa prinsip kewajaran diterapkan dengan membandingkan kondisi dan hasil (harga atau laba kotor atau laba bersih) dari suatu transaksi afiliasi dengan kondisi dan hasil dari transaksi independen yang sebanding serta selanjutnya mengaitkan beda kondisi transaksi dengan beda hasil antara transaksi independen dibanding harga transaksi afiliasi Wajib Pajak.

Bahwa fokus penerapan prinsip kewajaran adalah pada penetapan harga transaksi dan selanjutnya setelah harga transaksi ditetapkan, meneliti apakah secara ekonomis, bagian laba yang dilaporkan di Indonesia setelah prinsip kewajaran diterapkan, adalah bagian laba yang secara ekonomis realistis dibandingkan kinerja laba usaha sejenis di Indonesia.

Bahwa dengan demikian, dalam hal kondisi transaksi afiliasi sama dengan kondisi transaksi independen yang menjadi Pembanding, maka sewajarnya hasil transaksi afiliasi sama dengan hasil transaksi independen yang menjadi Pembanding, dan sebaliknya, dalam hal hal kondisi transaksi afiliasi tidak sama dengan kondisi transaksi independen yang menjadi Pembanding, maka sewajarnya hasil transaksi afiliasi tidak sama dengan hasil transaksi independen yang menjadi Pembanding, dan nilai dari beda kondisi transaksi sama dengan nilai dari beda hasil transaksi, sebagai refleksi dari perbedaan kondisi transaksi.

Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali melakukan koreksi atas penjualan ekspor kepada related party



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

(Toyota Motor Asia Pacific - Singapore) karena terdapat ketidakwajaran dalam penetapan harga transaksinya.

Bahwa berikut adalah beberapa indikasi tentang ketidakwajaran dalam penetapan harga transaksi ekspor tersebut.

1. Perbandingan Kinerja Laba Penjualan Domestik dan Ekspor (Dalam Jutaan Rupiah)

Periode Januari — Maret 2005

Nama Akun	Innova		Avanza	
	Lokal	Ekspor	Lokal	Ekspor
Penjualan	1.991.914	313.335	864.302	63.473
HPP	1.933.954	338.338	842.044	72.588
Laba kotor	57.960	(25.003)	22.258	(9.115)
% Laba Kotor	2,91%	-7.98%	2.58%	-14.36%

Periode April 2005 — Maret 2006

Nama Akun	Innova		Avanza	
	Lokal	Ekspor	Lokal	Ekspor
Penjualan	7.455.220	500.433	3.913.019	145.065
HPP	7.277.964	491.415	3.799.481	167.482
Laba kotor	177.256	9.018	113.538	(22.417)
% Laba Kotor	2.38%	1.80%	2.90%	-15,45%

Bahwa dari tabel di atas, terlihat jelas adanya disparitas yang signifikan antara kinerja laba penjualan lokal dan kinerja laba penjualan ekspor. Hal ini mengindikasikan adanya ketidakwajaran penetapan harga ekspor.

2. Penggunaan Metode Transfer Pricing dan Penerapannya



Bahwa dalam SPT Tahunan, Termohon Peninjauan Kembali menyatakan menggunakan metode Cost Plus dalam menentukan harga transaksi afiliasinya. Konsekuensi logis dari penerapan metode ini adalah bahwa Termohon Peninjauan Kembali sewajarnya mendapatkan margin yang positif dari transaksi afiliasi. Namun dalam kasus ini, Termohon Peninjauan Kembali selalu mendapat margin negatif dari transaksi afiliasi ekspornya, kecuali untuk produk Innova periode April 2005 s.d. Maret 2006. Fakta ini sekali lagi menunjukkan adanya ketidakwajaran transaksi ekspor.

e) Pemilihan PLI

Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali setuju dengan Termohon Peninjauan Kembali yang memilih laba bruto sebagai indikator tingkat laba yang akan diperbandingkan dalam menerapkan prinsip kewajaran, karena tidak tersedia Pembanding pada tingkat dengan spesifikasi produk yang sebanding dengan produk yang menjadi obyek transaksi afiliasi. Namun demikian Termohon Peninjauan Kembali tidak dapat menunjukkan transaksi independen yang dijadikan Pembanding dalam penerapan prinsip kewajaran, untuk menunjukkan bahwa laba bruto yang diperoleh Termohon Peninjauan Kembali dan mitra transaksi afiliasinya, adalah laba bruto yang wajar.

Bahwa meskipun dalam Lampiran Khusus 3A SPT Tahunan PPh Wajib Pajak Badan untuk tahun tahun pajak 2005, Termohon Peninjauan Kembali menyebutkan bahwa metode transfer pricing yang digunakan dalam menetapkan harga jual ekspor afiliasi adalah metode cost plus, namun memperhatikan penjelasan yang disampaikan oleh Termohon Peninjauan Kembali dalam dokumen yang disebut sebagai "TMT Price Schedule", maka dapat disimpulkan bahwa metode yang digunakan oleh Termohon



Peninjauan Kembali adalah *resale price method* atau metode harga jual kembali.

Namun demikian, Termohon Peninjauan Kembali tidak dapat menjelaskan alasan pemilihan metode *resale price*. Selain itu, Termohon Peninjauan Kembali tidak menyampaikan data pendukung untuk meneliti kebenaran dan keandalan informasi dalam dokumen TMT Price Schedule serta tidak menunjukkan bahwa laba yang diperoleh pihak terafiliasi merupakan laba yang wajar.

f) Substansi Usaha (Fungsi-fungsi yang Dijalankan)

Bahwa penjualan yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali, baik penjualan lokal maupun ekspor, adalah penjualan kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Fungsi-fungsi yang dilakukan oleh Wajib Pajak dalam melakukan kedua transaksi tersebut adalah sama. Artinya, semua fungsi yang dilakukan pada saat melakukan penjualan lokal dilakukan juga ketika penjualan ekspor, dan fungsi yang tidak dilakukan pada saat melakukan penjualan lokal tidak dilakukan pula ketika penjualan ekspor. Dalam kedua transaksi tersebut Wajib Pajak bertindak sebagai *contract manufacturer* untuk produk otomotif.

g) Pihak yang Diteliti dan Pihak yang Diuji

Bahwa dalam rangka pengujian kewajaran transaksi afiliasi dikenal adanya istilah pihak yang diteliti (atau diperiksa) dan pihak yang diuji. Pihak yang diteliti adalah pihak yang transaksi afiliasinya sedang diuji kewajarannya, sedangkan pihak yang diuji adalah pihak yang menjadi mitra transaksi. Dalam prakteknya, pihak yang diperiksa memiliki preferensi untuk diuji, karena apabila terdapat beda kondisi antara transaksi afiliasi dan transaksi independen yang menjadi Pembanding, maka data yang dibutuhkan untuk melakukan penyesuaian eliminasi beda kondisi, pada umumnya tersedia pada pembukuan pihak diperiksa, sehingga penentuan pihak yang akan diperiksa dan diuji, akan



ditentukan oleh ketersediaan dan kehandalan data Pembanding dan data untuk melakukan penyesuaian.

h) Pemilihan Indikator Tingkat Laba

Bahwa berdasarkan ketentuan yang berlaku, pemilihan indikator tingkat laba yang akan diteliti dilakukan secara hirarkis, yaitu dimulai dari penelitian atas ketersediaan Pembanding pada tingkat harga. Jika terdapat kesulitan dalam Pembandingan pada tingkat harga, maka Pembandingan dapat dilakukan pada tingkat laba kotor. Selanjutnya, jika terdapat kesulitan dalam Pembandingan pada tingkat laba kotor, maka Pembandingan dapat dilakukan pada tingkat laba bersih.

Bahwa dalam kasus TMMIN, karena Termohon Peninjauan Kembali tidak melakukan penjualan kepada pihak independen dan produk yang sama yang tidak dihasilkan oleh pihak lain yang independen, maka Pembandingan pada tingkat harga tidak dapat dilakukan. Oleh karena itu, Pembandingan dilakukan pada tingkat laba bruto. Apabila nantinya terdapat kesulitan dalam mencari Pembanding pada tingkat laba bruto, maka Pembandingan dapat dilakukan pada tingkat laba bersih.

i) Pemilihan Pembanding

Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali dalam Pemohon Peninjauan Kembali menggunakan data internal berupa tingkat laba bruto penjualan Kijang Innova kepada PT Toyota Astra Motor. Walaupun data yang digunakan adalah data tingkat laba dari penjualan kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa, namun hal tersebut telah melewati beberapa pertimbangan dan penyesuaian agar sesuai dengan tingkat kewajaran apabila transaksi terjadi kepada pihak yang independen dengan penjelasan sebagai berikut:

- Bahwa Termohon Peninjauan Kembali adalah perusahaan contract manufacturing baik untuk penjualan ekspor maupun lokal;



- Bahwa produk yang dijual adalah sama yaitu Avanza;
- Bahwa fungsi yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali untuk penjualan lokal dan ekspor adalah sama-sama tidak melaksanakan fungsi pemasaran dan fungsi purna jual karena fungsi-fungsi tersebut dilakukan oleh distributor yaitu TAM untuk penjualan lokal, sedangkan TMAP dan TMC untuk penjualan ekspor, sehingga sudah seharusnya apabila tingkat laba yang diperoleh adalah sebanding;

Bahwa berdasarkan penjelasan tersebut di atas maka Pemohon Peninjauan Kembali memilih tingkat laba bruto sebesar 2,90% yang berasal dari persentase laba bruto atas penjualan produk Avanza ke PT TAM;

Bahwa untuk membuktikan data Pembanding yang digunakan Pemohon Peninjauan Kembali sudah memiliki tingkat kewajaran yang sebanding dengan data transaksi antara pihak-pihak yang independen, maka Pemohon Peninjauan Kembali (Unit TP KPDJP) dalam sidang banding telah menyampaikan bahwa data Pembanding eksternal yang independen yang diperoleh Pemohon Peninjauan Kembali dari sumber data OSIRIS.

bahwa untuk menjamin atau meningkatkan kualitas kesebandingan, maka pencarian kandidat Pembanding pada tingkat laba bruto dilakukan dengan menggunakan searching criteria sebagai berikut:

- US SIC: 3711 - *Motor vehicles and passenger car bodies*
- Merupakan perusahaan yang masih aktif
- Ketersediaan data keuangan untuk tahun 2004 s.d. 2007
- Tempat kedudukan: Asia
- Memiliki tingkat turnover lebih dari US\$100.000 namun kurang dari US\$5.000.000



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa setelah memasukkan seluruh kriteria tersebut, Pemohon Peninjauan Kembali (Unit TP KPDJP) memperoleh 29 perusahaan yang akan dijadikan kandidat Pembanding. Namun, setelah dilakukan penelitian lebih lanjut atas fungsi yang dijalankan, diputuskan untuk memilih 16 perusahaan yang ditetapkan sebagai Pembanding sebagai berikut:



External Comparable for the Year 2005
(Number in USD)

No	Company name	US SIC	US SIC description	Summary business description	Sales	Gross Profit	GP / Sales
1	AICHI MACHINE INDUSTRY CO LTD	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The Company's principal activities are to manufacture and sale of automobile-related products such as machine tools, other machinery, equipment, tools and related parts. The operations are carried out through the following divisions: Automobile-related sales and Other. Automobile-related sales include sales of engines, manual transmissions, CVT, clutch, exhaust, connecting and automobile parts. Other products include Transporter SAV (Simple Automobile Vehicle).	1,047,700	173,382	16.55%
2	ANHUI XINGMA AUTOMOBILE CO., LTD.	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The Company is primarily engaged in the production and sale of specialized vehicles and automobile accessories. The Company's specialized vehicles include concrete agitating lorries, bulk cement trucks, concrete mixers and self-discharging cars. The Company also provides van-type carrier vehicles, vans, storehouse vehicles, tank trucks and compression refuse carrier vehicles, among others.	144,965	14,533	10.03%
3	CHINA AVIC AVIONICS EQUIPMENT CO., LTD.	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The Company is principally engaged in the production and sale of automobiles and automobile parts.	405,077	60,883	15.03%
4	CHINA MOTOR CORPORATION	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The Company's principal activities are manufacturing and selling of various passenger cars, freight wagons and car parts. It is also engaged in investing activities.	1,672,127	343,831	20.56%
5	CHONGQING DIMA INDUSTRY CO., LTD.	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The Company's principal activities are the manufacture and sale of special car. Other activities of the Company include the manufacture and sale of car parts (car type that is approved by the government); provision of after-sale services for the cars; export of self-produced mechanic and electric products (except government united operating export); import of the Company's needs of raw materials, accessories materials, machinery equipment, meter and parts; technology development and sale of electric product, computer hardware and software and network facilities; provision of computer system integrated and network information services.	48,672	12,026	24.71%



External Comparable for the Year 2005

(Number in USD)

No.	Company name	US SIC	US SIC description	Summary business description	Sales	Gross Profit	GP / Sales
6	DONGAN HEIBAO CO., LTD.	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The Company is mainly engaged in the manufacture and distribution of automobiles, farm vehicles and related vehicle parts. Its major products include four-wheel farm vehicles, mini vehicles, light vehicles, lawn tractors and electric vehicles.	65,144	10,508	16.13%
7	FAW CAR CO., LTD.	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The Company is principally engaged in the manufacture and sale of cars and related accessories, under the brand names of Benteng, Hongqi, Mazda6 and Wagon. The Company operates its businesses mainly in northeastern China, eastern China, northern China and southern China. As of December 31, 2008, the Company had three major subsidiaries and three associates, which are engaged in the manufacture and sale of cars and related accessories, financial business, the manufacture and sale of gear-boxes and insurance brokerage business.	1,198,940	267,646	22.32%
8	FORCE MOTORS LIMITED	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The Company is involved in manufacture and sale of Automobiles. The generic names of three principal products/services of the company are: Light and Heavy Vehicles, Agricultural Tractor, Diesel Engines, Machine Tools and other similar Products.	209,357	55,589	26.55%
9	GAC CHANGFENG MOTOR CO., LTD.	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The Company is primarily engaged in the manufacture and sale of light off-road vehicles and related parts and components. The Company's products have two series: light off-road vehicles under brand name of Mitsubishi and light off-road vehicles under brand name of Liebao. The Company mainly offers Pajero, Liebao CS6, Liebao Feiteng, Black Giant, CFA6470 series and CFA2030 series.	505,767	80,791	15.97%
10	H-ONE CO., LTD.	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The Company's principal activities are to manufacture and market car-body frames, automobile parts, molded jig or tools and welders on wholesale basis, and also manufactures aircraft parts.	413,871	88,386	21.36%
11	HOTAL MOTOR CO., LTD	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The Company offers three types of vehicles: general, industrial and specialized.	3,258,589	410,240	12.59%



External Comparable for the Year 2005
(Number in USD)

No	Company name	US SIC	US SIC description	Summary business description	Sales	Gross Profit	GP / Sales	
12	INDOMOBIL SUKSES INTERNASIONAL TBK	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	PT Indomobil Sukses Internasional Tbk is engaged in manufacturing, assembling and distribution of automobiles, buses and trucks and/or motorcycles and their related components, providing automotive maintenance services, financing activities and related services, and participating in the equity ownership of other companies which are engaged in the automotive business.	456,762	68,326	14.96%	
13	TIANJIN FAW XIALI AUTOMOBILE CO., LTD.	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The Company is mainly engaged in the provision of the manufacture and sale of Xiali automobiles.	844,023	145,972	17.29%	
14	YACHIYO INDUSTRY CO LTD	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The Company is a Japan-based company mainly involved in the manufacture and sale of automobile and automotive parts. The Company operates in two business segments. The Automobile and Components Manufacturing and Sale segment is engaged in the manufacture and sale of and automobile and automotive parts for Honda Motor Co., Ltd and other automobile manufacturing and automotive parts manufacturing companies. This segment is also involved in the manufacture and sale of automobile parts manufacturing facilities, molds, jigs and inspection equipment. The Others segment is engaged in the manufacture and sale of consumer's equipment.	2,408,663	202,974	8.43%	
15	YULON MOTOR CO., LTD.	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The principal activities of the Company are the manufacture and sale of automobile and car accessories. Other activities include manufactures, repairs, sells, imports and exports motors and other related parts.	1,745,554	500,340	28.66%	
16	ZHENGZHOU YUTONG BUS CO., LTD.	3711	Motor vehicles and passenger car bodies	The Company is principally engaged in the manufacture and sale of coaches. The Company manufactures large-sized coaches, medium-sized coaches and light-duty coaches, covering both mid and high grade cars, as well as lower grade cars.	564,498	117,492	20.81%	
							Median:	16.92%
							Average:	18.25%
							1st quartile:	15.01%
							3rd quartile:	21.60%



Bahwa dari data perusahaan Pembanding yang terpilih sebagaimana tersebut di atas, diperoleh persentase besarnya laba bruto sebagai berikut:

Median : 16,92%

Mean : 18,25%

First quartile : 15,01%

Third quartile : 21,60%

Bahwa setelah mempertimbangkan sebaran data Pembanding, maka dapat diketahui bahwa tingkat laba bruto yang diperoleh dari database OSIRIS menunjukkan bahwa tingkat persentase laba bruto dari 16 perusahaan Pembanding yang independen adalah berada pada rata-rata 16,92%.

Bahwa dengan demikian dapat disimpulkan bahwa persentase laba yang digunakan Pemohon Peninjauan Kembali pada saat Pemohon Peninjauan Kembali yaitu sebesar 2,90% masih jauh lebih kecil dari persentase laba perusahaan Pembanding yang independen, sehingga Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa persentase yang digunakan Pemohon Peninjauan Kembali pada saat Pemohon Peninjauan Kembali sudah benar dengan memperhitungkan tingkat kewajaran dan fungsi yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali baik untuk penjualan ekspor dan lokal;

j) Pemilihan dan Penerapan Metode

Bahwa berdasarkan penjelasan tersebut di atas, maka metode transfer pricing yang paling tepat diterapkan adalah cost-plus.

Bahwa pemilihan metode didasarkan pada pertimbangan berikut:

1. Indikator tingkat laba yang akan diteliti adalah laba bruto; dan
2. Substansi usaha Wajib Pajak adalah contract manufacturing.



Bahwa berdasarkan penjelasan tersebut di atas, maka dapat disimpulkan bahwa koreksi Pemohon Peninjauan Kembali telah didasarkan pada data dan fakta serta ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku sehingga nilai penjualan ekspor yang dikoreksi Pemohon Peninjauan Kembali sudah sesuai dengan tingkat kewajaran yang diatur dalam ketentuan Pasal 18 ayat (3) UU PPh. Dengan demikian sudah sewajarnya apabila Majelis Hakim tetap mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali tersebut;

G. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 78 Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang antara lain mengatur bahwa Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim.

Bahwa dalam penjelasannya dijelaskan bahwa keyakinan Hakim didasarkan pada penilaian pembuktian dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan.

H. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e UU Pengadilan Pajak antara lain diatur bahwa permohonan Peninjauan Kembali hanya dapat diajukan berdasarkan alasan-alasan apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

I. Bahwa berdasarkan fakta-fakta yang telah diuraikan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa pertimbangan Majelis Hakim yang mengabulkan sebagian permohonan banding Termohon Peninjauan Kembali tidak sesuai dengan data dan fakta yang terungkap pada saat sidang banding serta ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku sehingga melanggar ketentuan dalam Pasal 76 dan Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak.

Bahwa dengan demikian, atas putusan Majelis Hakim tersebut diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung.



3.3. Kesimpulan : Berdasarkan uraian tersebut Pemohon Peninjauan Kembali berkesimpulan bahwa Putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang tidak mempertahankan koreksi Termohon Peninjauan Kembali atas Penjualan sebesar Rp10.101.159.342,00 yang terdiri dari koreksi Penjualan Ekspor Kijang Innova sebesar Rp2.562.694.825,00 dan koreksi Penjualan Ekspor Avanza sebesar Rp7.538.464.517,00 tidak sesuai dengan data dan fakta yang terungkap dalam persidangan serta ketentuan perpajakan yang berlaku sehingga melanggar ketentuan dalam Pasal 76 dan Pasal 78 UU Pengadilan Pajak, oleh karena itu atas Putusan Majelis Hakim *a quo* diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung dengan dalil sebagai berikut :

- A. Bahwa dalam pertimbangannya, Majelis Hakim menghitung ulang besarnya harga jual Kijang Innova – Avanza yang diekspor ke TMAP dengan menambahkan harga pokok penjualan Kijang Innova dengan profit sebesar Rp983.787,00 per unit yang berasal dari penjelasan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tanpa mempertimbangkan apakah profit sebesar Rp983.787,00 tersebut wajar atau tidak apabila dibandingkan dengan profit yang diterima dari transaksi dengan pihak independen;
- B. Bahwa besarnya profit yang diterima Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) atas penjualan ekspor Kijang Innova - Avanza tersebut tidak didukung dengan dokumen yang dapat menjelaskan perhitungan profit sebesar Rp983.787,00 dan juga tidak didasarkan pada konsep kesebandingan dan penerapan prinsip kewajaran serta pemilihan data Pembanding yang independen sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 18 ayat (3) UU PPh. Hal ini terlihat jelas dari tidak adanya penjelasan terkait pemilihan data Pembanding, metode penghitungan, maupun penjelasan atas prinsip kewajaran dan kelaziman usaha yang disampaikan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding). Oleh karena itu, walaupun metode cost plus yang dipakai oleh Majelis Hakim sudah sesuai dengan metode yang dipergunakan oleh Pemohon Peninjauan



Kembali (semula Terbanding) pada saat pemeriksaan, namun demikian karena pemilihan profit oleh Majelis Hakim yang tidak tepat, maka menyebabkan perhitungan penjualan ekspor yang dilakukan Majelis Hakim menjadi tidak tepat pula;

C. Bahwa sebelum melakukan penentuan kembali nilai penjualan ekspor Kijang Innova – Avanza ke TMAP, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sudah mempertimbangkan adanya hubungan antara Toyota Motor Asia Pacific yang berkedudukan di Singapura dengan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dimana berdasarkan SPT Tahunan PPh Badan diketahui bahwa antara Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dengan TMAP mempunyai hubungan istimewa sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 18 ayat (4) UU PPh. Adanya hubungan istimewa antara Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dengan TMAP juga tidak pernah dibantah oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) baik dalam proses pemeriksaan, keberatan, dan banding;

D. Bahwa dalam menentukan nilai penjualan ekspor Kijang Innova - Avanza kepada TMAP, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sudah menjalankan ketentuan Pasal 18 ayat (3) UU PPh secara konsisten dengan mempertimbangkan:

- ✓ Prinsip kewajaran;
- ✓ Kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa;
- ✓ Konsep kesebandingan;
- ✓ Penerapan Prinsip Kewajaran;
- ✓ Pemilihan PLI;
- ✓ Substansi Usaha (Fungsi-fungsi yang Dijalankan);
- ✓ Pihak yang Diteliti dan Pihak yang Diuji;
- ✓ Pemilihan Indikator Tingkat Laba;
- ✓ Pemilihan Pembanding;
- ✓ Pemilihan dan Penerapan Metode;



E. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dalam pemeriksaan menggunakan data internal berupa tingkat laba bruto penjualan Kijang Innova - Avanza kepada PT Toyota Astra Motor. Walaupun data yang digunakan adalah data tingkat laba dari penjualan kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa, namun hal tersebut telah melewati beberapa pertimbangan dan penyesuaian agar sesuai dengan tingkat kewajaran apabila transaksi terjadi kepada pihak yang independen dengan penjelasan sebagai berikut:

- 1) Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) adalah perusahaan contract manufacturing baik untuk penjualan ekspor maupun lokal;
- 2) Bahwa produk yang dijual adalah sama yaitu Kijang Innova - Avanza;
- 3) Bahwa fungsi yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) untuk penjualan lokal dan ekspor adalah sama-sama tidak melaksanakan fungsi pemasaran dan fungsi purna jual karena fungsi-fungsi tersebut dilakukan oleh distributor yaitu PT. Toyota Astra Motor untuk penjualan lokal dan TMAP dan TMC untuk penjualan ekspor sehingga sudah seharusnya apabila tingkat laba yang diperoleh adalah sebanding;

F. Bahwa berdasarkan penjelasan tersebut di atas maka Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) memilih tingkat laba bruto sebesar 2,38% yang berasal dari persentase laba bruto atas penjualan produk Kijang Innova ke PT TAM;

G. Bahwa untuk membuktikan bahwa data Pembanding yang digunakan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sudah memiliki tingkat kewajaran yang sebanding dengan data transaksi antara pihak-pihak yang independen, maka Pemohon Peninjauan Kembali (Unit TP KPDJP) dalam sidang banding telah menyampaikan bahwa data Pembanding eksternal dari 16 perusahaan yang independen yang diperoleh Pemohon Peninjauan Kembali dari sumber data OSIRIS.



- H. Bahwa setelah mempertimbangkan sebaran data Perbandingan dari 16 perusahaan Perbandingan tersebut, dapat diambil kesimpulan bahwa tingkat laba bruto dari 16 perusahaan Perbandingan yang independen adalah berada pada rata-rata 16,92%. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa persentase laba yang digunakan Pemohon Peninjauan Kembali pada saat pemeriksaan yaitu sebesar 2,38% masih jauh lebih kecil dari persentase laba perusahaan Perbandingan yang independen sehingga Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa persentase yang digunakan Pemohon Peninjauan Kembali pada saat pemeriksaan sudah benar dengan memperhitungkan tingkat kewajaran dan fungsi yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali baik untuk penjualan ekspor dan lokal;
- I. Bahwa pertimbangan Majelis Hakim yang mengabulkan sebagian permohonan banding Termohon Peninjauan Kembali tidak sesuai dengan data dan fakta yang terungkap pada saat sidang banding serta ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku sehingga melanggar ketentuan dalam Pasal 76 dan Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak
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 Alterpartem*) 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 berdasarkan fakta-fakta hukum (*fundamentum petendi*) tersebut di atas secara keseluruhan telah membuktikan secara jelas dan nyata-



nyata bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah memutuskan 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.54374/PP/M.XA/15/2014 tanggal 18 Agustus 2014 harus dibatalkan.

- III. Bahwa dengan demikian, putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.54374/PP/M.XA/15/2014 tanggal 18 Agustus 2014 yang menyatakan: Mengabulkan sebagian permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : KEP-456/WPJ.19/BD.05/2008 tanggal 21 Oktober 2008, mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar Pajak Penghasilan Badan Tahun Pajak 2005 Nomor: 00060/406/05/092/07 tanggal 11 Oktober 2007, atas Nama: PT. Toyota Motor Manufacturing Indonesia, NPWP : 01.000.099.0-092.000, alamat : Jl. Laksamana Yos Sudarso, Sunter II, Jakarta 14330, sehingga perhitungan Pajak Penghasilan Badan Tahun 2005 menjadi sebagaimana perhitungan tersebut diatas adalah tidak benar dan nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

PERTIMBANGAN HUKUM

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

Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dibenarkan, karena putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan mengabulkan sebagian Permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor : KEP-456/ WPJ.19/BD.05/2008, tanggal 21 Oktober 2008 mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) Pajak Penghasilan Badan Tahun Pajak 2005 Nomor : 00060/406/05/092/07 tanggal 11 Oktober 2007 atas nama Pemohon Banding sekarang Termohon Peninjauan Kembali, NPWP : 01.000.099.0-092.000, sehingga pajak yang lebih dibayar menjadi Rp97.091.763.762,00; adalah sudah tepat dan benar dengan pertimbangan :



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- a. Bahwa alasan-alasan permohonan Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi Penghasilan Neto berupa Koreksi Penjualan sebesar Rp10.101.159.342,00 yang terdiri dari : Koreksi Penjualan Ekspor Kijang Innova sebesar Rp2.562.694.825,00 dan Koreksi Penjualan Ekspor Avanza sebesar Rp7.538.464.517,00 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* berupa substansi telah dilakukan pengujian atas bukti-bukti dan bukti pendukung berupa Laporan Keuangan Audited sudah benar dan olehkarenanya koreksi Terbanding sekarang Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dipertahankan karena tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku di bidang perpajakan.
- b. Bahwa dengan demikian, tidak terdapat putusan Pengadilan Pajak yang nyata-nyata bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 91 huruf e Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

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

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

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

MENGADILI,

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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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 20 Juli 2016, 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 Elly Tri Pangestuti, S.H., M.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.

Panitera Pengganti

ttd./

Elly Tri Pangestuti, SH., MH.

Biaya-biaya

1. Meterai	Rp	6.000,00
2. Redaksi	Rp	5.000,00
3. Administrasi	Rp	2.489.000,00
Jumlah		Rp2.500.000,00

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

ASHADI, S.H.
NIP. 220000754