



PUTUSAN
Nomor 183/B/PK/PJK/2017

DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA
MAHKAMAH AGUNG

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

DIREKTUR JENDERAL PAJAK, tempat kedudukan di Jalan Jenderal Gatot Subroto Nomor 40-42, Jakarta 12190, dalam hal ini memberi kuasa kepada:

1. DADANG SUWARNA, Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak;
2. DAYAT PRATIKNO, Kasubdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
3. FARCHAN ILYAS, Kepala Seksi Peninjauan Kembali, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
4. DEVRI OSKANDAR, Penelaah Keberatan, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;

Semuanya berkantor di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak di Jalan Jenderal Gatot Subroto, Nomor 40-42, Jakarta, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-338/PJ./2016 tanggal 28 Januari 2016;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;
melawan:

PT FREEPORT INDONESIA, tempat kedudukan di Plaza 89 Lantai 5, Jalan H.R. Rasuna Said Kav. X-7, Nomor 6, Jakarta Selatan 12940;

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.65011/PP/M.XVB/16/2015 tanggal 21 Oktober 2015 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:



LATAR BELAKANG:

Bahwa Terbanding menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa ("SKPKB PPN") PPN Masa Pajak Januari 2007 Nomor 00060/207/07/091/12 pada tanggal 01 Maret 2012 dengan perincian sebagai berikut:

Uraian	Menurut Pemohon Banding (Rp)	Menurut Terbanding (Rp)	Koreksi (Rp)
Dasar Pengenaan Pajak:			
a. Ekspor	3.315.794.704.986	3.315.780.280.548	(14.424.438)
b. Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	<u>1.888.518.846.900</u>	<u>2.211.516.603.968</u>	<u>322.996.757.068</u>
Total Dasar Pengenaan Pajak	5.204.314.551.886	5.527.296.884.516	322.982.332.630
PPN Keluaran yang harus dipungut	188.851.984.690	221.151.660.397	32.299.675.707
Kredit Pajak	(188.851.984.690)	(188.836.961.339)	15.023.351
Pajak yang tidak/kurang dibayar	-	32.314.699.058	32.314.699.058
Sanksi Administrasi – Bunga Pasal 13 ayat (2) KUP	-	15.511.055.548	15.511.055.548
Jumlah PPh ymh Dibayar	-	47.825.754.606	47.825.754.606

Bahwa atas SKPKB tersebut, Pemohon Banding telah mengajukan Surat Keberatan kepada Terbanding melalui KPP Wajib Pajak Besar Satu dengan Surat Nomor 077/TAXFI/V/2012 tertanggal 28 Mei 2012 yang disampaikan kepada KPP Wajib Pajak Besar Satu pada tanggal 30 Mei 2012, berdasarkan Surat Nomor S-00269/WPJ.19/KP.0103/2012 tanggal 4 Juni 2012 yang diterbitkan oleh KPP Wajib Pajak Besar Satu diberitahukan bahwa Surat Keberatan yang Pemohon Banding ajukan telah memenuhi persyaratan formal;

Bahwa atas Surat Keberatan tersebut telah diterbitkan Keputusan Terbanding Nomor KEP-321/PJ/2013 tertanggal 24 Mei 2013 tentang Keberatan Pemohon Banding atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa ("SKPKB PPN") Nomor 00063/207/07/091/12 tanggal 01 Maret 2012 Masa Pajak April 2007 yang Pemohon Banding terima tanggal 27 Mei 2013;

Bahwa dalam Keputusan Keberatan tersebut, Terbanding memutuskan untuk mempertahankan jumlah pajak yang kurang dibayar dalam SKPKB PPN Nomor 00063/207/07/091/12 tanggal 01 Maret 2012, atau dengan kata lain, Terbanding menolak seluruh permohonan keberatan yang Pemohon Banding ajukan, dengan perincian sebagai berikut:

Uraian	Semula (Rp)	Ditambah/ (Dikurangi) (Rp)	Menjadi (Rp)
PPN Kurang/(Lebih) Bayar	32.314.699.058,00	0,00	32.314.699.058,00
Sanksi Bunga	15.511.055.548,00	0,00	15.511.055.548,00
Sanksi Kenaikan	0,00	0,00	0,00
Jumlah Pajak ymh/(lebih) dibayar	47.825.754.606,00	0,00	47.825.754.606,00



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa sesuai dengan ketentuan dalam Pasal 27 Undang-Undang KUP dan Pasal 35 dan Pasal 36 Undang-Undang Pengadilan Pajak dengan ini Pemohon Banding:

- Mengajukan Banding dalam Bahasa Indonesia kepada Pengadilan Pajak;
- Surat Banding ini diajukan atas Surat Keputusan Terbanding Nomor KEP-321/PJ/2013 tanggal 24 Mei 2013 tentang Keberatan Wajib Pajak atas SKPKB PPN Nomor 00063/207/07/091/12 tanggal 01 Maret 2012;
- Surat Banding ini disampaikan kepada Pengadilan Pajak sesuai dengan jangka waktu yang ditentukan, yaitu selambat-lambatnya 3 bulan sejak tanggal Surat Keputusan tersebut Pemohon Banding terima, yaitu 27 Mei 2013;
- Melunasi seluruh pajak terutang dengan perincian sebagai berikut:

No	Cara Pembayaran	Tanggal Bayar	Tanggal Laporan	NTPN / No. Dokumen	Jumlah Pembayaran
1	Surat Setoran Pajak	13 Desember 2012	14 Desember 2012	0115041305030108	Rp 24.577.743.078,00
2	Kompensasi dengan Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak	17 Juni 2013	17 Juni 2013	KEP-00069.PPH/WPJ.19/KP.0103/2013	Rp 23.248.011.528,00
Total Pembayaran					Rp 47.825.754.606,00

ALASAN DAN PENJELASAN PERMOHONAN BANDING

Alasan dan Penjelasan Materi Sengketa;

Bahwa terdapat perbedaan pendapat antara Pemohon Banding dengan Terbanding dalam hal:

No.	Uraian Sengketa	Jumlah (Rp)
Ekspor		
1	Sengketa Koreksi DPP PPN Keluaran Terkait Penjualan Ekspor	(14.424.438,00)
Total Sengketa Koreksi Terkait Penjualan Ekspor		(14.424.438,00)
Penyerahan Yang PPN-nya Harus Dipungut Sendiri		
2	Sengketa Koreksi DPP PPN Keluaran Terkait Penyerahan Dalam Negeri atas Koreksi Positif Penjualan kepada PT Smelting atas perbedaan syarat pembayaran	1.286.602.414,00
3	Sengketa Koreksi DPP PPN Keluaran Terkait Penyerahan Dalam Negeri atas Koreksi Positif penjualan kepada PT Smelting atas beda waktu penerbitan Faktur Pajak	322.996.757.067,00
Total Sengketa Koreksi Yang PPN-nya Harus Dipungut Sendiri		322.996.757.067,00
Impor		
4	Sengketa Koreksi PPN Masukan Impor	15.023.351,00
Total Sengketa Koreksi Terkait Pembelian Impor		15.023.351,00

Sengketa Koreksi DPP PPN Keluaran Terkait Penjualan Ekspor sebesar (Rp14.424.438,00);

Menurut Terbanding:

Bahwa Terbanding melakukan koreksi DPP PPN Keluaran terkait penjualan ekspor sebesar (Rp14.424.438,00) dengan alasan bahwa Pemohon Banding kurang melaporkan objek PPN berdasarkan hasil pemeriksaan terhadap



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

peredaran usaha dan koreksi tersebut telah sesuai dengan Pasal 2 Ayat (1) Undang-Undang PPN Tahun 1984;

Menurut Pemohon Banding:

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju atas koreksi Terbanding, Koreksi ini terkait koreksi harga transfer (*price adjustment*) sebagaimana telah Pemohon Banding uraikan dalam Surat Banding Nomor 128/TAX-FI/VIII/2013 tanggal 22 Agustus 2013 yang Pemohon Banding ajukan atas PPh Badan Tahun Pajak 2007;

Bahwa berdasarkan uraian di atas, maka seharusnya koreksi atas DPP PPN Keluaran terkait Penjualan Ekspor dibatalkan seluruhnya sehingga koreksi atas DP PPN Keluaran ini menjadi NIHIL;

Sengketa Koreksi DPP PPN Keluaran Terkait Penyerahan Dalam Negeri atas Koreksi Positif Penjualan kepada PT Smelting atas perbedaan syarat pembayaran sebesar Rp1.286.602.414,00;

Menurut Terbanding:

Bahwa Terbanding melakukan koreksi DPP PPN Keluaran Terkait Penyerahan Dalam Negeri atas Koreksi Positif Penjualan kepada PT Smelting atas perbedaan syarat pembayaran sebesar Rp1.286.602.414,00 dengan alasan-alasan sebagai berikut:

Bahwa Penjualan ke afiliasi (PT Smelting) yang kurang dilaporkan sesuai dengan hasil pemeriksaan terhadap peredaran usaha sebesar USD1,051,540.00;

Bahwa dari total koreksi penjualan terdapat penjualan lokal yang dilaporkan sebagai obyek PPN di tahun 2008 sebesar USD31,629.77 sehingga total koreksi peredaran usaha sebesar USD1,019,910 atau Rp9.314.017.181,00;

Bahwa untuk Masa Pajak April 2007 koreksi peredaran usaha sebesar USD140,886.82 atau Rp1.286.602.414,00;

Bahwa yang dilakukan Terbanding adalah melakukan koreksi atas peredaran usaha yaitu nilai penjualan dengan memperhitungkan *time value of money* dan adalah lazim dalam menilai *time value of money* dengan cara menghitung berapa nilai uang tersebut apabila disimpan di bank (yang mana nilai uang bertambah karena memperoleh pendapatan bunga);

Bahwa koreksi obyek PPN sesuai dengan Pasal 2 Ayat (1) Undang-Undang PPN Tahun 1984;

Menurut Pemohon Banding:

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju atas koreksi yang dilakukan oleh Terbanding dengan penjelasan sebagai berikut:

Dasar Hukum:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa Pasal 2 ayat (1) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 ("UU PPN Tahun 1984") mengatur bahwa "Dalam hal Harga Jual atau Penggantian dipengaruhi oleh hubungan istimewa, maka Harga Jual atau Penggantian dihitung atas dasar harga pasar wajar pada saat penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak itu dilakukan";

Bahwa Penjelasan Pasal 2 ayat (1) Undang-Undang PPN Tahun 1984 mengatur bahwa:

"Pengaruh hubungan istimewa seperti yang dimaksud dalam undang-undang ini ialah adanya kemungkinan harga yang ditekan lebih rendah dari harga pasar. Dalam hal ini Direktur Jenderal Pajak mempunyai kewenangan melakukan penyesuaian Harga Jual atau Penggantian yang menjadi Dasar Pengenaan Pajak dengan harga pasar wajar yang berlaku di pasaran bebas";

Bahwa berdasarkan ketentuan tersebut, dalam hal harga jual dipengaruhi hubungan istimewa, wewenang Direktur Jenderal Pajak adalah menyesuaikan harga jual yang dipengaruhi hubungan istimewa tersebut dengan harga pasar wajar yang berlaku di pasaran bebas;

Bahwa selain itu, berdasarkan ketentuan tersebut, dapat pula diambil kesimpulan bahwa Direktur Jenderal Pajak tidak memiliki wewenang melakukan penyesuaian harga yang dipengaruhi hubungan istimewa dengan menggunakan indikator lain selain harga pasar wajar yang berlaku di pasar bebas, misal dengan menggunakan perhitungan berdasarkan asumsi *time value of money*;

Tanggapan Pemohon Banding:

Gambaran transaksi:

Bahwa sesuai dengan ketentuan Pasal 11 Kontrak Karya, Pemohon Banding telah dan akan menjual hasil produksinya sesuai dengan praktik-praktik bisnis internasional yang berlaku dalam perdagangan konsentrat;

Bahwa praktik-praktik bisnis tersebut antara lain meliputi produk yang dihargai, patokan harga jual, persyaratan pengiriman (*terms of delivery*), saat pembayaran dan syarat-syarat penjualan lainnya;

Bahwa Pemohon Banding berkeyakinan bahwa praktik-praktik bisnis internasional yang berlaku tersebut telah diterapkan secara konsisten baik dalam transaksi dengan afiliasi maupun dengan pihak-pihak yang tidak berafiliasi, dengan kata lain bahwa syarat-syarat penjualan telah dilakukan secara *arm's length*;

Bahwa untuk menghindari terjadinya perbedaan perlakuan antara transaksi afiliasi dengan nonafiliasi, Pemohon Banding telah menyepakati syarat-syarat



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

penjualan dalam transaksi afiliasi yang mengacu pada syarat-syarat penjualan non-afiliasi kedua belah pihak;

Bahwa meskipun Terbanding tidak setuju dengan pendekatan ini, penggunaan nilai rata-rata ini setidaknya telah sesuai dengan OECD *Transfer Pricing Guidelines* (1995) Paragraf 1.48 yang mengatur bahwa:

"if the relevant conditions of the controlled transactions (e.g. price or margin) are within the arm's length range, no adjustment should be made";

Bantahan Pemohon Banding:

Bahwa berdasarkan penjelasan tentang gambaran transaksi di atas, dapat diketahui bahwa nilai yang digunakan adalah nilai yang diperoleh dari transaksi antara PTS dengan pemasok independen tertentu dan antara Pemohon Banding dengan pembeli independen tertentu (rata-rata harga pasar wajar yang berlaku di pasar bebas);

Bahwa Terbanding menghitung penyesuaian harga jual yang dipengaruhi hubungan istimewa, sebagai dasar untuk melakukan koreksi fiskal, berdasarkan harga dengan memperhitungkan asumsi adanya *time value of Money*;

Bahwa sebagaimana diatur dalam Pasal 2 ayat (1) Undang-Undang PPN Tahun 1984, wewenang Direktur Jenderal Pajak (Terbanding) adalah melakukan penyesuaian harga yang dipengaruhi hubungan istimewa dengan harga pasar wajar yang berlaku di pasar bebas;

Bahwa sampai dengan keputusan keberatan dibuat oleh Terbanding, Terbanding belum melakukan penghitungan penyesuaian harga jual yang dipengaruhi hubungan istimewa dengan menggunakan harga pasar wajar yang berlaku di pasar bebas;

Bahwa dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa:

- Pemohon Banding telah menentukan harga penyerahan kepada pihak yang dipengaruhi hubungan istimewa sesuai dengan Pasal 2 ayat (1); dan
- Sesuai dengan Pasal 12 ayat (3) Undang-Undang KUP tentang kewajiban Terbanding untuk mendapatkan bukti sebagai dasar untuk menerbitkan surat ketetapan pajak, Terbanding belum membuktikan bahwa Terbanding telah melakukan penyesuaian harga yang dipengaruhi hubungan istimewa dengan harga pasar wajar yang berlaku di pasar bebas sebagaimana diatur dalam Pasal 2 ayat (1) Undang-Undang PPN 1984;
- Sesuai dengan Pasal 2 ayat (1) Undang-Undang PPN Tahun 1984, telah salah melakukan penyesuaian harga yang dipengaruhi hubungan istimewa dengan perhitungan harga berdasarkan asumsi adanya *time value of money*;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa oleh karena itu, tindakan/keputusan Terbanding tersebut tidak sesuai dengan ketentuan Pasal 2 ayat (1) Undang-Undang PPN Tahun 1984 jo Pasal 12 ayat (3) Undang-Undang KUP;

Bahwa berdasarkan uraian di atas, maka seharusnya koreksi atas DPP PPN Keluaran Terkait Penyerahan Dalam Negeri atas Koreksi Positif Penjualan kepada PT Smelting atas perbedaan syarat pembayaran dibatalkan seluruhnya sehingga koreksi atas DPP PPN Keluaran ini menjadi NIHIL;

Sengketa Koreksi DPP PPN Keluaran Terkait Penyerahan Dalam Negeri atas Koreksi Positif penjualan kepada PT Smelting atas beda waktu penerbitan Faktur Pajak sebesar Rp321.710.154.653,00;

Menurut Terbanding:

Bahwa Terbanding melakukan koreksi DPP PPN Keluaran Terkait Penyerahan Dalam Negeri atas Koreksi Positif penjualan kepada PT Smelting atas beda waktu penerbitan Faktur Pajak sebesar Rp321.710.154.653,00 dengan alasan sebagai berikut:

bahwa *Final Invoice* seharusnya dilaporkan pada saat pelaporan *provisional invoice* sebesar Rp321.710.154.653,00;

Bahwa objek PPN harus dilaporkan pada saat pelaporan *provisional invoice* sesuai dengan Pasal 11 ayat (1) Undang-Undang PPN Nomor 8 Tahun 1983 yang menyatakan bahwa:

"Pajak yang terutang dalam Masa Pajak terjadi pada saat penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak atau pada saat impor Barang kena Pajak";

Dasar Hukum:

Pasal 4 Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai;

"Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan Barang Kena Pajak yang dilakukan dalam Daerah Pabean dalam lingkungan perusahaan";

Pasal 11 Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai;

"Pajak yang terutang dalam Masa Pajak terjadi pada saat penyerahan Barang Kena Pajak";

Pasal 13 Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai;

"Setiap Pengusaha Kena Pajak wajib membuat Faktur Pajak pada saat penyerahan Barang Kena Pajak";



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Pasal 5 ayat (1) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 117/KMK.04/1988 tentang Bentuk, Ukuran, Pengadaan dan Tata Cara Penyampaian Faktur Pajak;

"Faktur Pajak harus dibuat selambat-lambatnya pada saat penerimaan pembayaran, dalam hal penerimaan pembayaran terjadi sebelum penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak atau pada akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan Barang Kena Pajak dalam hal pembayaran diterima setelah penyerahan Barang Kena Pajak. Kecuali pembayaran terjadi sebelum akhir bulan berikutnya, maka Faktur Pajak harus dibuat selambat-lambatnya pada saat penerimaan pembayaran";

Menurut Terbanding:

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju atas koreksi yang dilakukan oleh Terbanding dengan penjelasan sebagai berikut:

Dasar Hukum:

Saat terutangnya PPN:

Bahwa Pasal 11 ayat (1) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 (UU PPN Tahun 1984) mengatur bahwa:

"Pajak yang terutang dalam Masa Pajak terjadi pada saat penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak, atau pada saat impor Barang Kena Pajak";

Bahwa Pasal 11 ayat (2) Undang-Undang PPN Tahun 1984 mengatur bahwa:

"Dalam hal pembayaran diterima sebelum penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak, maka pajak yang terutang dalam Masa Pajak terjadi pada saat pembayaran";

Bahwa Penjelasan Pasal 11 ayat (1) Undang-Undang PPN Tahun 1984 menerangkan bahwa:

"Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai menganut prinsip dasar akrual, artinya pajak pada saat Penyerahan Barang Kena Pajak atau Penyerahan Jasa Kena Pajak atau Barang Kena Pajak, meskipun atas penyerahan tersebut belum atau belum diterima pembayarannya";

Bahwa menurut ketentuan tersebut di atas, dapat disimpulkan bahwa PPN terutang saat penyerahan barang dilakukan, yaitu, berdasarkan prinsip akrual, PPN terutang pada saat diakui dan dicatatnya penjualan dalam pembukuan Pengusaha Kena Pajak Penjual (PKP Penjual), baik penjualan secara tunai maupun secara kredit;

Bahwa khusus untuk transaksi yang pembayarannya dilakukan lebih dulu sebelum penyerahan barang, maka PPN terutang pada saat diterimanya pembayaran;



Pembuatan Faktur Pajak:

Saat pembuatan Faktur Pajak;

Bahwa Pasal 13 ayat (1) Undang-Undang PPN Tahun 1984 mengatur bahwa:

“Setiap Pengusaha Kena Pajak wajib membuat Faktur Pajak pada saat penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak”

Bahwa Pasal 13 ayat (2) Undang-Undang PPN Tahun 1984 mengatur bahwa:

“Apabila pembayaran diterima sebelum penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak, Faktur Pajak dibuat pada saat pembayaran”;

Ketentuan tentang saat pembuatan Faktur Pajak atas penyerahan BKP berupa konsentrat produk pertambangan sampai dengan awal tahun 2008;

Bahwa sampai dengan 25 Desember 2012, Pemerintah belum mengeluarkan ketentuan khusus tentang saat pembuatan Faktur Pajak atas penyerahan BKP dengan karakteristik tertentu, termasuk konsentrat produk pertambangan;

Bahwa oleh karena itu, hanya ketentuan tentang saat pembuatan Faktur Pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 13 ayat (1) dan (2) Undang-Undang PPN Tahun 1984 yang dapat diterapkan oleh Pemohon Banding;

Bahwa ketidakpastian hukum tentang saat pembuatan Faktur Pajak untuk penyerahan BKP dengan karakteristik tertentu, termasuk konsentrat produk pertambangan, belum dapat teratasi, sehingga hal ini dapat menimbulkan resiko tidak terduga yang tidak menguntungkan bagi Pemohon Banding;

Bahwa Pemohon Banding tidak dapat mengurangi tingkat resiko tidak terduga tersebut, kecuali dengan mematuhi ketentuan tentang saat pembuatan Faktur Pajak yang berlaku;

Ketentuan terakhir tentang saat lain sebagai saat pembuatan Faktur Pajak atas penyerahan BKP dengan karakteristik tertentu;

Bahwa pada tanggal 26 Desember 2012, Menteri Keuangan menerbitkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 238/PMK.03/2012 tentang Saat Lain sebagai Saat Pembuatan Faktur Pajak atas Penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) dengan Karakteristik Tertentu (“PMK-238/2012”);

Bahwa berdasarkan pemahaman Pemohon Banding, PMK-238/2012 secara jelas memperbolehkan kepada Pengusaha Kena Pajak (“PKP”) yang menyerahkan BKP dengan karakteristik tertentu untuk membuat Faktur Pajak bukan pada saat penyerahan BKP terjadi, tapi paling lambat pada saat pendapatan dari transaksi atas penyerahan BKP tersebut secara keseluruhan sudah dapat dihitung secara final;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa PMK-238/2012 ini mendefinisikan BKP dengan karakteristik tertentu tersebut sebagai BKP yang memenuhi kriteria sebagai berikut:

- a. Harga Jual dari Barang Kena Pajak tersebut mengalami fluktuasi menyesuaikan harga acuan/standar yang berlaku di pasar domestik maupun pasar internasional;
- b. Kualitas atau kadar kandungan berharga di dalam Barang Kena Pajak tersebut dapat berubah dalam proses pengiriman atau transportasi dari pihak penjual ke pihak pembeli yang disebabkan oleh cuaca atau iklim tertentu secara normal dan tidak disebabkan karena kerusakan pengiriman atau kelalaian dalam proses pengiriman atau transportasi dari pihak penjual ke pihak pembeli atau bencana alam; dan/atau
- c. Kuantitas baik berupa tonase, volume atau satuan lainnya dapat mengalami perubahan dalam proses pengiriman atau transportasi dari pihak penjual ke pihak pembeli yang disebabkan oleh cuaca atau iklim tertentu secara normal dan tidak disebabkan karena kerusakan pengiriman atau kelalaian dalam proses pengiriman atau transportasi dari pihak penjual ke pihak pembeli atau bencana alam; dan
- d. Termasuk dalam kategori Barang Kena Pajak dengan karakteristik tertentu sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah Barang Kena Pajak berupa konsentrat produk pertambangan yang mengandung kadar mineral dan bahan/produk kimia;

Bahwa dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa, berdasarkan PMK-238/2012 tersebut, dapat diindikasikan bahwa saat pembuatan Faktur Pajak untuk penyerahan BKP dengan karakteristik tertentu, seperti konsentrat produk pertambangan, yang terjadi pada Tahun Pajak 2007, adalah paling lambat pada saat pendapatan dari transaksi atas penyerahan BKP tersebut secara keseluruhan sudah dapat dihitung secara final;

Kesimpulan:

Bahwa secara umum, sesuai Pasal 13 ayat (1) dan (2) Undang-Undang PPN Tahun 1984, Faktur Pajak harus dibuat pada saat penyerahan BKP, kecuali jika pembayaran diterima lebih dulu sebelum penyerahan BKP, maka Faktur Pajak wajib dibuat pada saat pembayaran;

Bahwa secara umum, sesuai Pasal 1 (d) (1) (a) Undang-Undang PPN Tahun 1984, penyerahan BKP adalah penyerahan hak atas BKP karena jual beli atau perjanjian lainnya yang mengakibatkan penyerahan hak atas Barang;

Bahwa sesuai dengan praktek bisnis internasional di bidang penjualan konsentrat produk pertambangan dan kondisi yang terjadi pada saat penjualan atau kontrak



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

dibuat, pendapatan dari transaksi atas penyerahan BKP berupa konsentrat produk pertambangan secara keseluruhan baru dapat dihitung secara final setelah penjual (Pemohon Banding) dan pembeli ("buyer") benar-benar sepakat tentang spesifikasi konsentrat (tonase, kadar mineral dan harga);

Bahwa hal ini menimbulkan ketidakpastian hukum dalam hal saat pembuatan Faktur Pajak karena Pasal 13 ayat (1) dan (2) Undang-Undang PPN tahun 1984 tidak dapat menjawab kapan seharusnya Faktur Pajak wajib dibuat untuk penyerahan BKP berupa konsentrat produk pertambangan;

Bahwa ketidakpastian hukum tersebut berpotensi menimbulkan resiko tidak terduga yang tidak menguntungkan bagi Pemohon Banding;

Bahwa karena sampai dengan tanggal 25 Desember 2012 Pemerintah belum menerbitkan ketentuan khusus tentang saat pembuatan Faktur Pajak bagi penyerahan BKP dengan karakteristik tertentu, termasuk penyerahan konsentrat produk pertambangan, Pemohon Banding tidak dapat meminimalisir resiko tersebut, kecuali Pemohon Banding mematuhi ketentuan pembuatan Faktur Pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 13 (1) dan (2) Undang-Undang PPN Tahun 1984;

Bahwa baru pada tanggal 26 Desember 2012, terbit PMK-238/2012 yang memperbolehkan Pengusaha Kena Pajak ("PKP") yang menyerahkan BKP dengan karakteristik tertentu untuk membuat Faktur Pajak bukan pada saat penyerahan BKP terjadi, tapi paling lambat pada saat pendapatan dari transaksi atas penyerahan BKP tersebut secara keseluruhan sudah dapat dihitung secara final;

Bahwa berdasarkan PMK-238/2012, dapat diindikasikan bahwa pelaksanaan pembuatan Faktur Pajak yang dilakukan oleh Pemohon Banding untuk penyerahan BKP konsentrat, selama tahun 2007, seharusnya tidak dapat dianggap melanggar ketentuan tentang pembuatan Faktur Pajak;

Pelaporan PPN:

Bahwa Pasal 15 ayat (1) Undang-Undang PPN Tahun 1984 mengatur bahwa:

"Pengusaha Kena Pajak wajib melaporkan penghitungan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 dan Pasal 10 kepada Direktorat Jenderal Pajak dalam jangka waktu 20 (dua puluh) hari setelah akhir Masa Pajak dengan menggunakan Surat Pemberitahuan Masa";

Bahwa pada dasarnya, Pasal 9 Undang-Undang PPN Tahun 1984 mengatur Pajak Keluaran ("PK") dan Pajak Masukan ("PM");



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa berdasarkan ketentuan tersebut, Pengusaha Kena Pajak ("PKP") wajib melaporkan PK dan PM dengan menggunakan Surat Pemberitahuan Masa ("SPM");

Sanksi bunga berdasarkan Pasal 13 ayat (2) Undang-Undang KUP;

Bahwa Pasal 13 ayat (2) Undang-Undang KUP mengatur bahwa:

"Jumlah kekurangan pajak yang terutang dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a dan huruf e ditambah dengan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan paling lama 24 (dua puluh empat) bulan, dihitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak sampai dengan diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar";

Bahwa berdasarkan ketentuan ini, dapat disimpulkan bahwa Sanksi Administrasi berupa bunga 2% perbulan, maksimal 24 bulan, dikenakan atas "jumlah kekurangan pajak yang terutang";

Bahwa oleh karena itu, apabila tidak ada "jumlah kekurangan pajak yang terutang" maka sanksi administrasi berupa bunga 2%, berdasarkan Pasal 13 ayat (2) Undang-Undang KUP, tidak dapat diterapkan;

Kesimpulan:

Bahwa berdasarkan ketentuan-ketentuan tersebut di atas, dapat disimpulkan bahwa:

- Berdasarkan Pasal 11 ayat (1) dan (2) Undang-Undang PPN Tahun 1984, Pajak Pertambahan Nilai ("PPN") terutang pada saat penyerahan Barang Kena Pajak (BKP), yaitu, berdasarkan prinsip akrual, pada saat penjualan (penyerahan hak) diakui dan dicatat dalam pembukuan Pengusaha Kena Pajak Penjual (PKP Penjual), baik penjualan secara tunai maupun secara kredit; namun apabila pembayaran dilakukan lebih dulu daripada penyerahan BKP, maka PPN terutang saat pembayaran; kemudian
- Pada saat penjualan (penyerahan hak) dan/atau pembayaran diakui dan dicatat dalam pembukuan, berdasarkan Pasal 13 ayat (1) dan (2) Undang-Undang PPN 1984, PKP Penjual wajib membuat Faktur Pajak;
- Pengertian penyerahan BKP, sesuai Pasal 1 (d) (1) (a) Undang-Undang PPN 1984, adalah penyerahan hak atas Barang Kena Pajak karena jual beli atau perjanjian lainnya yang mengakibatkan penyerahan hak atas Barang;
- Sehubungan dengan kewajiban membuat Faktur Pajak, hal-hal berikut perlu dipertimbangkan:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- Sampai dengan tanggal 25 Desember 2012, Pemerintah belum menerbitkan ketentuan khusus tentang saat pembuatan Faktur Pajak bagi penyerahan BKP dengan karakteristik tertentu, termasuk penyerahan konsentrat produk pertambangan, sehingga kondisi ini dapat menimbulkan ketidakpastian hukum bagi Pemohon Banding, yaitu kapan seharusnya Pemohon Banding menerbitkan Faktur Pajak atas penyerahan konsentrat yang dijualnya;
- Ketidakpastian hukum tersebut dapat menimbulkan resiko tidak terduga yang tidak menguntungkan bagi Pemohon Banding;
- Pemohon Banding tidak dapat menghilangkan resiko tersebut kecuali dengan meminimalisirnya dengan cara mematuhi ketentuan yang berlaku untuk pembuatan Faktur Pajak, yaitu Pasal 13 ayat (1) dan (2) Undang-Undang PPN Tahun 1984;
- Oleh karena itu, selama tahun 2007, berdasarkan Pasal 13 ayat (1) dan (2) Undang-Undang PPN Tahun 1984, Pemohon Banding menerbitkan Faktur Pajak pada saat:
 - (i) Pengiriman konsentrat (Pemohon Banding membuat *Provisional invoice*); dan
 - (ii) Penilaian final nilai konsentrat setibanya di pelabuhan tujuan (Pemohon Banding membuat *Final Invoice*);
- Baru pada tanggal 26 Desember 2012, terbit PMK-238/2012 yang memperbolehkan kepada Pengusaha Kena Pajak ("PKP") yang menyerahkan BKP dengan karakteristik tertentu untuk membuat Faktur Pajak bukan pada saat penyerahan BKP terjadi, tapi paling lambat pada saat pendapatan dari transaksi atas penyerahan BKP tersebut secara keseluruhan sudah dapat dihitung secara final;
- Berdasarkan PMK-238/2012, dapat diindikasikan bahwa pelaksanaan pembuatan Faktur Pajak yang dilakukan oleh Pemohon Banding untuk penyerahan BKP konsentrat, selama tahun 2007, seharusnya tidak dapat dianggap melanggar ketentuan tentang pembuatan Faktur Pajak;
- e. Berdasarkan Pasal 15 ayat (1) Undang-Undang PPN Tahun 1984, Pengusaha Kena Pajak ("PKP") wajib melaporkan PK dan PM dengan menggunakan Surat Pemberitahuan Masa ("SPM");
- f. Sanksi Administrasi berupa bunga 2% perbulan, maksimal 24 bulan, berdasarkan Pasal 13 ayat (2) Undang-Undang KUP, dikenakan atas "jumlah kekurangan pajak yang terutang"; oleh karena itu, apabila tidak ada "jumlah kekurangan pajak yang terutang" maka sanksi administrasi berupa



bunga 2%, berdasarkan Pasal 13 ayat (2) Undang-Undang KUP, tidak dapat diterapkan;

Tanggapan Pemohon Banding:

Gambaran Transaksi:

Bahwa Pertama-tama Pemohon Banding ingin menjelaskan secara singkat substansi dari transaksi penjualan konsentrat;

Bahwa konsentrat tembaga adalah produk mineral yang masih mentah dan masih berbentuk pasir curah sehingga memiliki karakteristik yang berbeda dengan produk akhirnya;

Bahwa dalam transaksi penjualan konsentrat, secara umum, terdapat dua peristiwa yang saling berkaitan yaitu:

- (i) Pengiriman konsentrat; dan
- (ii) Penilaian final nilai konsentrat setibanya di pelabuhan tujuan;

Bahwa pada saat konsentrat dikirimkan kepada Pembeli, dalam hal ini Pembeli Dalam Negeri, Pemohon Banding menerbitkan *Provisional invoice* dan Faktur Pajak dengan perkiraan harga berdasarkan tonase, perkiraan kadar mineral dan harga patokan pada bursa komoditas dunia pada periode tertentu sesuai dengan kondisi pada saat barang dikapalkan;

Bahwa hal ini telah sesuai dengan Pasal 13 ayat (1) dan (2) Undang-Undang PPN;

Bahwa pada saat barang tiba di pelabuhan tujuan, spesifikasi konsentrat (tonase, kadar mineral dan harga) akan dihitung ulang dan dinilai kembali oleh pihak Penjual dan Pembeli;

Bahwa pada umumnya, akan terdapat perbedaan spesifikasi konsentrat antara penilaian yang dilakukan pada saat barang dikapalkan dengan pada saat barang tiba di pelabuhan tujuan;

Bahwa hasil penilaian ulang tersebut akan menjadi dasar penetapan nilai jual final konsentrat;

Bahwa kemudian Pemohon Banding akan menerbitkan *Final Invoice* berdasarkan hasil penilaian ulang pihak Penjual dan Pembeli;

Bahwa dalam beberapa kasus nilai jual final harus menunggu keputusan dari pihak ketiga, yaitu *umpire*, dalam hal terjadi perbedaan penilaian yang melampaui batasan yang disepakati antara pihak Penjual dan Pembeli;

Bahwa Pemohon Banding juga akan menerbitkan Faktur Pajak tergantung dari perbedaan yang terjadi apakah lebih kecil atau lebih besar dari jumlah semula;

Bahwa jika jumlah final lebih besar dibanding jumlah sebelumnya, Pemohon Banding akan menerbitkan Faktur Pajak atas selisih jumlah jual namun jika



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

jumlah final lebih kecil dari jumlah semula, maka pihak pembeli akan menerbitkan Nota Retur sebagai pengakuan terhadap berkurangnya nilai jual final konsentrat; Bahwa perlu Pemohon Banding tekankan di sini bahwa tidak terjadi kesalahan penerbitan *invoice* akibat salah perhitungan karena telah dilakukan sesuai dengan prosedur dan kelaziman usaha;

Bahwa penetapan nilai jual final baru bisa dipastikan setelah pihak Penjual dan Pembeli melakukan pengujian spesifikasi konsentrat setelah barang tersebut tiba di pelabuhan Pembeli;

Bahwa peristiwa ini merupakan peristiwa yang lazim dalam perdagangan konsentrat tembaga dan tidak dapat dihindarkan (*given*);

Bahwa oleh karena itu, Pemohon Banding tidak dapat menerbitkan Faktur Pajak pengganti maupun melakukan pembatalan Faktur Pajak karena memang tidak pernah terjadi kesalahan;

Bantahan Pemohon Banding:

Bahwa Terbanding membuat keputusan menolak keberatan Pemohon Banding dengan menggunakan dasar hukum sebagai berikut:

- a. Pasal 4 ayat (1) huruf a Undang-Undang PPN Tahun 1984;
- b. Pasal 11 ayat (1) Undang-Undang PPN Tahun 1984;
- c. Pasal 13 ayat (1) Undang-Undang PPN;
- d. Pasal 5 ayat (1) KMK-117/KMK.04/1988; dan
- e. Pasal 13 ayat (2) Undang-Undang KUP;

Bahwa oleh karena itu, Pemohon Banding ingin menjelaskan kembali bahwa, sesuai dengan penjelasan pada butir I.4 di atas, Sanksi Administrasi berupa 2% sebagaimana diatur dalam Pasal 13 ayat (2) Undang-Undang KUP dikenakan atas "jumlah kekurangan pajak yang terutang";

Bahwa oleh karena itu, apabila tidak ada "jumlah kekurangan pajak yang terutang" maka Sanksi Administrasi berupa bunga 2%, berdasarkan Pasal 13 ayat (2) Undang-Undang KUP, tidak dapat diterapkan;

Bahwa berdasarkan pertimbangan tersebut, apabila Terbanding dapat membuktikan terdapat "jumlah kekurangan pajak yang terutang", maka Terbanding dapat menerapkan sanksi 2% sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (2) Undang-Undang KUP;

Bahwa sesuai dengan Pasal 12 ayat (3) Undang-Undang KUP, Terbanding dapat menetapkan "jumlah pajak yang terutang" apabila menemukan bukti bahwa "jumlah pajak yang terutang" menurut Surat Pemberitahuan (SPT) tidak benar;

Bahwa dapat Pemohon Banding jelaskan pula bahwa pengertian SPT yang "benar", sebagaimana dijelaskan dalam Penjelasan Pasal 3 ayat (1) Undang-



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Undang KUP, adalah:

- a. Benar dalam perhitungan;
- b. Benar dalam penerapan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan;
- c. Benar dalam penulisan; dan
- d. Sesuai dengan keadaan yang sebenarnya;

Bahwa oleh karena itu, berdasarkan Pasal 12 ayat (3) dan Penjelasan Pasal 3 ayat (1) Undang-Undang KUP, Terbanding hanya memiliki wewenang untuk dapat menerapkan sanksi 2% sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 (2) Undang-Undang KUP apabila Terbanding menemukan bukti terdapat "jumlah pajak (PPN) yang terutang" menurut SPT Masa PPN:

- a. Tidak benar dalam hal perhitungan;
- b. Tidak benar dalam penerapan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan;
- c. Tidak benar dalam penulisan; dan/atau
- d. Tidak sesuai dengan keadaan sebenarnya;

Bahwa sampai dengan surat banding ini dibuat, Terbanding belum/tidak menemukan bukti bahwa "jumlah pajak (PPN) yang terutang" dalam SPT Masa PPN Pemohon Banding:

- a. Tidak benar dalam hal perhitungan;
- b. Tidak benar dalam penerapan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan;
- c. Tidak benar dalam penulisan; dan/atau
- d. Tidak sesuai dengan keadaan sebenarnya;

Bahwa Terbanding hanya membenarkan anggapan Terbanding yang menetapkan bahwa Pemohon Banding seharusnya melaporkan nilai yang tercantum dalam *Final Invoice* dilaporkan dalam Masa Pajak ketika *Provisional Invoice* diterbitkan, tanpa menyebutkan dasar hukum dan bukti-bukti yang mendasari anggapan tersebut;

Bahwa dapat Pemohon Banding jelaskan dan buktikan bahwa "jumlah pajak (PPN) yang terutang" dalam SPT Masa PPN:

- a. Telah benar dalam hal perhitungan;
- b. Telah benar dalam penerapan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
- c. Telah benar dalam penulisan; dan/atau
- d. Telah diungkapkan dalam SPT Masa PPN sesuai dengan keadaan sebenarnya;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa khusus mengenai kebenaran dalam hal penerapan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dapat Pemohon Banding jelaskan (kembali) hal-hal yang sudah dijelaskan dalam butir I.5. di atas, yaitu bahwa:

Bahwa berdasarkan Pasal 11 ayat (1) dan (2) Undang-Undang PPN Tahun 1984, Pemohon Banding telah memungut Pajak Pertambahan Nilai ("PPN") pada saat penyerahan Barang Kena Pajak (BKP), yaitu, berdasarkan prinsip akrual, pada saat penjualan (penyerahan hak) diakui dan dicatat dalam pembukuan Pengusaha Kena Pajak Penjual (PKP Penjual), baik penjualan secara tunai maupun secara kredit;

Bahwa pada saat itu pula, berdasarkan Pasal 13 ayat (1) dan (2) Undang-Undang PPN 1984, Pemohon Banding menerbitkan membuat Faktur Pajak Keluaran;

Bahwa tentang penyerahan BKP berupa konsentrat oleh Pemohon Banding, hal-hal berikut perlu dipertimbangkan:

Bahwa sesuai dengan praktek bisnis internasional yang berlaku umum atas penjualan konsentrat, nilai dari transaksi atas penyerahan BKP konsentrat secara keseluruhan baru dapat dihitung secara final berdasarkan kesepakatan Pemohon Banding dan pembeli ("buyer") tentang spesifikasi konsentrat (tonase, kadar mineral dan harga), ketika produk sampai di pelabuhan tujuan;

Bahwa dalam transaksi penjualan konsentrat, secara umum, terdapat dua peristiwa yang saling berkaitan yaitu:

- (i) Pengiriman konsentrat (Pemohon Banding membuat *Provisional invoice*); dan
- (ii) Penilaian final nilai konsentrat setibanya di pelabuhan tujuan (Pemohon Banding membuat *Final Invoice*);

Bahwa sehubungan dengan kewajiban membuat Faktur Pajak, hal-hal berikut perlu dipertimbangkan:

Bahwa sampai dengan tanggal 25 Desember 2012, Pemerintah belum menerbitkan ketentuan khusus tentang saat pembuatan Faktur Pajak bagi penyerahan BKP dengan karakteristik tertentu, termasuk penyerahan konsentrat produk pertambangan, sehingga kondisi ini dapat menimbulkan ketidakpastian hukum bagi Pemohon Banding, yaitu kapan seharusnya Pemohon Banding menerbitkan Faktur Pajak atas penyerahan konsentrat yang dijualnya;

Bahwa ketidakpastian hukum tersebut dapat menimbulkan resiko tidak terduga yang tidak menguntungkan bagi Pemohon Banding;

Bahwa Pemohon Banding tidak dapat menghilangkan resiko tersebut kecuali dengan meminimalisirnya dengan cara mematuhi ketentuan yang berlaku untuk



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

pembuatan Faktur Pajak, yaitu Pasal 13 ayat (1) dan (2) Undang-Undang PPN Tahun 1984;

Bahwa oleh karena itu, selama tahun 2007, berdasarkan Pasal 13 ayat (1) dan (2) Undang-Undang PPN Tahun 1984, Pemohon Banding menerbitkan Faktur Pajak Keluaran pada saat:

- (i) Pengiriman konsentrat (Pemohon Banding membuat *Provisional invoice*); dan
- (ii) Penilaian final nilai konsentrat setibanya di pelabuhan tujuan (Pemohon Banding membuat *Final Invoice*);

Bahwa hal ini Pemohon Banding lakukan karena baru pada saat itulah Pemohon Banding mendapatkan kepastian penilaian final konsentrat, sehingga baru pada saat itulah Faktur Pajak dapat diterbitkan;

Bahwa pada saat pengiriman konsentrat, Pemohon Banding belum mengetahui penilaian final konsentrat, sehingga pada saat itu Pemohon Banding belum/tidak dapat menerbitkan Faktur Pajak Keluaran;

Bahwa kondisi ini merupakan praktek umum yang berlaku secara internasional dalam bisnis perdagangan konsentrat produk pertambangan, dan hal ini tidak dapat Pemohon Banding kendalikan kecuali menerima praktek ini agar dapat terus bertahan dalam bisnis tersebut Pemohon Banding menerbitkan Faktur Pajak Keluaran dengan cara ini berdasarkan pengetahuan dan niat baik Pemohon Banding bahwa praktek tersebut adalah prosedur penerbitan Faktur Pajak yang tidak melanggar, dan sesuai dengan ketentuan peraturan perpajakan yang berlaku bagi prosedur penerbitan Faktur Pajak, yaitu ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (1) dan (2) Undang-Undang PPN Tahun 1984;

Bahwa apabila pada saat itu terdapat ketentuan khusus tentang prosedur penerbitan Faktur Pajak Keluaran yang berlaku bagi penyerahan konsentrat produk pertambangan, maka Pemohon Banding akan dengan yakin menerapkan ketentuan khusus tersebut karena Pemohon Banding, berdasarkan pengetahuan dan niat baiknya, memiliki kepastian hukum bahwa penerapan ketentuan khusus tersebut adalah praktek yang paling sesuai dengan, dan tidak melanggar ketentuan peraturan perpajakan yang berlaku bagi prosedur penerbitan Faktur Pajak;

Bahwa baru pada tanggal 26 Desember 2012, terbit PMK-238/2012 yang memperbolehkan kepada Pengusaha Kena Pajak ("PKP") yang menyerahkan BKP dengan karakteristik tertentu, termasuk konsentrat produk pertambangan, untuk membuat Faktur Pajak bukan pada saat penyerahan BKP terjadi, tapi



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

paling lambat pada saat pendapatan dari transaksi atas penyerahan BKP tersebut secara keseluruhan sudah dapat dihitung secara final;

Bahwa berdasarkan PMK-238/2012, dapat diindikasikan bahwa pelaksanaan pembuatan Faktur Pajak yang dilakukan oleh Pemohon Banding untuk penyerahan BKP konsentrat, selama tahun 2007, seharusnya tidak dapat dianggap melanggar ketentuan yang berlaku yang mengatur tentang pembuatan Faktur Pajak;

Bahwa khusus tentang pengungkapan "jumlah pajak (PPN) yang terutang" dalam SPT Masa PPN sesuai dengan keadaan sebenarnya, dapat Pemohon Banding jelaskan bahwa Pemohon Banding telah melunasi dan melaporkan "jumlah pajak (PPN) yang terutang" tersebut sesuai dengan jumlah yang seharusnya, sedemikian sehingga dapat dibuktikan tidak terdapat "jumlah kekurangan pajak (PPN) yang terutang" sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (2) Undang-Undang KUP;

Bahwa dengan demikian, seharusnya sanksi administrasi berupa bunga 2% sesuai Pasal 13 ayat (2) Undang-Undang KUP tidak dapat diterapkan oleh Terbanding kepada Pemohon Banding;

Bahwa sudah seharusnya Terbanding tidak menganggap Pemohon Banding yang, berdasarkan pengetahuan dan niat baiknya, telah menerbitkan Faktur Pajak Keluaran sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku, yaitu Pasal 13 ayat (1) dan (2) Undang-Undang PPN Tahun 1984, sebagai Pengusaha Kena Pajak yang melanggar ketentuan perpajakan yang berlaku, sedemikian sehingga mengenakan sanksi administrasi berupa 2% perbulan, maksimal 24 bulan, sementara Terbanding tidak/belum membuktikan bahwa Pemohon banding telah melanggar ketentuan:

- a. Pasal 13 ayat (2) Undang-Undang KUP;
- b. Pasal 4 ayat (1) huruf a Undang-Undang PPN Tahun 1984;
- c. Pasal 11 ayat (1) Undang-Undang PPN Tahun 1984;
- d. Pasal 13 ayat (1) Undang-Undang PPN; dan
- e. Pasal 5 ayat (1) KMK-117/KMK.04/1988;

Bahwa berdasarkan uraian di atas, maka seharusnya koreksi atas DPP PPN Keluaran Terkait Penyerahan Dalam Negeri atas Koreksi Positif penjualan kepada PT Smelting atas beda waktu penerbitan Faktur Pajak dibatalkan seluruhnya sehingga koreksi atas DPP PPN Keluaran ini menjadi NIHIL;

Sengketa Koreksi PPN Masukan Impor sebesar Rp15.023.351,00;

Menurut Terbanding:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa penjelasan Terbanding atas koreksi fiskal atas PPN Masukan Impor sebesar Rp15.023.351,00 karena terdapat Kredit Pajak berupa setoran masa PPN Impor yang tidak didukung oleh Surat Setoran Pajak untuk Masa Pajak April 2007;

Menurut Pemohon Banding:

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan pendapat Terbanding karena berdasarkan rincian yang Pemohon Banding peroleh dan dokumen-dokumen yang Pemohon Banding miliki, maka Pemohon Banding meyakini telah melaporkan Jumlah PPN sesuai dengan SSPCP yang Pemohon Banding miliki, yang akan Pemohon Banding buktikan dalam proses persidangan;

Bahwa berdasarkan uraian di atas, maka seharusnya koreksi atas PPN Masukan Impor dibatalkan seluruhnya sehingga koreksi atas DPP PPN Masukan Impor menjadi NIHIL;

KESIMPULAN:

Bahwa berdasarkan alasan dan penjelasan permohonan Banding Pemohon Banding di atas, maka Pemohon Banding berpendapat bahwa koreksi dasar pengenaan pajak atas PPN menjadi sebagai berikut:

No	Keterangan	Koreksi Dasar Pengenaan Pajak dalam Rp		
		Keputusan Keberatan	Pemohonan Banding	Ditambah / (Dikurangi)
1	Sengketa Koreksi DPP PPN Keluaran Terkait Penjualan Ekspor	(14.424.438,00)	-	14.424.438,00
Total Sengketa Koreksi Terkait Penjualan Ekspor		(14.424.438,00)	-	14.424.438,00
2	Sengketa Koreksi DPP PPN Keluaran Terkait Penyerahan Dalam Negeri atas Koreksi Positif Penjualan kepada PT Smelting atas perbedaan syarat pembayaran	1.286.602.414,00	-	(1.286.602.414,00)
3	Sengketa Koreksi DPP PPN Keluaran Terkait Penyerahan Dalam Negeri atas Koreksi Positif penjualan kepada PT Smelting atas beda waktu penerbitan Faktur Pajak	321.710.154.653,00	-	(321.710.154.653,00)
Total Sengketa Koreksi Yang PPN-nya Harus Dipungut Sendiri		322.996.757.068,00	-	(322.996.757.068,00)
4	Sengketa Koreksi PPN Masukan Impor	15.023.351,00	-	(15.023.351,00)
Total Sengketa Koreksi Terkait Pembelian Impor		15.023.351,00	-	(15.023.351,00)

Bahwa selanjutnya, jumlah PPN yang masih harus dibayar menurut Pemohon Banding seharusnya menjadi NIHIL dengan perincian sebagai berikut:

Uraian	Keputusan Keberatan (Rp)	Ditambah/ (Dikurangi) (Rp)	Pemohonan Banding (Rp)
Total Dasar Pengenaan Pajak	5.527.296.884.516,00	(322.982.332.630,00)	5.204.314.551.886,00
PPN Keluaran yang harus dipungut	221.151.660.397,00	(32.299.675.707,00)	188.851.984.690,00
Kredit Pajak	(188.836.961.339,00)	(15.023.351,00)	(188.851.984.690,00)
Pajak yang tidak/ kurang dibayar	32.314.699.058,00	(32.314.699.058,00)	0,00
Sanksi Administrasi – Bunga Pasal 13 ayat (2) KUP	15.511.055.548,00	(15.511.055.548,00)	0,00
Jumlah PPh ymh Dibayar	47.825.754.606,00	(47.825.754.606,00)	NIHIL

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.65011/PP/M.XVB/16/2015 tanggal 21 Oktober 2015 yang telah berkekuatan



hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Mengabulkan sebagian banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-321/PJ/2013 tanggal 24 Mei 2013, tentang Keberatan Wajib Pajak Atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor: 00063/207/07/091/12 tanggal 01 Maret 2012 Masa Pajak April 2007, atas nama: PT Freeport Indonesia, NPWP 01.069.536.9-091.000, alamat: Plaza 89 Lantai 5, Jalan HR. Rasuna Said Kav.X-7, Nomor 6, Jakarta Selatan 12940, sehingga Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak April 2007 dihitung kembali menjadi sebagai berikut:

Dasar Pengenaan Pajak:	
-Ekspor	Rp3.315.794.704.986,00
-Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	<u>Rp1.888.519.846.900,00</u>
Jumlah Dasar Pengenaan Pajak	Rp5.204.314.551.886,00
Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri	Rp 188.851.984.690,00
Kredit Pajak:	
- Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	Rp 49.367.023.325,00
- Pajak yang dibayar dengan NPWP sendiri	Rp 977.865.674,00
- Lain-lain	<u>Rp138.492.072.340,00</u>
Jumlah Kredit Pajak	<u>Rp 188.836.961.339,00</u>
PPN yang kurang dibayar	Rp 15.023.351,00
Sanksi Administrasi Bunga Pasal 13 ayat (2) UU KUP	<u>Rp 7.211.209,00</u>
Jumlah PPN yang masih harus dibayar	Rp 22.234.560,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.65011/PP/M.XVB/16/2015 tanggal 21 Oktober 2015, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 12 November 2015 kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-338/PJ./2016 tanggal 28 Januari 2016 diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 5 Februari 2016 sebagaimana ternyata dari Akta Permohonan Peninjauan Kembali Nomor PKA-341/PAN.Wk/2016 yang dibuat oleh Wakil Panitera Pengadilan Pajak dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal itu juga;

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



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

ALASAN PENINJAUAN KEMBALI

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

I. Tentang Alasan Pengajuan Peninjauan Kembali;

Bahwa Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.65011/PP/M.XVB/16/2015 tanggal 21 Oktober 2015 telah dibuat dengan tidak memperhatikan ketentuan yuridis formal atau mengabaikan fakta yang menjadi dasar pertimbangan dalam koreksi yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali, sehingga menghasilkan putusan yang tidak adil dan tidak sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku di Indonesia. Oleh karenanya Putusan Pengadilan Pajak *a quo* diajukan Peninjauan Kembali berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak: Permohonan Peninjauan Kembali dapat diajukan berdasarkan alasan sebagai berikut:

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

II. Tentang Formal Jangka Waktu Pengajuan Memori Peninjauan Kembali;

1. Bahwa Salinan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.65011/PP/M.XVB/16/2015 tanggal 21 Oktober 2015, atas nama PT Freeport Indonesia (Termohon Peninjauan Kembali), telah diberitahukan secara patut dan dikirimkan oleh Pengadilan Pajak kepada Pemohon Peninjauan Kembali melalui surat Sekretariat Pengadilan Pajak Nomor P.1734/PAN.Wk/2015 tanggal 06 November 2015 perihal Pengiriman Putusan Pengadilan Pajak dan diterima secara langsung oleh Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 16 November 2015 sesuai dengan tanda terima Tempat Pelayanan Surat Terpadu Nomor Dokumen 201511160192;
2. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e dan Pasal 92 ayat (3) *juncto* Pasal 1 angka 11 Undang-Undang Pengadilan Pajak, maka



pengajuan Memori Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.65011/PP/M.XVB/16/2015 tanggal 21 Oktober 2015 ini masih dalam tenggang waktu yang diizinkan oleh Undang-Undang Pengadilan Pajak atau setidaknya-tidaknya antara tenggang waktu pengiriman/pemberitahuan Putusan Pengadilan Pajak tersebut dengan Permohonan Peninjauan Kembali ini belum lewat waktu sebagaimana telah ditentukan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, sudah sepatutnyalah Memori Peninjauan Kembali ini diterima oleh Mahkamah Agung Republik Indonesia;

III. Tentang Pokok Sengketa Pengajuan Peninjauan Kembali;

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

Koreksi positif Dasar Pengenaan Pajak PPN Barang dan Jasa Masa Pajak April 2007 sebesar Rp322.982.332.630,00 tidak dapat dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak, terdiri dari:

1. Koreksi positif Dasar Pengenaan Pajak berupa Penjualan Ekspor sebesar (Rp14.424.438,00);
2. Koreksi positif Dasar Pengenaan Pajak berupa Penyerahan yang PPN-nya dipungut sendiri - Penjualan kepada PT Smelting atas perbedaan syarat pembayaran sebesar Rp1.286.602.414,00;
3. Koreksi positif Dasar Pengenaan Pajak berupa Penyerahan yang PPN-nya dipungut sendiri - Penjualan kepada PT Smelting atas beda waktu penerbitan Faktur Pajak sebesar Rp321.710.154.653,00;

IV. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali;

Bahwa setelah Pemohon Peninjauan Kembali membaca, memeriksa dan meneliti Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.65011/PP/M.XVB/16/2015 tanggal 21 Oktober 2015, maka dengan ini menyatakan sangat keberatan atas putusan Pengadilan Pajak tersebut, karena pertimbangan hukum yang keliru dan telah mengabaikan fakta-fakta hukum (*rechtsfeit*) dan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dalam pemeriksaan banding di Pengadilan Pajak atau setidaknya-tidaknya telah membuat suatu kekhilafan baik berupa *error facti* maupun *error juris* dalam membuat pertimbangan-pertimbangan hukumnya, sehingga pertimbangan hukum dan penerapan dasar hukum yang telah digunakan menjadi tidak tepat serta menghasilkan putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan (*contra legem*), khususnya peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, dengan pertimbangan sebagai berikut:



1. Koreksi positif Penjualan Ekspor sebesar (Rp14.424.438,00);

1.1. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) melakukan koreksi DPP PPN Keluaran terkait penjualan ekspor sebesar (Rp14.424.438,00) dengan alasan bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) kurang melaporkan objek PPN berdasarkan hasil pemeriksaan terhadap peredaran usaha dan koreksi tersebut telah sesuai dengan Pasal 2 Ayat (1) Undang-Undang PPN Tahun 1984;

1.2. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak setuju atas koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding). Koreksi ini terkait koreksi harga transfer (*price adjustment*) pada sengketa PPh Badan;

1.3. Bahwa pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak atas sengketa *a quo* ini sebagaimana tertuang dalam putusan *a quo* pada halaman 62 – 63 yang antara lain berbunyi sebagai berikut:

Bahwa berdasarkan Pasal 18 ayat (2) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1991 *jo.* Keputusan Dirjen Pajak Nomor KEP-01/PJ.7/1993 tanggal 9 Maret 1993 tentang Pedoman Pemeriksaan Pajak Terhadap Wajib Pajak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa, pendekatan *time value of money* bukan merupakan metode untuk menentukan nilai penjualan kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa;

Bahwa menurut pendapat Majelis, analisa *time value of money* yang dilakukan oleh Terbanding tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;

Bahwa oleh karena Pemohon Banding menggunakan harga jual yang sama atas transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa dan dengan pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa, maka nilai penjualan Pemohon banding telah sesuai dengan Pasal 18 ayat (2) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1991 *jo.* Keputusan Dirjen Pajak Nomor KEP-01/PJ.7/1993 tanggal 9 Maret 1993 tentang Pedoman Pemeriksaan Pajak Terhadap Wajib Pajak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa;



Bahwa Majelis berkesimpulan koreksi positif Harga Transfer (*Price Adjustment*) yang dilakukan Terbanding sebesar USD5,439,423.00 tidak dapat dipertahankan";

Bahwa berdasarkan hasil pemeriksaan, pertimbangan dan kesimpulan Majelis atas koreksi positif Harga Transfer (*Price Adjustment*) sebesar USD5,439,423.00 sebagaimana diuraikan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.64509/PP/M.XVB/15/2015, dapat disimpulkan bahwa jumlah Penjualan Ekspor sebesar (Rp14.424.438,00) sebagaimana yang didalilkan oleh Terbanding, bukan merupakan peredaran usaha Pemohon Banding sehingga tidak terdapat objek yang terutang PPN;

Bahwa Majelis berkesimpulan koreksi positif Penjualan Ekspor sebesar (Rp14.424.438,00) tidak dapat dipertahankan;

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

1.4.1. Bahwa Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 2000 (UU PPN), antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 2 ayat (1):

Dalam hal Harga Jual atau Penggantian dipengaruhi oleh hubungan istimewa, maka Harga Jual atau Penggantian dihitung atas dasar harga pasar wajar pada saat penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak itu dilakukan;

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

Pasal 76:

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

Penjelasan:



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

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

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

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

Pasal 78:

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

Penjelasan:

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

1.5. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali tidak sependapat dengan kesimpulan dan Putusan Majelis yang tidak dapat mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Penjualan Ekspor sebesar (Rp14.424.438,00) dengan penjelasan sebagai berikut :

1.5.1. Bahwa koreksi Penjualan Ekspor sebesar (Rp14.424.438,00) terkait dengan koreksi Peredaran Usaha PPh Badan yang diputus dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.64509/PP/M.XVB/15/2015;

1.5.2. Bahwa dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 64509/PP/M.XVB/15/2015, Majelis Hakim berkesimpulan dan memutuskan untuk tidak mempertahankan koreksi Terbanding atas Pos Peredaran Usaha;



1.5.3. Bahwa terhadap kesimpulan dan Putusan Majelis Hakim tersebut; Pemohon Peninjauan Kembali telah mengajukan upaya hukum Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung melalui Memori Peninjauan Kembali Nomor S-559/PJ.07/2016 tanggal 25 Januari 2016 dengan penjelasan sebagai berikut:

Bahwa Termohon Peninjauan Kembali melakukan kegiatan usaha pertambangan berdasarkan perjanjian Kontrak Karya dengan Pemerintah Republik Indonesia;

Bahwa Termohon Peninjauan Kembali tidak memiliki fasilitas *smelter* sehingga produk Termohon Peninjauan Kembali masih berupa konsentrat, yaitu konsentrat tembaga, emas, dan perak;

Bahwa Termohon Peninjauan Kembali menjual produk konsentrat tersebut ke beberapa perusahaan di dalam maupun luar negeri, baik ke perusahaan afiliasi maupun ke perusahaan non afiliasi;

Bahwa Termohon Peninjauan Kembali dan Pemohon Peninjauan Kembali sama-sama mengakui bahwa Atlantic Copper, S.A. dan PT Smelting merupakan pihak yang memiliki hubungan istimewa (pihak afiliasi) dengan Termohon Peninjauan Kembali. Tidak ada perdebatan dan penyangkalan atas hal ini;

Bahwa Tim Pemeriksa melakukan koreksi positif atas peredaran usaha Termohon Peninjauan Kembali terkait dengan penjualan konsentrat tembaga, emas, dan perak kepada pihak afiliasi yaitu Atlantic Copper, S.A. dan PT Smelting;

Bahwa Atlantic Copper, S.A. berkedudukan di Spanyol, sedangkan PT Smelting berkedudukan di Indonesia;

Bahwa peredaran usaha dikoreksi positif karena Termohon Peninjauan Kembali tidak menerapkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha pada saat melaporkan penjualan ke pihak afiliasi. Terdapat perbedaan kondisi transaksi antara transaksi Termohon Peninjauan Kembali dengan pihak afiliasi dibandingkan dengan kondisi transaksi Termohon Peninjauan Kembali dengan pihak independen yaitu jangka waktu jatuh



tempo pembayaran provisional *invoice* oleh pihak afiliasi lebih lama/panjang dibandingkan dengan jangka waktu pembayaran provisional *invoice* oleh pihak independen;

Namun demikian, Termohon Peninjauan Kembali tidak memperhitungkan "*time value of money*" sebagai salah satu unsur pembentuk nilai penjualan sedangkan jika buyer melakukan pembayaran provisional *invoice* lebih cepat dari seharusnya maka Termohon Peninjauan Kembali mempunyai kewajiban untuk membayar imbalan bunga pada buyer;

Oleh sebab itu, Tim Pemeriksa melakukan koreksi harga jual akibat perbedaan tersebut di atas dengan memperhitungkan *time value of money*. Cara menghitung *time value of money* adalah dengan memperhitungkan tingkat bunga. Lazimnya jika jangka waktu pembayarannya lebih lama, nilai penjualan menjadi lebih tinggi, contohnya orang membeli rumah, jika pelunasan dilakukan dalam jangka waktu lebih panjang, maka harga beli rumahnya lebih mahal karena penjual memperhitungkan *time value of money*;

Adapun rincian koreksi Peredaran Usaha tersebut adalah sebagai berikut:

Perincian koreksi Peredaran Usaha terdiri dari:	USD
Penjualan ke Atlantic Copper, Spain	4,901,643.00
Penjualan ke PT Smeiting	1,061,542.00
Jumlah	5,963,185.00
Akuisisi koreksi ke PT Rontintic	513,763.00
Total koreksi Peredaran Usaha yang dialokasikan ke Pemohon Banding	6,476,948.00

Adapun ketentuan-ketentuan yang terkait dengan koreksi Peredaran Usaha tersebut antara lain adalah sebagai berikut:
Bahwa Pasal 33A ayat (4) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 (UU PPh) mengatur bahwa:

"Wajib Pajak yang menjalankan usaha di bidang pertambangan minyak dan gas bumi, pertambangan umum, dan pertambangan lainnya berdasarkan kontrak bagi hasil, kontrak karya, atau perjanjian kerjasama perusahaan pertambangan yang masih berlaku pada saat berlakunya Undang-Undang ini, pajaknya dihitung berdasarkan



ketentuan dalam kontrak bagi hasil, kontrak karya, atau perjanjian kerjasama perusahaan pertambangan tersebut sampai dengan berakhirnya kontrak atau perjanjian kerjasama dimaksud”;

Bahwa Pasal 11 (Pemasaran) angka 2 Kontrak Karya mengatur bahwa:

"Perusahaan harus menjual hasil produksinya sesuai dengan praktek-praktek bisnis internasional yang umum berlaku, dan berusaha sekeras-kerasnya untuk melaksanakan dengan harga-harga dan syarat-syarat penjualan yang akan meningkatkan secara maksimal perolehan ekonomi dari operasi-operasi tersebut, memberikan pengaruh kepada kondisi-kondisi pasar dunia dan keadaan lainnya yang berlaku pada saat penjualan atau kontrak dibuat, dengan ketentuan bahwa Pemerintah mempunyai hak atas dasar yang berlaku umum dan tidak mendiskriminasi terhadap perusahaan, untuk melarang penjualan atau ekspor mineral-mineral atau produk-produk apabila penjualan atau ekspor tersebut akan bertentangan dengan kewajiban-kewajiban internasional dari Pemerintah atau menurut pertimbangan politik luar negeri akan mempengaruhi kepentingan nasional Indonesia. Dalam hal ada larangan tersebut (selain pembatasan kuota yang diberlakukan menurut Perjanjian Pemasaran Komoditi International), jika Perusahaan tidak dapat menemukan pasar lain dengan persyaratan-persyaratan dan kondisi-kondisi yang sama, Perusahaan akan diberikan bantuan dan kerjasama oleh Pemerintah untuk mengatasi akibat-akibat yang mungkin timbul dari larangan tersebut”;

Bahwa Pasal 11 (Pemasaran) angka 4 Kontrak Karya mengatur bahwa:

"Setiap perjanjian penjualan dengan Afiliasi hanya dilaksanakan berdasarkan pada harga atau sama dengan penjualan *"arm's length sales"* dan sesuai dengan persyaratan-persyaratan dan kondisi-kondisi serupa, seandainya perjanjian penjualan tersebut dilakukan dengan pihak-pihak yang tidak terafiliasi, dengan kelonggaran yang



wajar untuk potongan-potongan dan komisi-komisi penjualan yang lazim”;

Bahwa Pasal 13 (Pajak-pajak dan Lain-lain Kewajiban Keuangan Perusahaan) angka 3 Paragraf 3 Kontrak Karya mengatur bahwa:

“Untuk menghitung penghasilan kena pajak, berlaku tatacara penghitungan Pajak Penghasilan sebagaimana tercantum dalam Lampiran "F" yang merupakan bagian dari Persetujuan ini dan kecuali ditetapkan lain dalam Persetujuan ini dan dalam Lampiran "F", ketentuan sebagaimana dinyatakan dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan 1984, Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 dan peraturan pelaksanaannya, akan berlaku”;

Bahwa Pasal 13 (Pajak-pajak dan Lain-lain Kewajiban Keuangan Perusahaan) angka 13 butir (iv) Kontrak Karya mengatur bahwa:

“Pemerintah untuk tujuan menetapkan pajak penghasilan perusahaan, menggantikan pembayaran, potongan, pembebanan atau pengeluaran atau transaksi lainnya yang berlaku seandainya transaksi itu terjadi antara pihak-pihak yang independen”;

Bahwa Pasal 18 Ayat (2) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan mengatur bahwa:

“Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan/atau pengurangan, dan menentukan utang sebagai modal untuk menghitung besarnya penghasilan kena pajak bagi Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak lainnya”;

P3B antara Indonesia dengan Amerika dan P3B antara Indonesia dengan Spanyol;

Sedangkan pedoman penerapan yang terkait dengan koreksi Peredaran Usaha tersebut antara lain adalah sebagai berikut:

- Keputusan Dirjen Pajak Nomor KEP-01/PJ.7/1993 tanggal 9 Maret 1993 tentang Pedoman Pemeriksaan Pajak Terhadap Wajib Pajak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-04/PJ.7/1993 tanggal 9 Maret 1993 tentang Petunjuk Penanganan Kasus-Kasus Transfer Pricing;
- *OECD Transfer Pricing Guidelines*;
- Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor S-153/PJ.04/2010 tanggal 31 Maret 2010 tentang Panduan Pemeriksaan Kewajaran Transaksi Afiliasi;

Bahwa berdasarkan Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor S-153/PJ.04/2010 tanggal 31 Maret 2010 tentang Panduan Pemeriksaan Kewajaran Transaksi Afiliasi, dapat disampaikan sebagai berikut:

- 1) Pemeriksaan kewajaran transaksi afiliasi adalah pemeriksaan yang ditujukan untuk meneliti kewajaran harga dan keberadaan transaksi afiliasi Wajib Pajak;
- 2) Prinsip kewajaran (*arm's length principle*) 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;

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;

- 3) Pembanding adalah transaksi independen sebanding yang digunakan sebagai acuan dalam menentukan kewajaran harga dan keberadaan transaksi antar pihak yang memiliki hubungan istimewa;
- 4) Pengaruh penerapan prinsip kewajaran terhadap kewajaran harga transaksi afiliasi:
 - a. Dalam hal kondisi transaksi afiliasi sama dengan kondisi transaksi independen yang menjadi pembanding, maka hasil transaksi afiliasi disebut



wajar apabila sama dengan hasil transaksi independen yang menjadi pembanding;

- b. Sebaliknya, dalam hal kondisi transaksi afiliasi tidak sama dengan kondisi transaksi independen yang menjadi pembanding, maka hasil transaksi afiliasi disebut wajar apabila tidak sama dengan hasil transaksi independen yang menjadi pembanding, dan nilai dari beda kondisi transaksi sama dengan nilai dari beda hasil transaksi. (sebagaimana Lampiran I huruf "B" angka 3);

5) Formula Penerapan Prinsip Kewajaran:

$$\text{Harga Wajar Transaksi Afiliasi} = \text{Harga Transaksi Independen} \pm \text{Nilai Beda Kondisi Transaksi yang Mempengaruhi Harga}$$

Berdasarkan ketentuan perpajakan yang berlaku mengenai prinsip kewajaran dan penerapannya, Pemohon Peninjauan Kembali telah melakukan langkah-langkah sebagai-berikut:

1. Meneliti Hubungan Istimewa;
2. Pemilihan transaksi pembanding ;
3. Melakukan analisis kesebandingan;
4. Pemilihan Indikator Tingkat Laba (Profit Level Indicator) yang akan diperbandingkan dan Metode Penetapan Harga (*Transfer Pricing Method*);
5. Penerapan Metode Penetapan Harga (*Transfer Pricing Method*);

Penjelasan mengenai ikhtisar hasil penerapan langkah-langkah tersebut di atas akan diuraikan sebagai berikut:

- 1) Meneliti Hubungan Istimewa;

Dalam SPT Tahunan PPh Badan Termohon Peninjauan Kembali pada lampiran 3A dinyatakan bahwa Termohon Peninjauan Kembali memiliki hubungan istimewa dengan Atlantic Copper-Spanyol dan PT Smelting Gresik; Berdasarkan hasil penelitian, diketahui terdapat hubungan istimewa Termohon Peninjauan Kembali dengan Atlantic Copper dan PT Smelting melalui hubungan kepemilikan. Atlantic Copper 100% dimiliki



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

oleh FCX yang memiliki saham Termohon Peninjauan Kembali sebesar 81,27% dan Termohon Peninjauan Kembali memiliki 25% saham PT Smelting;

Tidak ada perdebatan dan penyangkalan atas hal tersebut.

2) Pemilihan transaksi pembanding;

Fakta:

Pada saat Termohon Peninjauan Kembali bertransaksi dengan Atlantic Copper, pemilihan transaksi pembanding oleh Termohon Peninjauan Kembali dilakukan dengan cara menggunakan semua transaksi antara Termohon Peninjauan Kembali dengan Pembeli independen dan semua transaksi antara Atlantic Copper dengan Pemasok independen;

Cara yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali tersebut di atas adalah berdasarkan kontrak penjualan antara Termohon Peninjauan Kembali dengan Atlantic Copper dan antara Termohon Peninjauan Kembali dengan PT Smelting Gresik (copy dokumen sudah disampaikan pada saat proses banding);

Pedoman Penerapan:

- a) Keputusan Dirjen Pajak Nomor KEP-01/PJ.7/1993 tanggal 9 Maret 1993 tentang Pedoman Pemeriksaan Pajak Terhadap Wajib Pajak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa Bab I Pendahuluan butir a.1.4. Melakukan Pengenalan Usaha:

1.4.2 Sumber-sumber Informasi Sebagai Pembanding:

Pengajian kewajaran Transfer Price sangat memerlukan data pembanding (komparabilitas);

Data pembanding dari pihak ketiga perlu didapatkan dari sumber-sumber informasi, misalnya:

1. *Business News*: mengenai kegiatan usaha tertentu maupun mengenai tarif/harga barang-barang yang berlaku;



2. Brosur-brosur dan majalah-majalah business dan ekonomi lainnya;
 3. Badan Pengembangan Ekspor Nasional (BPEN) dan Ditjen Deplu Departemen Perdagangan; data mengenai harga pasaran komoditi di Luar Negeri;
 4. SGS/Ditjen Bea Cukai; data mengenai harga patokan barang-barang impor;
 5. BAPEKSTA; data mengenai kuantitas, harga, jenis barang ekspor/impor;
 6. PDBI (Pusat Data Business Indonesia); data mengenai ikhtisar kegiatan operasi perusahaan sejenis, harga dari barang/bahan ekspor dan impor;
 7. PDIP (Pusat Data dan Informasi Perpajakan); misalnya data mengenai:
 - Rasio laba kotor per KLU;
 - Rasio laba bersih per KLU;
 - Rasio hutang terhadap Modal per KLU;
 - dll;
 8. BPS (Biro Pusat Statistik); data mengenai ekspor dan impor;
 9. Departemen-departemen teknis lainnya sehubungan dengan data aktivitas perusahaan yang bersangkutan dan perusahaan sejenis yang diperiksa;
 10. Dan lain-lain sumber informasi;
- b) S-153/PJ.04/2010 tanggal 31 Maret 2010 tentang Panduan Pemeriksaan Kewajaran Transaksi Afiliasi Lampiran II. Pemilihan Pembanding, Pemilihan Indikator Tingkat Laba, Dan Pemilihan Metode Transfer Pricing, yang kutipan lengkapnya adalah sebagai berikut:
- A. PEMILIHAN PEMBANDING DAN PEMILIHAN INDIKATOR TINGKAT LABA;
1. Dalam memilih pembanding, pemeriksa harus memperhatikan semua faktor yang dapat



mempengaruhi harga transaksi termasuk karakteristik dari barang dan jasa yang ditransaksikan, fungsi yang dijalankan, aset yang dimiliki dan digunakan, risiko yang ditanggung, ketentuan-ketentuan yang mengikat transaksi, kondisi ekonomi, dan strategi bisnis Wajib Pajak;

2. Pemeriksa wajib terlebih dahulu menguji keberadaan dan keandalan pembanding internal, dan apabila tidak ditemukan adanya pembanding internal yang andal, atau pemeriksa menyimpulkan penggunaan pembanding internal diperkirakan akan menyebabkan hasil penerapan prinsip kewajaran menjadi tidak andal, maka pemeriksa dapat menggunakan pembanding eksternal. Dengan demikian, dalam penerapan prinsip kewajaran, terdapat preferensi dalam pemilihan transaksi independen yang akan ditetapkan sebagai pembanding;
3. Latar-belakang kebijakan preferensi penggunaan pembanding internal adalah (a) keandalan data untuk melakukan analisis kesebandingan, sehingga penentuan beda kondisi lebih andal, karena seluruh rincian data untuk kedua transaksi yang diperbandingkan, ada pada pembukuan Wajib Pajak, sehingga tidak terdapat kendala dalam melakukan verifikasi, termasuk masalah teknis akuntansi karena perbedaan standar akuntansi dan (b) ketersediaan dan keakuratan data untuk melakukan eliminasi atas perbedaan kondisi yang disimpulkan dari hasil analisis kesebandingan;
4. Dalam hal penggunaan pembanding internal menyebabkan hasil penerapan suatu metode



transfer pricing menjadi tidak andal, maka pembanding eksternal dapat digunakan meskipun diketahui terdapat pembanding internal;

5. dst;

c) **OECD Transfer Pricing Guidelines;**

CHAPTER I: THE ARM'S LENGTH PRINCIPLE;

1.36 As noted above, in making these comparisons, material differences between the compared transactions or enterprises should be taken into account. In order to establish the degree of actual comparability and then to make appropriate adjustments to establish arm's length conditions (or a range thereof), it is necessary to compare attributes of the transactions or enterprises that would affect conditions in arm's length transactions. Attributes or "comparability factors" that may be important when determining comparability include the characteristics of the property or services transferred, the functions performed by the parties (taking into account assets used and risks assumed), the contractual terms, the economic circumstances of the parties, and the business strategies pursued by the parties. These comparability factors are discussed in more detail at Section D.1.2 below;

CHAPTER III: COMPARABILITY ANALYSIS;

A.1 Typical process;

3.4 Below is a description of a typical process that can be followed when performing a comparability analysis. This process is considered an accepted good practice but it is not a compulsory one, and any other search process leading to the identification of reliable comparables may be acceptable as reliability of the outcome is more important than process (i.e. going through the process does not provide any guarantee that the outcome will be arm's length, and



not going through the process does not imply that the outcome will not be arm's length);

Step 1: ...

Step 4: Review of existing internal comparables, if any;

Step 7: Identification of potential comparables: determining the key characteristics to be met by any uncontrolled transaction in order to be regarded as potentially comparable, based on the relevant factors identified in Step 3 and in accordance with the comparability factors set forth at paragraphs 1.38-1.63;

- d) Bahwa Pasal 11 (Pemasaran) angka 4 Kontrak Karya mengatur bahwa:

"Setiap perjanjian penjualan dengan Afiliasi hanya dilaksanakan berdasarkan pada harga atau sama dengan penjualan *"arm's length sales"* dan sesuai dengan persyaratan-persyaratan dan kondisi-kondisi serupa, seandainya perjanjian penjualan tersebut dilakukan dengan pihak-pihak yang tidak terafiliasi, dengan kelonggaran yang wajar untuk potongan-potongan dan komisi-komisi penjualan yang lazim";

Hasil pemilihan transaksi pembanding:

- a) Pemilihan transaksi pembanding dilakukan berdasarkan tingkat kesebandingan antara transaksi independen dengan transaksi afiliasi. Transaksi pembanding adalah transaksi independen yang paling sebanding kondisi transaksinya dengan kondisi transaksi afiliasi berdasarkan hasil analisis kesebandingan;
- b) Berdasarkan hasil pemeriksaan diketahui bahwa Termohon Peninjauan Kembali melakukan transaksi afiliasi dengan Atlantic Copper dan PT Smelting. Kedua perusahaan afiliasi tersebut merupakan perusahaan *smelter* dengan *open account* sebagai *payment method*-nya;



- c) Berdasarkan hasil analisis kesebandingan yang telah dilakukan dengan transaksi independen yang ada, diketahui bahwa transaksi independen yang ada di Korea dan Jepang merupakan transaksi pembanding paling sebanding dengan transaksi afiliasi, dengan penjelasan sebagai berikut:

No. Nama Perusahaan	Jenis Perusahaan	Payment Method
1. Pan Pacific Copper (Nippon) Japan/Korea	Smelter	Open Account
2. Pan Pacific Copper (Misui) Nippon/Korea	Smelter	Open Account
3. Mitsubishi Materials Corp. (Japan)	Smelter	Open Account
4. Sumitomo Metal Mining Co. Ltd. (Japan)	Smelter	Open Account
5. Dowo Mining Co. Ltd. (Japan)	Smelter	Open Account
6. Furukawa (Japan)	Smelter	Open Account

- d) Pembanding-pembanding yang lain tidak dipilih sebagai pembanding dikarenakan berbeda jenis perusahaan yaitu *trading* dan/atau *payment method*-nya yang menggunakan metode selain *open account*;
- e) Tim Pemohon Peninjauan Kembali juga berpendapat bahwa sesuai dengan Pasal 11 (Pemasaran) angka 4 Kontrak Karya, maka transaksi pembanding adalah transaksi internal yang independen yaitu antara Termohon Peninjauan Kembali dengan pihak independen. Ketentuan Kontrak Karya yang bersifat *lex specialis* tersebut menutup kemungkinan lain cara pemilihan transaksi pembanding (transaksi eksternal);

Dengan demikian, Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa hasil pemilihan transaksi pembanding yang dilakukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali sudah berdasarkan data dan fakta serta telah sesuai dengan Kontrak Karya dan ketentuan yang berlaku;

- 3) Melakukan analisis kesebandingan:

Fakta:

Berdasarkan *Examination Report* yang dibuat oleh PWC (Lampiran 2), disimpulkan bahwa Termohon Peninjauan Kembali tidak melakukan analisis kesebandingan atas 5 faktor kesebandingan (karakteristik produk, syarat-syarat kontrak, analisis fungsi-aset-resiko, kondisi ekonomi, dan



strategi bisnis) baik pada saat Termohon Peninjauan Kembali bertransaksi dengan Atlantic Copper maupun dengan PT Smelting Gresik;

Pedoman Penerapan:

- Keputusan Dirjen Pajak Nomor Kep-01/PJ.7/1993 tanggal 9 Maret 1993 tentang Pedoman Pemeriksaan Pajak Terhadap Wajib Pajak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa Bab I butir 1.4.2 Sumber-sumber Informasi Sebagai Pembanding;
- S-153/PJ.04/2010 tanggal 31 Maret 2010 tentang Panduan Pemeriksaan Kewajaran Transaksi Afiliasi Lampiran II. Pemilihan Pembanding, Pemilihan Indikator Tingkat Laba, Dan Pemilihan Metode Transfer Pricing;
- OECD Transfer Pricing Guidelines CHAPTER III: COMPARABILITY ANALYSIS;

Hasil Analisis Kesebandingan:

Berdasarkan penjelasan tertulis yang disampaikan oleh Termohon Peninjauan Kembali pada tanggal 07 Mei 2014 terlihat jelas bahwa Termohon Peninjauan Kembali juga mengakui adanya beda kondisi transaksi afiliasi dengan transaksi independen;

Term of payment untuk copper, gold and silver menurut Termohon Peninjauan Kembali:

No	Nama Pembeli	Jatuh Tempo Pembayaran			Harga
		Copper	Gold	Silver	
Afiliasi					
1.	Atlantic Copper		DFDA		IMF Price
2.	PT Smelting		BDADA		IME Price
Non Afiliasi					
1.	Dasa Mining Co Ltd	BDADA	NECARRSD		IMF Price
2.	Furukawa Co Ltd	BDADA	CDARRSD		IME Price
3.	Hindalco		DFDA		IME Price
4.	ISNikko	DFDA	CDARRSD		IME Price
5.	Mitsubishi Materials Corp	BDADA	NECARRSD		IME Price
6.	Mitsui Mining & Smelting	BDADA	CDARRSD		IME Price
7.	Nippon Mining & Metals	BDADA	CDARRSD		IME Price
8.	Nittatsu Mining Co Ltd	BDADA	CDARRSD		IME Price
9.	Pasar Corp (Thailand)		DFDA		IME Price
10.	Sompra Melua		BDADA		IME Price
11.	Steelco			DFDA	IME Price
12.	Sompra Melua Mining Co	BDADA	NECARRSD		IME Price
13.	Yunnan & Hongkong Metal			DFDA	IME Price

Keterangan:

- DFDA : *Days Following the Date of Arrival*;
- BDADA : *Business Days After Date of Arrival*;



- c. DPTLD : *Days Prior To the Loading Date*;
- d. DADA : *Days After Date of Arrival*;
- e. BDPTLD : *Business Days Prior To the Loading Date*;
- f. PDSI : *Upon presentation of the documents specified in the LC*;
- g. NBDABRSD : *Next Business Days After Buyer's Receipt of the Shipping Documents*
- h. CDABRSD : *Calendar Day After Buyer's Receipt of the Shipping Documents*;
- i. CDABLD : *Calendar Day After Bill of Lading Date*;
- j. CDADA : *Calendar Day After the Date of Arrival*;
- k. CDAPCD : *Calendar Day After Presentation in accordance with the L/C of the conforming documents*;
- l. DFBLD : *Days Following the Bill of Lading Date*;

Hasil Analisis Kesebandingan terhadap 5 faktor kesebandingan sebagaimana dimaksud dalam Bab I paragraph 1.36 OECD Transfer Pricing Guidelines dapat diuraikan sebagai berikut:

Dari total 13 kontrak penjualan independen, terdapat 8 kontrak penjualan (lebih dari 50%) yang sebanding dengan transaksi afiliasi sehingga digunakan sebagai data pembanding yaitu atas penjualan ke Korea dan Jepang. Hasil analisis kesebandingan atas kondisi transaksi adalah sebagai berikut:

1. Ikhtisar Kesamaan Kondisi Transaksi antara pendapat Pemohon Peninjauan Kembali dengan Termohon Peninjauan Kembali:

No.	Faktor kesebandingan	Menurut Terbanding	Menurut Pemohon Banding	Keterangan
1.	Karakteristik Produk	Konsentrat	Konsentrat	Tidak ada perbedaan
2.	Karakteristik Kontrak			
a.	Harga Jual Produk	Harga Jual Konsentrat = $UN/ELUM Price - TORC - PP 1A$ Untuk Lainnya	Harga Jual Konsentrat = $UN/ELUM Price - TORC - PP 1A$ Untuk Lainnya	Tidak ada perbedaan
3.	Fungsi - Aset - Risiko	Perusahaan Pemabangan barang peruli	Perusahaan Pemabangan barang peruli	Tidak ada perbedaan
4.	Kondisi Ekonomi	-	-	Tidak ada perbedaan
5.	Strategi bisnis	Memenuhi permintaan lokal dan kemudian ekspor	Memenuhi permintaan lokal dan kemudian ekspor	Tidak ada perbedaan



Keterangan:

- *London Metal Exchange Price (LME)* merupakan harga pasar untuk tembaga dan *London Bullion Metal Price (LBM)* merupakan harga pasar untuk emas dan perak;
- *TC/RC (Treatment Cost/Refinery Cost)* yaitu biaya untuk mengolah kandungan tembaga/emas/perak yang terdapat pada konsentrat menjadi tembaga/emas/perak, karena harga jual yang digunakan sebagai dasar adalah harga tembaga/emas/perak sedangkan produk yang dijual Termohon Peninjauan Kembali berbentuk konsentrat;
- *PP (Price Participation)* yaitu penyesuaian harga jual atas kondisi pasar komoditi;
- Unsur Lainnya misalnya Termohon Peninjauan Kembali akan menanggung sebagian biaya pengangkutan sesuai dengan kesepakatan dengan *buyer*;

2. Ikhtisar Perbedaan Kondisi Transaksi antara Pemohon Peninjauan Kembali dengan Termohon Peninjauan Kembali:

a. Perbedaan waktu/hari efektif penerimaan uang hasil penjualan:

No.	Faktor kesebandingan	Menurut Termohon	Menurut Banding	Pemohon	Keterangan
1	Kesebandingan Rasio dan Rasio				
a.	Jumlah hari jual				
	Termohon akan menerima uang hasil penjualan	days of arrival (DFDA, BOADA)	days of arrival (EDADA, DADA, DFDA, DDADA, CDADA)		Menurut standar, jumlah syaria sama-sama days of arrival namun jumlah days of shipping berbeda antara agribank
	AntAg (Emas/Perak)	days of arrival (DFDA, BOADA)	days of shipping (BDAERSD, CDABRSD, CDARCD, EDABRSD, CDABRSD, OHHRD, CDABRSD, NHABRSD)		
b.	Setelah tanggal penerimaan				
	On (Shipping)	37 days after shipped	56 days after shipped		Beda kondisi, 21 hari
	AntAg (Emas/Perak)	34 days after shipped	7 days after shipped		Beda kondisi, 27 hari

Kesimpulan:

Berdasarkan hasil analisis kesebandingan tersebut di atas diketahui:



1. Terdapat perbedaan kondisi transaksi antara Termohon Peninjauan Kembali dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa dan kondisi transaksi antara Termohon Peninjauan Kembali dengan pihak independen yaitu perbedaan jatuh tempo pembayaran provisional *invoice* (jatuh tempo pembayaran transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa lebih lama dari jatuh tempo pembayaran transaksi independen);
2. Termohon Peninjauan Kembali salah menerapkan *arm's length principle* pada saat bertransaksi dengan dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa, tidak menerapkan ketentuan pada butir 4 Pasal 11 Kontrak Karya;
3. Termohon Peninjauan Kembali belum melaksanakan praktek bisnis internasional yang lazim dalam industri pertambangan konsentrat karena jatuh tempo pembayaran untuk penjualan tembaga/emas/perak baik kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa maupun kepada independen tidak dihitung berdasarkan jatuh tempo setelah barang dikirim, padahal seharusnya dihitung berdasarkan jatuh tempo setelah barang dikirim, sebagaimana diatur pada butir 2 Pasal 11 Kontrak Karya;
"Usually a 90% provisional payment is made against a full set of Bill Of Lading (evidencing title) and supporting document";
Sumber: Halaman 10 (*Payment*), Buku *the Copper Concentrate Contract, An Explanatory Guide*, 1995; Oliver Horrison;
4. *Pricing policy* harga jual konsentrat yaitu LME/LBM – TC/RC – *Price Participation* +/- unsur lainnya menunjukkan bahwa harga jual



bukan harga mati yang tidak dapat disesuaikan nilainya sehingga seharusnya Termohon Peninjauan Kembali melakukan penyesuaian harga atas perbedaan kondisi yang ada;

5. Penerapan penyesuaian harga atas perbedaan kondisi yang ada oleh Pemohon Peninjauan Kembali tersebut telah sesuai dengan ketentuan dalam pasal 11 angka 4 Kontrak Karya khususnya pada ketentuan *"In any event sales commitments with Affiliates shall be made only at prices based on or equivalent to arm's length sales and in accordance with such terms and conditions at which such agreement would be made if the parties had not been Affiliates, with due allowance for normal selling"*;

Jumlah hari yang digunakan oleh Pemohon Peninjauan Kembali adalah berdasarkan kondisi nyata yang terlihat dari *invoice* dan dokumen-dokumen pendukungnya, bukan berdasarkan Presentasi Termohon Peninjauan Kembali pada saat pemeriksaan;

- b. Perbedaan persentase (%) provisional *payment* (PP);

Persentase PP dalam transaksi Termohon Peninjauan Kembali dengan pihak independen adalah sebesar 91% sedangkan dalam transaksi dengan pihak afiliasi besarnya PP adalah 90%, sehingga dalam rangka penerapan prinsip kewajaran Pemohon Peninjauan Kembali menggunakan persentase PP sebesar 91%;

Dengan demikian, Tim Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa analisis kesebandingan yang dilakukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali sudah berdasarkan data dan



fakta serta telah sesuai dengan ketentuan yang berlaku;

- 4) Pemilihan Indikator Tingkat Laba (*Profit Level Indicator*) yang akan diperbandingkan dan Metode Penetapan Harga (*Transfer Pricing Method*);

Fakta:

- Karakteristik usaha Termohon Peninjauan Kembali adalah perusahaan pertambangan dengan fungsi penuh (lengkap);
- Tersedia transaksi-transaksi pembanding internal dengan data karakteristik barang sama dan formula pembentuk harga transaksi;

Pedoman Penerapan:

- a. S-153/PJ.04/2010 tanggal 31 Maret 2010 tentang Panduan Pemeriksaan Kewajaran Transaksi Afiliasi Lampiran II. Pemilihan Pembanding, Pemilihan Indikator Tingkat Laba, Dan Pemilihan Metode Transfer Pricing;

A. PEMILIHAN PEMBANDING DAN PEMILIHAN INDIKATOR TINGKAT LABA;

5. Dalam memilih indikator tingkat laba yang akan diperbandingkan, maka pemeriksa harus memulai dengan membandingkan tingkat harga transaksi. Apabila ternyata terdapat kesulitan dalam pembandingan pada tingkat harga, maka pemeriksa melakukan pembandingan pada tingkat laba kotor. Selanjutnya apabila ternyata terdapat kesulitan dalam pembandingan pada tingkat laba kotor, maka pemeriksa melakukan pembandingan pada tingkat laba bersih operasi. Dengan demikian, terdapat hirarki dalam pemilihan indikator tingkat laba, yang dimulai dari harga, selanjutnya laba kotor dan terakhir laba bersih operasi;
6. Terdapat beberapa pertimbangan yang



menjadi latar belakang kebijakan hirarki dalam pemilihan indikator tingkat laba transaksi, diantaranya adalah (a) penerapan prinsip kewajaran lebih langsung diarahkan kepada harga transaksi, sehingga pembahasan dalam pemeriksaan akan lebih ditujukan atau difokuskan pada upaya untuk mengidentifikasi perbedaan kondisi yang menyebabkan perbedaan harga, (b) keandalan dan keakuratan lebih tinggi karena tidak dipengaruhi oleh resiko ketidakandalan atau ketidakakuratan alokasi biaya. Alokasi biaya dalam penerapan metode *transfer pricing* berbasis harga hanya dapat dilakukan apabila terdapat beda kondisi transaksi yang membutuhkan alokasi biaya atas kondisi transaksi yang berbeda, sebelum dilakukan penyesuaian;

- b. Sesuai S-153/PJ.04/2010 tanggal 31 Maret 2010 tentang Panduan Pemeriksaan Kewajaran Transaksi Afiliasi Lampiran 2 Pemilihan Pembanding, Pemilihan Indikator Tingkat Laba, dan Pemilihan Metode Transfer Pricing;

B. PEMILIHAN METODE DAN PENENTUAN KEWAJARAN HARGA TRANSAKSI ANTAR PIHAK YANG MEMILIKI HUBUNGAN ISTIMEWA;

3. Dalam memilih metode *transfer pricing*, pemeriksa harus mempertimbangkan berbagai hal antara lain:

- a. Tingkat kesebandingan antara transaksi yang sedang diperiksa dan transaksi pembanding;

Contoh:



Apabila dari hasil analisis kesebandingan diketahui terdapat terlalu banyak beda kondisi yang dapat menyebabkan suatu hasil dari penerapan metode CUP tidak akurat (*accurate*) dan dapat diandalkan (*reliable*), maka sebelum memutuskan untuk beralih dari metode CUP ke metode yang meneliti pilihan indikator tingkat laba (*profit level indicator*) berikutnya, yaitu laba kotor, perlu melakukan penelitian tahap kedua;

Sebaliknya, apabila dari hasil penelitian pada langkah pertama ini, disimpulkan tidak terlalu banyak beda kondisi yang mempengaruhi harga, maka metode yang harus dipilih adalah CUP;

- b. Kelengkapan dan keakuratan data transaksi pembanding;

Contoh:

Setelah melakukan penelitian pada langkah pertama dan diketahui terdapat beberapa beda kondisi antara transaksi afiliasi dan transaksi independen yang akan menjadi kandidat pembanding, maka penelitian selanjutnya adalah meneliti apakah tersedia data yang lengkap dan akurat untuk melakukan penyesuaian (*adjustment*) untuk meningkatkan kualitas kesebandingan dari transaksi pembanding;

Dalam hal diketahui bahwa tersedia data pendukung yang lengkap dan akurat untuk melakukan penyesuaian



tiap-tiap beda kondisi, maka metode CUP dapat diterapkan;

Sebaliknya, apabila terdapat beberapa beda kondisi yang atas beda tersebut tidak tersedia data yang lengkap dan akurat untuk melakukan penyesuaian, maka sebelum memutuskan untuk beralih dari metode CUP ke metode yang meneliti pilihan indikator tingkat laba (*profit level indicator*) berikutnya, yaitu laba kotor, perlu melakukan penelitian tahap ketiga;

- c. Keandalan dari berbagai asumsi yang dibuat;

Contoh:

Apabila dari hasil penelitian pada tahap kedua diketahui terdapat beberapa beda kondisi dimana data untuk melakukan penyesuaian tidak tersedia lengkap dan akurat, selanjutnya pada tahap ini perlu diteliti, apakah untuk tiap-tiap beda kondisi tersebut dapat dibuat asumsi sebagai dasar untuk melakukan penyesuaian;

Misalnya, salah satu beda kondisi dari hasil analisis kesebandingan, yang mana tidak tersedia data yang lengkap dan akurat untuk melakukan penyesuaian adalah perbedaan pasar tujuan penjualan, yang menurut pemeriksa akan memberi pengaruh yang material terhadap penentuan harga jual. Pertanyaannya adalah, apakah dapat dibuat asumsi untuk melakukan penyesuaian beda kondisi tersebut, misalnya menggunakan data mengenai *country investment risk*



sebagai petunjuk untuk menjelaskan nilai dari beda pasar tujuan;

Dalam hal terdapat asumsi yang akan digunakan oleh Pemeriksa untuk melakukan penyesuaian, maka selanjutnya dilakukan penelitian tahap keempat.

Sebaliknya, apabila tidak terdapat asumsi yang dapat digunakan untuk melakukan penyesuaian atas suatu beda kondisi, maka penerapan prinsip kewajaran dapat dilakukan dengan metode yang meneliti pilihan indikator tingkat laba berikutnya, misalnya dari CUP ke metode *cost plus* atau metode *resale price*;

- d. Tingkat keakuratan dari penyesuaian yang dibuat apabila data yang tersedia tidak akurat atau terdapat kesalahan dalam asumsi yang dibuat;

Contoh:

Sebagai kelanjutan dari penelitian tahap ketiga, maka pada tahap ini dilakukan penelitian, apakah tersedia data untuk menilai asumsi untuk melakukan penyesuaian atas beda kondisi yang telah dibuat pada tahap sebelumnya. Misalnya, sebagai kelanjutan dari contoh pada tahap ketiga, diketahui bahwa temyata organisasi seperti PBB atau OECD atau Bank Dunia secara periodik menerbitkan data perbandingan *country risk* seluruh negara di dunia, maka dengan demikian penyesuaian masih dapat dilakukan dan metode CUP masih tetap dapat diterapkan;



Sebaliknya, apabila tidak ada data yang dapat digunakan sebagai dasar untuk memberi nilai dari asumsi yang dibuat, maka penerapan prinsip kewajaran dapat dilakukan dengan metode yang meneliti pilihan indikator tingkat laba berikutnya, misalnya dari CUP ke metode cost plus atau metode *resale price*;

Setelah keempat langkah di atas dilakukan dan metode CUP tidak dapat diterapkan, maka terdapat pilihan untuk menggunakan metode berbasis laba kotor, dan pemeriksa tidak diperkenankan untuk langsung memilih metode berbasis laba bersih operasi. Pemilihan metode berbasis laba kotor, tetap disesuaikan dengan kondisi transaksi dan kondisi pihak yang melakukan transaksi. Dalam hal pihak yang melakukan transaksi adalah perusahaan pabrikan, maka metode *cost plus* adalah the next preferred method, meskipun tidak tertutup kemungkinan untuk menggunakan *resale price method*;

c. *OECD Transfer Pricing Guidelines*;

A. *Selection of the most appropriate transfer pricing method to the circumstances of the case*;

2.1 *Parts II and III of this chapter respectively describe "traditional transaction methods" and "transactional profit methods" that can be used to establish whether the conditions imposed in the commercial or financial relations between associated enterprises are consistent with the arm's length principle. Traditional transaction methods are the comparable uncontrolled price*



method or CUP method, the resale price method, and the cost plus method. Transactional profit methods are the transactional net margin method and the transactional profit split method;

2.3 Traditional transaction methods are regarded as the most direct means of establishing whether conditions in the commercial and financial relations between associated enterprises are arm's length. This is because any difference in the price of a controlled transaction from the price in a comparable uncontrolled transaction can normally be traced directly to the commercial and financial relations made or imposed between the enterprises, and the arm's length conditions can be established by directly substituting the price in the comparable uncontrolled transaction for the price of the controlled transaction. As a result, where, taking account of the criteria described at paragraph 2.2, a traditional transaction method and a transactional profit method can be applied in an equally reliable manner, the traditional transaction method is preferable to the transactional profit method. Moreover, where, taking account of the criteria described at paragraph 2.2, the comparable uncontrolled price method (CUP) and another transfer pricing method can be applied in an equally reliable manner, the CUP method is to be preferred. See paragraphs 2.13-2.20 for a discussion of the CUP method;

2.13 The CUP method compares the price charged for property or services transferred in a controlled transaction to the price charged for property or services transferred in a comparable uncontrolled transaction in comparable circumstances. If there is any difference between the two prices, this may indicate that the conditions of the commercial and financial relations of the associated enterprises are



not arm's length, and that the price in the uncontrolled transaction may need to be substituted for the price in the controlled transaction;

2.14 Following the principles in Chapter I, an uncontrolled transaction is comparable to a controlled transaction (i.e. it is a comparable uncontrolled transaction) for purposes of the CUP method if one of two conditions is met: a) none of the differences (if any) between the transactions being compared or between the enterprises undertaking those transactions could materially affect the price in the open market; or, b) reasonably accurate adjustments can be made to eliminate the material effects of such differences. Where it is possible to locate comparable uncontrolled transactions, the CUP method is the most direct and reliable way to apply the arm's length principle. Consequently, in such cases the CUP method is preferable over all other methods;

Hasil Pemilihan Profit Level Indicator dan Metode Penetapan Harga:

Dari hasil analisis kesebandingan, diperoleh kesimpulan bahwa:

- i. Karakteristik produk yang dijual ke pihak yang memiliki hubungan istimewa dengan karakteristik produk yang dijual ke pihak independen adalah sama yaitu konsentrat;
- ii. Terdapat pembanding internal (penjualan produk yang sama ke pihak independen);
- iii. Hanya terdapat perbedaan pada ketentuan-ketentuan kontrak, sehingga tidak terlalu banyak beda kondisi yang mempengaruhi harga;
- iv. Tersedia data yang lengkap dan akurat untuk melakukan penyesuaian (*adjustment*) untuk meningkatkan kualitas kesebandingan dari transaksi pembanding;



Dengan demikian, maka tingkat laba yang diperbandingkan dan metode penetapan harga atas transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa adalah sebagai berikut:

Transaksi Afiliasi Yang Diteliti	Tingkat Laba (PLI) Yang Diperbandingkan	Metode Penetapan Harga
Penjualan kepada Atlantic Copper	Harga (price)	CUP
Penjualan kepada PT Smelting	Harga (price)	CUP

Dengan demikian, Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa pemilihan Indikator Tingkat Laba (*Profit Level Indicator*) yang akan diperbandingkan dan Metode Penetapan Harga (*Transfer Pricing Method*) yang dilakukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali sudah berdasarkan data dan fakta serta telah sesuai dengan ketentuan yang berlaku;

- 5) Penerapan Metode Penetapan Harga (*Transfer Pricing Method*);

Fakta:

Pada saat Termohon Peninjauan Kembali bertransaksi dengan Atlantic Copper, formula penghitungan harga wajar oleh Termohon Peninjauan Kembali dilakukan dengan cara sebagai berikut:

1. Menghitung rata-rata formula penghitungan harga antara Termohon Peninjauan Kembali dengan seluruh pembeli independen;
2. Menghitung rata-rata tertimbang formula penghitungan harga antara Atlantic Copper dengan seluruh pemasok independen;
3. Mengkombinasikan hasil perhitungan nomor 1 dengan hasil perhitungan nomor 2;

Hal yang sama dilakukan untuk transaksi dengan PT Smelting Gresik;

Pedoman Penerapan:

- a. S-153/PJ.04/2010 tanggal 31 Maret 2010 tentang Panduan Pemeriksaan Kewajaran Transaksi



Afiliasi Lampiran 2.B. Pemilihan Metode dan Penentuan Kewajaran Harga Transaksi Antar Pihak yang Memiliki Hubungan Istimewa;

- b. KEP-01/PJ.7/1993 tanggal 9 Maret 1993 tentang Pedoman Pemeriksaan Pajak Terhadap Wajib Pajak yang Mempunyai Hubungan Istimewa Bab III Teknik dan Metode Pemeriksaan;
- c. OECD *Transfer Pricing Guidelines Chapter II Transfer Pricing Methods*;

B.2 Examples of the application of the CUP method;

2.17 The following examples illustrate the application of the CUP method, including situations where adjustments may need to be made to uncontrolled transactions to make them comparable uncontrolled transactions;

2.18 The CUP method is a particularly reliable method where an independent enterprise sells the same product as is sold between two associated enterprises. For example, an independent enterprise sells unbranded Colombian coffee beans of a similar type, quality, and quantity as those sold between two associated enterprises, assuming that the controlled and uncontrolled transactions occur at about the same time, at the same stage in the production/distribution chain, and under similar conditions. If the only available uncontrolled transaction involved unbranded Brazilian coffee beans, it would be appropriate to inquire whether the difference in the coffee beans has a material effect on the price. For example, it could be asked whether the source of coffee beans commands a premium or requires a discount generally in the open market. Such information may be obtainable from commodity markets or may be deduced from dealer prices. If this



difference does have a material effect on price, some adjustments would be appropriate. If a reasonably accurate adjustment cannot be made, the reliability of the CUP method would be reduced, and it might be necessary to select another less direct method instead;

2.19 One illustrative case where adjustments may be required is where the circumstances surrounding controlled and uncontrolled sales are identical, except for the fact that the controlled sales price is a delivered price and the uncontrolled sales are made f.o.b. factory. The differences in terms of transportation and insurance generally have a definite and reasonably ascertainable effect on price. Therefore, to determine the uncontrolled sales price, adjustment should be made to the price for the difference in delivery terms;

2.20 As another example, assume a taxpayer sells 1,000 tons of a product for \$80 per ton to an associated enterprise in its MNE group, and at the same time sells 500 tons of the same product for \$100 per ton to an independent enterprise. This case requires an evaluation of whether the different volumes should result in an adjustment of the transfer price. The relevant market should be researched by analyzing transactions in similar products to determine typical volume discounts;

Hasil Penerapan Metode Penetapan Harga:

Besarnya koreksi Pemohon Peninjauan Kembali pada Peredaran Usaha adalah:

Uraian	Menurut Pemohon Berdasar (USD)	Menurut Jatidinding (IDR)	Koreksi
Revenue	4.971.029.302	4.976.873.686	5.953.100
Hutang	(102.901.740)	(102.901.740)	0
Akumulasi koreksi ke Per Tahun		(513.780)	(513.780)
Total	4.868.118.766	4.813.668.183	5.439.423



Penerapan metode Harga Pasar Sebanding (CUP) yang dilakukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali dapat dijabarkan sebagai berikut:

Uraian	Atlantic Copper (USD)	Spotting (USD)	Jumlah	Koreksi Peredaran Usaha Pemohon Banding (51,37%)
Cu (Tembaga)	3.052.152	1.269.735	4.126.952	5.772.794
Au/Ag (Emas dan Perak)	1.044.491	(10.237)	1.236.234	1.638.630
Total	4.096.643	1.259.545	5.356.184	5.439.423

Koreksi Peredaran Usaha sebesar US\$ 5.439.423 pada tahun 2007 merupakan nilai beda kondisi antara transaksi afiliasi dengan transaksi independen dengan rincian sebagai berikut:

- a. Koreksi atas penjualan ke Atlantic Copper untuk tembaga (Cu):

No	Invoice Number	Sales Order	Contract	Customer	Koreksi USD
1	2700	0407	834-01-2006	ATLANTIC COPPER	250.180,91
2	2703	0407	834-01-2006	ATLANTIC COPPER	218.259,39
3	2754	0407	834-01-2006	ATLANTIC COPPER SWAP	24.714,89
4	2755	0307	834-01-2006	ATLANTIC COPPER	274.282,39
5	2767	0507	834-01-2006	ATLANTIC COPPER SWAP	15.155,47
6	2769	0507	834-01-2006	ATLANTIC COPPER	40.620,95
7	2790	0307	834-01-2007	ATLANTIC COPPER	577.247,37
8	2836	0507	834-01-2007	ATLANTIC COPPER	236.222,31
9	2840	0307	834-01-2007	ATLANTIC COPPER	222.214,95
10	2781	0307	834-01-2006	ATLANTIC COPPER	163.122,32
11	2787	0407	834-01-2006	ATLANTIC COPPER	115.851,43
12	2879	0307	834-01-2007	ATLANTIC COPPER	225.161,37
13	2827	0307	834-01-2007	ATLANTIC COPPER	247.312,40
14	2845	0307	834-01-2007	ATLANTIC COPPER	550.774,37
					3.052.151,81

- b. Koreksi atas penjualan ke Atlantic Copper untuk Emas dan Perak (Au/Ag):

No	Invoice Number	SO	Contract	Customer	Koreksi USD
1	2733	0407	834-01-2006	ATLANTIC COPPER	157.399,01
2	2733	0407	834-01-2006	ATLANTIC COPPER	155.363,69
3	2784	0507	834-01-2006	ATLANTIC COPPER SWAP	1.771,35
4	2759	0307	834-01-2006	ATLANTIC COPPER	225.539,12
5	2767	0507	834-01-2006	ATLANTIC COPPER SWAP	1.578,35
6	2769	0507	834-01-2006	ATLANTIC COPPER	40.620,95
7	2790	0307	834-01-2007	ATLANTIC COPPER	222.359,25
8	2836	0507	834-01-2007	ATLANTIC COPPER	23.734,53
9	2840	0307	834-01-2007	ATLANTIC COPPER	22.972,24
10	2781	0307	834-01-2006	ATLANTIC COPPER	114.333,69
11	2787	0407	834-01-2006	ATLANTIC COPPER	115.110,59
12	2879	0307	834-01-2007	ATLANTIC COPPER	122.475,45
13	2827	0307	834-01-2007	ATLANTIC COPPER	54.355,23
14	2845	0307	834-01-2007	ATLANTIC COPPER	121.401,17
					1.044.491,67



- d. Koreksi atas penjualan ke Smelting untuk tembaga (Cu) sebanyak 41 *invoice* dengan nilai US\$ 1,069,798;
- d. Koreksi atas penjualan ke Smelting untuk Emas dan Perak (Au/Ag) sebanyak 41 *invoice* dengan nilai US\$ (18.257). Koreksi dengan nilai negatif tersebut sekaligus menunjukkan bahwa Pemohon Peninjauan Kembali telah konsisten untuk melakukan penyesuaian akibat perbedaan kondisi transaksi;

Prinsip kewajaran diterapkan pada satu persatu transaksi (satu persatu *invoice*) dan tidak diterapkan secara sekaligus. Untuk menunjukkan penerapan prinsip kewajaran pada setiap transaksi akibat adanya perbedaan kondisi transaksi, berikut ini dicontohkan penerapan pada Sales Order nomor 5-07:

- 1) Perhitungan harga jual wajar hasil penyesuaian perbedaan jumlah hari efektif penerimaan uang hasil penjualan:

No	Uraian	Pemohon Realisasi (US\$)	Terdapat (US\$)	Koreksi (US\$)
1	1. Diketahui harga jual Forwarding a. Harga LME b. Diskonangi 1% PPH c. Diskonangi 1% PPH d. Harga jual kotor	2.09984 0.00000 0.00000 2.09984	2.09984 0.00000 0.00000 2.09984	-
2	2. Koreksi atas perbedaan jumlah hari efektif penerimaan uang hasil penjualan a. Koreksi atas perbedaan jumlah hari efektif penerimaan uang hasil penjualan b. Koreksi atas perbedaan jumlah hari efektif penerimaan uang hasil penjualan c. Koreksi atas perbedaan jumlah hari efektif penerimaan uang hasil penjualan d. Koreksi atas perbedaan jumlah hari efektif penerimaan uang hasil penjualan	2.09984 0.00000 0.00000 0.00000 2.09984	2.09984 0.00000 0.00000 0.00000 2.09984	0.00000

Keterangan:

Nilai penyesuaian diperoleh dari hasil perhitungan sebagai berikut:

$$\begin{aligned} \text{Harga, ME} \times \text{adjustment} &= 2.09984 \times 0.8816137\% = 0.18517\% \\ (-) \text{LME} \times \text{adjustment} &= 0.00000 \times 0.8816137\% = 0.00000\% \\ (-) \text{PPH} \times \text{adjustment} &= 0.00000 \times 0.8816137\% = 0.00000\% \\ \hline &= 0.18517\% \end{aligned}$$

Nilai 0.18517% diperoleh dari perhitungan sebagai berikut:

5.33% x 2% x 1% = 0.00000%
5.33% x 2% x 1% = 0.00000%
5.33% x 2% x 1% = 0.00000%
5.33% x 2% x 1% = 0.00000%
5.33% x 2% x 1% = 0.00000%
5.33% x 2% x 1% = 0.00000%
5.33% x 2% x 1% = 0.00000%
5.33% x 2% x 1% = 0.00000%
5.33% x 2% x 1% = 0.00000%
5.33% x 2% x 1% = 0.00000%



2) Perhitungan harga jual wajar hasil penyesuaian perbedaan persentase Provisional Payment (PP)

No	Uraian	Perhitungan (Rp)
1	Harga jual tetap per ton (J1)	2.200.000
2	Hasil konversi dari pounds (LB) ke metric tons (MT) untuk Copper	555.556
3	Harga Jual Tetap per metric ton (J2)	1.347.45
4	Koreksi	45.128.235
5	Nilai Pengisian 50% = 250% / 100%	50.250.585,05
6	Pemaksimalan Provisional Payment	0%
7	Nilai Pengisian 40% = 200% / 100%	40.140.468,04
8	Pengurangan Hasil Atas Pengisian Kembali Kewajaran	
a	Harga Laku (2.85000000/550.555555.120.235)	750.585,71
b	Pengurang T.C. B.C. (3.50000000/550.555555.120.235)	175.507,74
c	Eliminasi (100/550.555555.120.235.100.000)	1.818.181,82
d	Hasil Harga Pengisian	854.208,85
9	Nilai Pengisian Hasil Terbanding dan Pemaksimalan Berdasarkan Hasil Kewajaran (hasil terbanding)	50.450.505,71
10	Nilai Pengisian Atas dasar harga	50.450.505,71
11	Koreksi (hasil terbanding)	228.401.905

Keterangan

1%	persentase maksimal payment terhadap penjualan Provisional Payment ke Atlantic Copper (1%) dengan penjualan Provisional Payment ke pembeli (responder 90%)
555.556	hasil konversi dari pounds (LB) ke metric tons (MT) untuk Copper
45.128.235	DMT (Dry Metric Ton) correction

Dengan demikian, Tim Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa Penerapan Metode Penetapan Harga (*Transfer Pricing Method*) yang dilakukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali sudah berdasarkan data dan fakta serta telah sesuai dengan ketentuan yang berlaku;

Bahwa berdasarkan hal-hal tersebut di atas, pada akhirnya dapat disimpulkan bahwa koreksi nilai peredaran usaha telah berdasarkan penerapan prinsip kewajaran, sehingga:

1. Penerapan prinsip kewajaran yang dilakukan oleh Terbanding telah sesuai ketentuan yang berlaku;
2. Penerapan prinsip kewajaran yang dilakukan oleh Terbanding berdasarkan bukti kompeten yang cukup dan bukan hanya berdasarkan asumsi;

1.5.4. Pendapat Tim Pemohon Peninjauan Kembali terhadap dokumen yang diserahkan Termohon Peninjauan Kembali:



Penerapan prinsip kewajaran oleh Termohon Peninjauan Kembali adalah berdasarkan amandemen kontrak nomor 93-2 tanggal 22 September 1992 (lampiran 4) antara Termohon Peninjauan Kembali dengan *Atlantic Copper* (AC) pada pasal 19 (*Administration of PT-FI/Atlantic Actual Weighted Average Figures*) diatur bagaimana prinsip kewajaran harus diterapkan oleh Termohon Peninjauan Kembali pada saat bertransaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa yaitu AC;

Berdasarkan Pasal 19 tersebut, maka penerapan prinsip kewajaran oleh Termohon Peninjauan Kembali adalah dengan cara:

Pada saat Termohon Peninjauan Kembali bertransaksi dengan *Atlantic Copper*, formula penghitungan harga wajar oleh Termohon Peninjauan Kembali dilakukan dengan cara sebagai berikut:

1. Menghitung rata-rata formula penghitungan harga antara Termohon Peninjauan Kembali dengan seluruh pembeli independen;
2. Menghitung rata-rata tertimbang formula penghitungan harga antara *Atlantic Copper* dengan seluruh pemasok independen;
3. Mengkombinasikan hasil perhitungan nomor 1 dengan hasil perhitungan nomor 2;

Hal yang sama dilakukan untuk transaksi dengan PT Smelting Gresik;

Dari hasil penelitian terhadap dokumen-dokumen penerapan prinsip kewajaran oleh Termohon Peninjauan Kembali, dapat disimpulkan bahwa Termohon Peninjauan Kembali telah salah menerapkan prinsip kewajaran. Kesalahan-kesalahan tersebut antara lain:

1. Tidak menggunakan pedoman penerapan prinsip kewajaran yang diterima internasional ataupun peraturan domestik yang tersedia namun menentukan sendiri di dalam kontraknya;
2. Tidak dilakukannya analisis kesebandingan terlebih dahulu, namun menggunakan semua pembandingan



independen meskipun berbeda syarat-syarat dan kondisi-kondisinya;

Seharusnya dilakukan pemilihan terlebih dahulu pembanding-pembanding mana yang layak dan dapat digunakan sebagai pembanding dan mana yang tidak, karena berdasarkan penelitian oleh Pemohon Peninjauan Kembali, tidak semua pembanding dapat dan layak digunakan sebagai pembanding karena adanya perbedaan-perbedaan jenis usaha dan/atau syarat-kondisi yang berbeda secara material dan tidak dapat dilakukan penyesuaian untuk meningkatkan kesebandingan atau apabila dilakukan penyesuaian akan diperoleh hasil penerapan prinsip kewajaran yang tidak akurat, sebagai contoh adalah perbedaan fungsi antara Termohon Peninjauan Kembali dengan beberapa pembeli independen karena jenis usaha Termohon Peninjauan Kembali adalah perusahaan pertambangan dengan fungsi penuh sedangkan beberapa pembeli independen memiliki jenis usaha sebagai trader, yang mana atas perbedaan ini tidak dapat dilakukan penyesuaian untuk meningkatkan tingkat kesebandingan;

3. Data-data yang digunakan tidak dapat ditelusuri sampai ke dokumen-dokumen sumber yaitu atas transaksi antara *Atlantic Copper* dengan pemasok-pemasok independennya sehingga tidak dapat diteliti kebenaran perhitungan rata-rata tertimbang;
4. Tidak adanya penyesuaian terhadap perbedaan-perbedaan syarat-syarat dan kondisi pembanding-pembandingnya, sehingga tidak semua pembanding yang digunakan telah sebanding;

Kesalahan-kesalahan tersebut di atas mengakibatkan Termohon Peninjauan Kembali kurang melaporkan penghasilan yang harus sebagai penghasilan kena pajak, sehingga akibatnya Termohon Peninjauan Kembali kurang melaporkan pajak yang seharusnya dibayar (terjadi pengalihan laba ke pihak lain)/penghindaran pajak;



Berdasarkan kesalahan-kesalahan tersebut di atas yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali pada saat menerapkan prinsip kewajaran, maka Pemohon Peninjauan Kembali menerapkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha menggunakan pedoman yang diterima internasional dan juga peraturan domestik yang tersedia;

1.5.5. Tanggapan Tim Pemohon Peninjauan Kembali atas penjelasan tertulis Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) yang disampaikan pada saat sidang banding;

a. Pernyataan Termohon Peninjauan Kembali:

Terbanding melakukan koreksi fiskal positif atas peredaran usaha dengan cara melakukan *price adjustment* atas penjualan kepada afiliasi berdasarkan *asumsi time value of money*. Dasar hukum yang digunakan adalah Pasal 33A ayat (4) Undang-Undang PPh, Pasal 18 ayat (2) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 dan Pasal 11 ayat (4) Kontrak Karya;

Tanggapan Tim Pemohon Peninjauan Kembali:

Tim Pemohon Peninjauan Kembali sangat tidak setuju dengan pendapat Termohon Peninjauan Kembali karena koreksi peredaran usaha dilakukan berdasarkan fakta yang ditemukan pada saat pemeriksaan yaitu terdapat perbedaan kondisi atas transaksi afiliasi dengan kondisi transaksi independen sehingga seharusnya Termohon Peninjauan Kembali memperhitungkan nilai beda kondisi pada saat menerapkan harga jual ke pihak afiliasi. Hal ini sesuai dengan ketentuan yang ada di Kontrak Karya;

b. Pernyataan Termohon Peninjauan Kembali:

Untuk menentukan bahwa harga jual antara pihak yang memiliki hubungan istimewa adalah wajar (*arm's length price*) Paragraph 2.12. OECD TP Guidelines memberikan pedoman dalam bentuk membandingkan harga jual untuk penjualan produk berdasarkan transaksi antara PTFI dan Afiliasi ("*controlled transaction*") dengan harga penjualan produk berdasarkan transaksi antara PTFI dengan pembeli independen ("*uncontrolled transaction*"). Apabila



terdapat perbedaan maka perbedaan tersebut merupakan indikasi bahwa harga berdasarkan *controlled transaction* tidak wajar (tidak "*arm's length*"). (*Paragraph 2.12. OECD TP Guidelines*);

Apabila, tidak terdapat perbedaan harga berdasarkan *controlled transaction* dengan harga berdasarkan *uncontrolled transaction*, maka dapat disimpulkan harga berdasarkan *controlled transaction* sudah *arm's length* sehingga tidak perlu dilakukan *price adjustment* (*price substitution*);

Hasil perbandingan menunjukkan bahwa harga berdasarkan *controlled transaction* setara dengan dengan harga berdasarkan *uncontrolled transaction*;

Namun, Terbanding tetap melakukan *price adjustment* (berdasarkan asumsi *time value of money*). Seharusnya, berdasarkan perbandingan ini, Terbanding tidak perlu (karena tidak memiliki alasan yang nyata untuk) melakukan *price adjustment*;

Tanggapan Tim Pemohon Peninjauan Kembali:

- 1) Referensi yang disampaikan oleh Termohon Peninjauan Kembali *tidak tepat* karena *paragraph 2.12 OECD Transfer Pricing Guidelines (TP Guidelines)* tidak mengatur bahwa penerapan *arm's length price* adalah dengan membandingkan harga jual;

Paragraph 2.12 OECD TP Guidelines:

2.12 This part provides a detailed description of traditional transaction methods that are used to apply the arm's length principle. These methods are the comparable uncontrolled price method or CUP method, the resale price method, and the cost plus method;

- 2) Tanggapan Termohon Peninjauan Kembali yang menyatakan bahwa hal yang perlu diperhatikan pada saat menerapkan harga transfer wajar (*arm's length price*) adalah hanya harga jual barang, menunjukkan bahwa Termohon Peninjauan Kembali tidak



memahami apa definisi dan pengertian dari Prinsip Kewajaran dalam *Transfer Pricing*;

Berdasarkan ketentuan yang ada di Kontrak Karya maupun di OECD TP *Guidelines* jelas mengatur bahwa hal yang harus diperhatikan pada saat penerapan *arms length price* dengan metode CUP adalah harga produk dan kondisi transaksi;

Pengertian prinsip kewajaran berdasarkan:

- a. Pasal 11 (Pemasaran) angka 4 Kontrak Karya:

4. In the event that sales are made or contracted to be made to Affiliates, the prices to be paid therefor, to the extent they affect any amounts payable to the Government pursuant to the terms of this Agreement, shall comply with the provisions of Article 13 and, to the extent applicable, of Annex "P" to this Agreement. The Company shall submit to the Government any proposed contract of sale to an Affiliate for approval as complying with the foregoing provisions. If it does so, and the Government either so approves the contract or fails to respond within three months of such submission, the contract shall be deemed for purposes hereof to comply with the foregoing provisions. In any event sales commitments with Affiliates shall be made only at prices based on or equivalent to arm's length sales and in accordance with such terms and conditions at which such agreement would be made if the parties had not been Affiliates, with due allowance for normal selling

Ketentuan ini jelas mengatur bahwa setiap perjanjian penjualan dengan afiliasi hanya dilaksanakan berdasarkan pada harga atau sama dengan penjualan "*arm's length sales*" dan sesuai dengan persyaratan-persyaratan dan kondisi-kondisi serupa seandainya perjanjian penjualan tersebut dilakukan dengan pihak-pihak yang tidak terafiliasi, dengan kelonggaran yang wajar untuk potongan-potongan dan komisi-komisi penjualan yang lazim;

- b. Paragraph 1.6 dan 1.7 OECD TP *Guidelines*;

Paragraph 1.6 OECD TP Guidelines;

"(Where) conditions are made or imposed between the two (associated) enterprises in their commercial or financial relations which differ from those which would be made between independent enterprises, then any profits which would, but for those conditions, have accrued to one of the enterprises, but, by reason of those conditions, have not so accrued, may be included



in the profits of that enterprise and taxed accordingly”;

Paragraph 1.7 OECD TP Guidelines;

“.... A comparison between conditions (including prices, but not only prices) made or imposed between associated enterprises....”;

Sesuai Kontrak Karya dan OECD TP Guidelines di atas jelas dinyatakan bahwa yang diperbandingkan pada saat penerapan *arms length sales* adalah kondisi transaksi, kondisi dalam hal ini yaitu termasuk harga namun tidak boleh hanya harga yang diperbandingkan;

- 3) Termohon Peninjauan Kembali tidak memahami penerapan metode CUP karena hanya membandingkan harga jual produk sedangkan sesuai dengan pedoman penerapan yang ada hal yang perlu dibandingkan adalah harga produk dan kondisi transaksi. Penerapan metode CUP dapat dilihat pada *paragraph 2.13 OECD TP Guidelines* dan contoh kasusnya terdapat pada *paragraph 2.19* dan *paragraph 2.20 OECD TP Guidelines*. Definisi prinsip kewajaran juga terdapat pada Surat Direktur Pemeriksaan dan Penagihan Nomor S-153/PJ.4/2010 tanggal 31 Maret 2010;

Paragraph 2.13 OECD Transfer Pricing Guidelines (TP Guidelines);

2.13 The CUP method compares the price charged for property or services transferred in a controlled transaction to the price charged for property or services transferred in a comparable uncontrolled transaction in comparable circumstances. If there is any difference between the two prices, this may indicate that the conditions of the commercial and financial relations of the associated enterprises are not arm's length, and that the price in the uncontrolled transaction may need to be substituted for the price in the controlled transaction;



Hal ini menunjukkan pada saat menerapkan metode CUP, harga dan kondisi transaksi merupakan hal yang perlu diteliti pada saat meneliti kewajaran harga transfer; Paragraph 2.19 OECD Transfer Pricing Guidelines (TP Guidelines);

“One illustrative case where adjustments may be required is where the circumstances surrounding controlled and uncontrolled sales are identical, except for the fact that the controlled sales price is a delivered price and the uncontrolled sales are made f.o.b. factory. The differences in terms of transportation and insurance generally have a definite and reasonably ascertainable effect on price. Therefore, to determine the uncontrolled sales price, adjustment should be made to the price for the difference in delivery terms”;

Arti dari contoh tersebut di atas adalah:

- Apabila harga jual transaksi afiliasi sama dengan harga jual transaksi independen, sedangkan berdasarkan fakta yang ada diketahui terdapat perbedaan kondisi transaksi berupa syarat penjualan yaitu CIF dengan FOB, maka perlu dilakukan penyesuaian harga jual afiliasi sebesar perbedaan biaya transportasi dan asuransi;
- Apabila terdapat perbedaan kondisi berupa syarat penjualan yaitu CIF dengan FOB namun harga berbeda, maka tidak diperlukan penyesuaian apabila selisih perbedaan harga adalah sebesar perbedaan biaya transportasi dan asuransi;

Sehingga jelas bahwa pernyataan Termohon Peninjauan Kembali tidak benar, karena:

- a. Apabila mengikuti pernyataan Termohon Peninjauan Kembali untuk contoh di atas maka apabila harga sama tidak diperlukan *adjustment* meskipun kondisi berupa syarat penjualan berbeda yaitu CIF dengan FOB. Sedangkan OECD TP *Guidelines* jelas-jelas menyatakan diperlukan adanya penyesuaian atas



perbedaan kondisi berupa syarat penjualan tersebut di atas;

b. Apabila benar yang dinyatakan oleh Termohon Peninjauan Kembali bahwa apabila tidak terdapat perbedaan harga maka tidak perlu dilakukan *price adjustment*, tidak akan ada contoh sebagaimana paragraph 2.19 tersebut diatas karena paragraph 2.19 tersebut di atas memberikan contoh yaitu kondisi yang lain sama harga sama sedangkan syarat penyerahannya berbeda yaitu CIF dan FOB;

c. Contoh tersebut di atas juga dengan jelas menyatakan bahwa berbagai kondisi diperbandingkan dan tidak hanya harga saja;

Pemohon Peninjauan Kembali melakukan koreksi peredaran usaha karena terdapat perbedaan kondisi antara transaksi afiliasi dan transaksi independen. Nilai koreksi sama dengan nilai beda kondisi;

Paragraph 2.20 OECD Transfer Pricing Guidelines (TP Guidelines);

As another example, assume a taxpayer sells 1,000 tons of a product for \$80 per ton to an associated enterprise in its MNE group, and at the same time sells 500 tons of the same product for \$100 per ton to an independent enterprise. This case requires an evaluation of whether the different volumes should result in an adjustment of the transfer price. The relevant market should be researched by analysing transactions in similar products to determine typical volume discounts;

Pada paragraph 2.20 terdapat uraian mengenai contoh harga berbeda dengan kondisi perbedaan jumlah kuantum penjualan dan perlunya melakukan penelitian apakah volume penjualan akan mempengaruhi harga jual. Apabila diketahui bahwa perbedaan volume tidak mempengaruhi harga maka perbedaan harga \$80 dengan \$100 adalah tidak wajar sehingga dilakukan koreksi;



Hal ini jelas menunjukkan bahwa dalam penerapan metode CUP tidak hanya harga yang dilihat namun juga faktor-faktor lain;

Butir 6 Lampiran I Surat Direktur Pemeriksaan dan Penagihan Nomor S-153/PJ.4/2010 tanggal 31 Maret 2010;

Dalam hal kondisi transaksi afiliasi sama dengan kondisi transaksi independen yang menjadi pembanding, maka harga akan sama dan jika kondisi transaksi afiliasi berbeda dengan kondisi transaksi independen yang menjadi pembanding maka harga akan berbeda;

c. Pernyataan Termohon Peninjauan Kembali;

Apabila perbedaan tersebut tidak berpengaruh secara material terhadap harga, maka *controlled transaction* telah sebanding dengan ("*comparable to*") *uncontrolled transaction*;

Terbanding telah melakukan analisis atas perbedaan antara *controlled transaction* dengan *uncontrolled transaction* (analisis terhadap *manner/term of payment*), namun tidak melakukan analisis apakah perbedaan tersebut berpengaruh secara material terhadap harga;

Terbanding berasumsi bahwa pada umumnya perbedaan *manner/term of payment* dapat menyebabkan perbedaan harga. Asumsi tersebut tidak sesuai dengan *Paragraph 2.13. OECD TP Guidelines*;

Tanggapan Tim Pemohon Peninjauan Kembali:

- 1) Kontrak Karya tidak mengatur masalah materialitas dan sesuai dengan Pasal 33A ayat (4) Undang-Undang Pajak Penghasilan diatur bahwa penerapan perhitungan pajak terutang atas penghasilan yang diterima harus sesuai dengan Kontrak Karya. Hal yang diatur pada kontrak karya adalah Termohon Peninjauan Kembali harus menerapkan *arms length sales* jika bertransaksi dengan pihak afiliasi (Pasal 11 butir 4 Kontrak Karya) dan Termohon Peninjauan Kembali harus sesuai dengan praktek bisnis internasional yang berlaku umum dan berusaha



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

untuk memaksimalkan perolehan ekonominya dari operasi-operasi terkait (Pasal 11 butir 2 Kontrak Karya);

Pasal 11 butir 4 Kontrak Karya:

comply with the foregoing provisions. In any event sales commitments with Affiliates shall be made only at prices based on or equivalent to arm's length sales and in accordance with such terms and conditions at which such agreement would be made if the parties had not been Affiliates, with due allowance for normal selling

Pasal 11 butir 2 Kontrak Karya:

The Company shall sell the Products in accordance with generally accepted international business practices, and use its best efforts to do so at prices and on terms of sale which will maximize the economic return from the operations hereunder, giving effect to world market conditions and other circumstances prevailing at the time of sale of contract; provided that the Government shall have the right, on a basis which is of general applicability and non-discriminatory as to the Company, to prohibit the sale or export of Minerals or Products if such sale or export would be contrary to the international obligations of the Government or to

Kontrak Karya tidak mengatur masalah materialitas dan sesuai dengan Pasal 33A ayat (4) Undang-Undang Pajak Penghasilan diatur bahwa penerapan perhitungan pajak terutang atas penghasilan yang diterima harus sesuai dengan Kontrak Karya;

2) Harga jual ke pihak afiliasi Termohon Peninjauan Kembali tidak sesuai dengan butir 2 dan butir 4 Pasal 11 Kontrak Karya karena:

- Jatuh tempo pembayaran provisional *invoice* atas transaksi afiliasi lebih lama dari jatuh tempo pembayaran provisional *invoice* atas transaksi independen (Termohon Peninjauan Kembali tidak melakukan usaha yang maksimal untuk memaksimalkan perolehan ekonomi);
- Lazimnya, sesuai dengan praktek bisnis internasional di industri pertambangan konsentrat pembayaran provisional *payment* adalah setelah produk dikirim;

"Usually a 90% provisional payment is made against a full set of Bill Of Lading (evidencing title) and supporting document";



Sumber: Halaman 10 (*Payment*): Buku *the Copper Concentrate Contract, An Explanatory Guide*; 1995; Oliver Horison;

Pada saat menetapkan saat jatuh tempo pembayaran atas kandungan tembaga (Cu) yang terdapat pada konsentrat untuk transaksi afiliasi maupun independen dan jatuh tempo pembayaran kandungan emas dan perak (Au dan Ag) untuk transaksi afiliasi, Termohon Peninjauan Kembali tidak menerapkan praktik bisnis internasional yang lazim untuk industri pertambangan konsentrat. Pemohon Banding tidak melakukan usaha yang maksimal untuk memaksimalkan perolehan ekonominya karena menetapkan jatuh tempo pembayaran dihitung sejak barang sampai, sedangkan lazimnya pada praktek bisnis internasional, jatuh tempo pembayaran provisional invoice adalah dihitung sejak barang dikirimkan;

d. Pernyataan Termohon Peninjauan Kembali:

Terbanding berasumsi bahwa pada umumnya perbedaan *manner/term of payment* dapat menyebabkan perbedaan harga. Asumsi tersebut tidak sesuai dengan *Paragraph 2.13. OECD TP Guidelines*;

Tanggapan Tim Pemohon Peninjauan Kembali:

Tim Pemohon Peninjauan Kembali tidak setuju dengan pendapat Termohon Peninjauan Kembali karena koreksi peredaran usaha yang dilakukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali bukan berdasarkan asumsi tetapi berdasarkan fakta yang ditemukan pada saat pemeriksaan dan juga sesuai dengan ketentuan yang ada. Berdasarkan hasil pemeriksaan diketahui bahwa terdapat perbedaan kondisi antara transaksi afiliasi dengan transaksi independen. Jatuh tempo pembayaran untuk transaksi afiliasi lebih lama dibandingkan dengan jatuh tempo pembayaran untuk transaksi independen (terdapat perbedaan *manner/term of payment*). Pemohon Peninjauan Kembali menggunakan *time value of money*



dengan menggunakan tingkat bunga wajar untuk menghitung nilai beda kondisi tersebut. Menurut Pemohon Peninjauan Kembali cara ini merupakan cara yang lazim digunakan untuk melakukan penyesuaian kondisi dalam hal perbedaan kondisi yang adalah jangka waktu pembayaran. Kemudian, Pemohon Peninjauan Kembali melakukan koreksi atas harga transfer transaksi afiliasi sebesar nilai beda kondisi;

Paragraph 2.13 OECD Transfer Pricing Guidelines (TP Guidelines);

2.13 The CUP method compares the price charged for property or services transferred in a controlled transaction to the price charged for property or services transferred in a comparable uncontrolled transaction in comparable circumstances. If there is any difference between the two prices, this may indicate that the conditions of the commercial and financial relations of the associated enterprises are not arm's length, and that the price in the uncontrolled transaction may need to be substituted for the price in the controlled transaction.

e. Pernyataan Pemohon Banding:

Berdasarkan Paragraph 2.12. OECD TP Guidelines apabila terdapat perbedaan harga berdasarkan *controlled transaction* dengan harga berdasarkan *uncontrolled transaction*, maka prosedur yang harus dilakukan adalah mengganti (*substitute*) harga berdasarkan *controlled transaction* dengan harga *uncontrolled transaction* di pasar terbuka (*open market*) sebagaimana diatur dalam ketentuan Article 11 (4) dan (7) Kontrak Karya;

Terbanding melakukan *price adjustment* berdasarkan asumsi *time value of money* bukan dengan cara mengganti harga *controlled transaction* dengan harga berdasarkan *uncontrolled transaction*. Oleh karena itu, *price adjustment* yang dilakukan oleh Terbanding ini tidak sesuai dengan Paragraph 2.12. OECD TP Guidelines;

Tanggapan Tim Pemohon Peninjauan Kembali:



- 1) Referensi yang disampaikan oleh Termohon Peninjauan Kembali tidak tepat karena *paragraph 2.12 OECD Transfer Pricing Guidelines (TP Guidelines)* tidak mengatur bahwa penerapan *arm's length price* adalah dengan membandingkan harga jual di pasar terbuka (*open market*) maupun mengatur mengenai *price adjustment*;

Paragraph 2.12 OECD TP Guidelines:

2.12 This part provides a detailed description of traditional transaction methods that are used to apply the arm's length principle. These methods are the comparable uncontrolled price method or CUP method, the resale price method, and the cost plus method;

- 2) *Price adjustment* yang dilakukan bukan berdasarkan asumsi melainkan sesuai dengan pedoman penerapan *arms length price* yang ada yaitu dengan cara mencari nilai beda kondisi;

Sesuai dengan contoh penerapan Paragraph 2.19 di atas, jelas menunjukkan bahwa dalam penerapan metode CUP, penyesuaian harga (*price adjustment*) dilakukan dengan cara melakukan penilaian besaran nilai beda kondisi dalam hal ini biaya transportasi dan asuransi. Besaran biaya transportasi dan asuransi tersebut yang digunakan sebagai penyesuaian harga jual. Jadi bukan dengan cara langsung mengganti dengan harga pasar sebagaimana dinyatakan oleh Pemohon Banding;

Contoh penerapan metode CUP juga terdapat pada *paragraph 2.20 OECD Transfer Pricing Guidelines* di atas;

Apabila menggunakan pemahaman Termohon Peninjauan Kembali bahwa jika terdapat perbedaan harga harus langsung dilakukan *price substitution*, maka atas harga jual sebesar \$80/ton harus dikoreksi menjadi \$100/ton tanpa memperhatikan apakah



volume penjualan mempunyai pengaruh terhadap harga atau tidak.

Pemahaman ini jelas salah dan justru menimbulkan ketidakwajaran penetapan harga wajar. Penerapan paragraph 2.20 seharusnya adalah sebagai berikut:

- Apabila volume penjualan tidak mempunyai pengaruh terhadap harga maka dilakukan penyesuaian berbentuk *price substitution* yaitu \$80/ton menjadi \$100/ton atau koreksi sebesar \$20/ton;
- Apabila hasil penelitian diperoleh data bahwa volume penjualan memberi pengaruh terhadap harga dan besarnya pengaruh adalah \$12/ton, maka harga \$100/ton dikurangi \$12/ton atau menjadi \$88/ton. Karena masih terdapat perbedaan harga antara \$88/ton dengan \$80/ton maka koreksi yang timbul adalah sebesar \$8/to;

3) *Price adjustment* yang dilakukan berdasarkan pedoman penerapan *arms length sales* (OECD TP Guidelines) telah sesuai dengan ketentuan yang ada di Pasal 11 ayat (4) maupun (7) karena telah memperhitungkan perbedaan kondisi yang ada;

Pasal 11 butir 4 Kontrak Karya:

comply with the foregoing provisions. In any event sales commitments with Affiliates shall be made only at prices based on or equivalent to arm's length sales and in accordance with such terms and conditions at which such agreement would be made if the parties had not been Affiliates, with due allowance for normal selling

Pasal 11 butir 7 Kontrak Karya:

In the event of a sale of copper concentrates, gold or silver to an Affiliate or to the domestic market or to the Government's designated agency, it is understood that, unless otherwise agreed by the Parties, the price of such Products shall be determined on the basis of a formula price which is generally employed in the sale of comparable products among unrelated parties.

f. Pernyataan Termohon Peninjauan Kembali:

Perlu kami sampaikan bahwa di dalam Risalah Pembahasan hasil pemeriksaan, Tim Pemeriksa telah mengakui bahwa *term of payment* yang disepakati dalam *Concentrate Sales Agreement* (CSA) adalah "*date after arrival*", hal ini menunjukkan bahwa *term of payment* atas



penjualan kepada Afiliasi dan non-Afiliasi sudah tidak menjadi sengketa lagi dan karenanya tidak perlu dibahas lagi dalam proses banding;

Tanggapan Tim Pemohon Peninjauan Kembali:

Tim Pemohon Peninjauan Kembali sangat tidak setuju dengan pernyataan di atas (yang disampaikan oleh Termohon Peninjauan Kembali pada tanggal 7 Mei 2014) karena Termohon Peninjauan Kembali tidak mengutip keseluruhan isi dari Risalah Pembahasan sehingga kesimpulan Pemohon Banding menjadi tidak tepat (menyesatkan);

Kutipan dari Risalah Pembahasan:

“2. Pemeriksa tidak setuju dengan tanggapan Wajib Pajak pada poin 3, yang menyatakan bahwa “Pemeriksa beranggapan bahwa, pada saat bertransaksi dengan pihak independen, waktu pembayaran *provisional invoice* dihitung sejak barang dikirimkan (*date of shipment*)”, karena seluruh pemeriksaan dilakukan berdasarkan dokumen yang dipinjamkan oleh Wajib Pajak, ketentuan yang terdapat di Kontrak Karya dan peraturan perundang-undangan yang berlaku, sebagaimana dasar dilakukan koreksi dan dasar hukum yang telah disampaikan oleh Pemeriksa pada di SPHP; Setelah meneliti kembali dokumen Wajib Pajak, Pemeriksa setuju dengan pendapat Wajib Pajak bahwa pembayaran atas *invoice provisional* pada kontrak dengan pembeli yang dijadikan pembanding oleh Pemeriksa untuk tembaga pada dasarnya dihitung sejak barang sampai (*date of arrival*), bukan sejak barang dikirimkan (*date of shipment*); Berdasarkan Kontrak Penjualan yang disebutkan oleh Wajib Pajak pada surat sanggahannya diketahui bahwa pada saat melakukan penjualan *gold* dan *silver* dengan pihak independen, waktu pembayaran *provisional invoice* dihitung sejak barang dikirimkan (*date of shipment*) sedangkan pada saat bertransaksi



dengan pihak afiliasi pembayaran provisional *invoice* dihitung sejak *date of arrival*;

Pemeriksa memperlakukan transaksi baik yang ke afiliasi maupun ke independen menjadi setelah barang dikirimkan dari pelabuhan asal supaya dapat diperbandingkan;

Berdasarkan bisnis yang lazim, pembayaran *provisional invoice* dilakukan/terutang setelah barang dikirimkan (Sumber: Page 8 "*The Copper Concentrate Contract An Explanatory Guide 1995*" Edition by the Olive Horison yang menyebutkan "*Usually a 90% provisional payment is made against a full set of Bill Of Lading (Evidencing Title) and supporting documents*");

Meskipun pembayaran *Provisional Invoice* atas penjualan tembaga keduanya menggunakan *Date of Arrival*, akan tetapi penghasilan yang diterima oleh PTFI dari transaksi afiliasi menjadi tertunda lebih lama. Dimana, untuk transaksi ke independen waktu tertundanya tidak selama apabila Pemohon Banding melakukan transaksi ke afiliasi. Dalam konteks *Terms of Trade* untuk tembaga memang sama-sama menggunakan *Date of Arrival*, akan tetapi implikasinya menjadi berbeda karena pengaruh dari perbedaan jarak yang mengakibatkan terjadinya perbedaan *Days of Collection* dan *Sales Turnover*. Dengan demikian, wajarnya harga transaksi menjadi lebih tinggi dan penyesuaian dilakukan dengan memperhatikan tingkat suku bunga. Wajarnya bila *Days of Collection* sama, maka harganya akan sama. Akan tetapi karena jangka waktu diterimanya pembayaran dari afiliasi menjadi lebih lama, maka perlu dilakukan penyesuaian agar kedua transaksi tersebut menjadi sebanding";

Kutipan lengkap dari Risalah Pembahasan tersebut di atas jelas menunjukkan bahwa Pemohon Peninjauan Kembali tidak pernah menyatakan bahwa tidak terdapat



perbedaan kondisi antara transaksi afiliasi dengan transaksi independen karena:

- Jelas tertulis bahwa terdapat perbedaan kondisi atas transaksi penjualan kandungan emas dan perak yang terdapat pada konsentrat, yaitu jatuh tempo pembayaran transaksi independen adalah dihitung sejak barang dikirim sedangkan jatuh tempo pembayaran transaksi afiliasi adalah pada saat barang diterima;
- Berdasarkan praktek bisnis internasional yang lazim untuk pertambangan konsentrat jelas disebutkan bahwa jatuh tempo pembayaran dihitung sejak setelah barang dikirimkan. Oleh karena itu Terbanding melakukan *price adjustment* atas penjualan kandungan tembangan, emas dan tembaga yang terdapat pada konsentrat. Hal ini sesuai dengan butir 4 Pasal 11 Kontrak Karya;

1.5.6. Pada saat sidang banding, Majelis Hakim mempertanyakan alasan Pemohon Peninjauan Kembali melakukan koreksi pada perkiraan peredaran usaha dan bukan perkiraan penghasilan bunga. Terkait hal tersebut Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat sebagai berikut:

- a) Pemohon Peninjauan Kembali melakukan pengujian kewajaran atas transaksi penjualan ke pihak afiliasi bukan pengujian kewajaran transaksi penghasilan bunga dari pihak afiliasi;
- b) Berdasarkan hasil analisis kesebandingan diketahui terdapat perbedaan kondisi transaksi afiliasi dengan transaksi independen, sehingga sesuai dengan ketentuan (Undang-undang dan Kontrak Karya) perlu dilakukan *adjustment* atas nilai transaksi afiliasi sebesar nilai beda kondisi;
- c) Tingkat bunga yang digunakan oleh Pemohon Peninjauan Kembali pada saat menghitung nilai beda kondisi hanya merupakan cara untuk menentukan nilai beda kondisi;



- d) Pendapatan bunga adalah imbalan yang diperoleh atas penempatan dana (*underlying transaction*) pada pihak lain. Pada sengketa ini tidak terdapat penempatan dana oleh Termohon Peninjauan Kembali sehingga tidak tepat jika nilai beda kondisi dianggap menjadi penghasilan bunga;
- e) Berdasarkan undang-undang dan peraturan pelaksanaannya DJP tidak berwenang untuk mengitung pendapatan bunga dari transaksi penjualan;

Berdasarkan uraian di atas, telah terbukti bahwa:

1. Penerapan Prinsip Kewajaran yang dilakukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali telah sesuai ketentuan yang berlaku;
2. Termohon Peninjauan Kembali tidak dapat menunjukkan bahwa telah melakukan penerapan Prinsip Kewajaran sesuai ketentuan yang berlaku.
3. Penerapan Prinsip Kewajaran yang dilakukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali berdasarkan bukti kompeten yang cukup yang bersumber dari surat dan dokumen Termohon Peninjauan Kembali serta keterangan yang disampaikan Termohon Peninjauan Kembali (dua alat bukti) pada saat proses pemeriksaan maupun proses keberatan dan bukan hanya berdasarkan asumsi;

Dengan demikian, Tim Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa koreksi yang dilakukan berkaitan dengan Peredaran Usaha sebesar US\$ 5,439,423 telah benar dan tepat serta sesuai dengan data, fakta, Kontrak Karya, dan peraturan perundang-undangan yang berlaku;

Oleh karena itu, keputusan Majelis Hakim yang memutus perkara a quo dengan putusan Mengabulkan sebagian banding Termohon Peninjauan Kembali, tidak sesuai dengan Pasal 69 ayat (1), Pasal 76, dan Pasal 78 dan penjelasannya Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

Dengan demikian, atas koreksi Peredaran Usaha sebesar US\$ 5,439,423 diajukan Permohonan Peninjauan Kembali;



1.6. Bahwa berdasarkan uraian hasil analisa terhadap sengketa banding atas koreksi Peredaran Usaha tersebut di atas, oleh karena dari hasil analisa disimpulkan bahwa atas Putusan Majelis yang tidak mempertahankan koreksi Peredaran Usaha sebesar USD 5,439,423 adalah tidak tepat, maka putusan Majelis yang tidak mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas DPP PPN Keluaran terkait penjualan ekspor Masa Pajak April 2007 sebesar (Rp14.424.438,00) adalah tidak tepat karena terbukti tidak didasarkan pada data, fakta-fakta serta ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, sehingga tidak sesuai dengan Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak dan oleh karenanya Diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung;

2. Koreksi positif Dasar Pengenaan Pajak berupa Penyerahan yang PPN-nya dipungut sendiri - Penjualan kepada PT Smelting atas perbedaan syarat pembayaran sebesar Rp1.286.602.414,00;

2.1. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) melakukan koreksi DPP PPN terkait Penyerahan Dalam Negeri atas koreksi positif Penjualan kepada PT Smelting atas perbedaan syarat pembayaran sebesar Rp1.286.602.414,00 dengan alasan-alasan sebagai berikut:

- Bahwa Penjualan ke afiliasi (PT. Smelting) yang kurang dilaporkan sesuai dengan hasil pemeriksaan terhadap peredaran usaha sebesar USD1,051,540.00;
- Bahwa dari total koreksi penjualan terdapat penjualan lokal yang dilaporkan sebagai objek PPN di tahun 2008 sebesar USD31.629.77 sehingga total koreksi peredaran usaha sebesar USD1,019,910 atau Rp9.314.017.181,00;
- Bahwa untuk Masa Pajak April 2007 koreksi peredaran usaha sebesar USD140,886,82 atau Rp1.286.602.414,00;
- Bahwa yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) adalah melakukan koreksi atas peredaran usaha yaitu nilai penjualan dengan memperhitungkan *time value of money* dan adalah lazim dalam menilai *time value of money* dengan cara menghitung berapa nilai uang tersebut apabila disimpan di bank (yang mana nilai uang bertambah karena memperoleh pendapatan bunga);



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- Bahwa koreksi objek PPN sesuai dengan Pasal 2 Ayat (1) Undang-Undang PPN Tahun 1984;

2.2. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak setuju atas koreksi yang dilakukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan alasan bahwa berdasarkan Pasal 2 ayat (1) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983, dalam hal harga jual dipengaruhi hubungan istimewa, wewenang Direktur Jenderal Pajak adalah menyesuaikan harga jual yang dipengaruhi hubungan istimewa tersebut dengan harga pasar wajar yang berlaku di pasaran bebas dan dapat pula diambil kesimpulan bahwa Direktur Jenderal Pajak tidak memiliki wewenang melakukan penyesuaian harga yang dipengaruhi hubungan istimewa dengan menggunakan indikator lain selain harga pasar wajar yang berlaku di pasar bebas, misal dengan menggunakan perhitungan berdasarkan asumsi *time value of money*;

2.3. Bahwa pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak atas sengketa *a quo* ini sebagaimana tertuang dalam putusan *a quo* pada halaman 70 yang antara lain berbunyi sebagai berikut:

Bahwa berdasarkan Pasal 18 ayat (2) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1991 *jo.* Keputusan Dirjen Pajak Nomor KEP-01/PJ.7/1993 tanggal 9 Maret 1993 tentang Pedoman Pemeriksaan Pajak Terhadap Wajib Pajak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa, pendekatan *time value of money* bukan merupakan metode untuk menentukan nilai penjualan kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa;

Bahwa menurut pendapat Majelis, analisa *time value of money* yang dilakukan oleh Terbanding tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;

Bahwa oleh karena Pemohon Banding menggunakan harga jual yang sama atas transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa dan dengan pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa, maka nilai penjualan Pemohon banding telah sesuai dengan Pasal 18 ayat (2) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1991 *jo.* Keputusan Dirjen Pajak Nomor KEP-



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

01/PJ.7/1993 tanggal 9 Maret 1993 tentang Pedoman Pemeriksaan Pajak Terhadap Wajib Pajak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa; Bahwa Majelis berkesimpulan koreksi positif Harga Transfer (*Price Adjustment*) yang dilakukan Terbanding sebesar USD5,439,423.00 tidak dapat dipertahankan";

Bahwa berdasarkan hasil pemeriksaan, pertimbangan dan kesimpulan Majelis atas koreksi positif Harga Transfer (*Price Adjustment*) sebesar USD5,439,423.00 sebagaimana diuraikan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.64509/PP/M.XVB/15/2015, dapat disimpulkan bahwa Penyerahan yang PPN-nya dipungut sendiri - Penjualan kepada PT Smelting atas perbedaan syarat pembayaran sebesar Rp1.286.602.414,00 sebagaimana yang didalilkan oleh Terbanding, bukan merupakan peredaran usaha Pemohon Banding sehingga tidak terdapat objek yang terutang PPN;

Bahwa Majelis berkesimpulan koreksi positif Penyerahan yang PPN-nya dipungut sendiri - Penjualan kepada PT Smelting atas perbedaan syarat pembayaran sebesar Rp1.286.602.414,00 tidak dapat dipertahankan;

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

2.4.1. Bahwa Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 2000 (UU PPN), antara lain mengatur sebagai berikut:

Pasal 2 ayat (1):

Dalam hal Harga Jual atau Penggantian dipengaruhi oleh hubungan istimewa, maka Harga Jual atau Penggantian dihitung atas dasar harga pasar wajar pada saat penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak itu dilakukan;

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

Pasal 76:



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

Penjelasan:

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

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

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

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

Pasal 78:

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

Penjelasan:

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

- 2.5. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali tidak sependapat dengan kesimpulan dan Putusan Majelis yang tidak dapat mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Dasar Pengenaan Pajak berupa Penyerahan yang PPN-nya dipungut sendiri atas Koreksi Positif Penjualan kepada PT Smelting atas perbedaan syarat pembayaran sebesar Rp1.286.602.414,00 dengan penjelasan sebagai berikut:



2.5.1. Bahwa koreksi Penyerahan yang PPN-nya dipungut sendiri – Penjualan kepada PT Smelting atas perbedaan syarat pembayaran sebesar Rp1.286.602.414,00 terkait dengan koreksi Peredaran Usaha PPh Badan yang diputus dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.64509/PP/M.XVB/15/2015;

2.5.2. Bahwa dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 64509/PP/M.XVB/15/2015, Majelis Hakim berkesimpulan dan memutuskan untuk tidak mempertahankan koreksi Terbanding atas Pos Peredaran Usaha;

2.5.3. Bahwa terhadap kesimpulan dan putusan Majelis Hakim tersebut; Pemohon Peninjauan Kembali telah mengajukan upaya hukum Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung melalui Memori Peninjauan Kembali Nomor S-559/PJ.07/2016 tanggal 25 Januari 2016 dengan penjelasan sebagaimana telah Pemohon Peninjauan Kembali diuraikan pada angka 1.5 tersebut di atas dan telah dapat dibuktikan bahwa:

- Penerapan Prinsip Kewajaran yang dilakukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali telah sesuai ketentuan yang berlaku;
- Termohon Peninjauan Kembali tidak dapat menunjukkan bahwa telah melakukan penerapan Prinsip Kewajaran sesuai ketentuan yang berlaku;
- Penerapan Prinsip Kewajaran yang dilakukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali berdasarkan bukti kompeten yang cukup yang bersumber dari surat dan dokumen Termohon Peninjauan Kembali serta keterangan yang disampaikan Termohon Peninjauan Kembali (dua alat bukti) pada saat proses pemeriksaan maupun proses keberatan dan bukan hanya berdasarkan asumsi;

2.5.4. Berdasarkan uraian pada angka 1.5 tersebut di atas, Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa koreksi yang dilakukan berkaitan dengan Peredaran Usaha sebesar US\$ 5,439,423 telah benar dan tepat serta sesuai dengan



data, fakta, Kontrak Karya, dan peraturan perundang-undangan yang berlaku;

- 2.6. Bahwa berdasarkan uraian hasil analisa terhadap sengketa banding atas koreksi Peredaran Usaha tersebut di atas, oleh karena dari hasil analisa disimpulkan bahwa atas Putusan Majelis yang tidak mempertahankan koreksi Peredaran Usaha sebesar USD 5,439,423 adalah tidak tepat, maka putusan Majelis yang tidak mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Dasar Pengenaan Pajak berupa Penyerahan yang PPN-nya dipungut sendiri – Penjualan kepada PT Smelting atas perbedaan syarat pembayaran sebesar Rp1.286.602.414,00 adalah tidak tepat karena terbukti tidak didasarkan pada data, fakta-fakta serta ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, sehingga tidak sesuai dengan Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak dan oleh karenanya Diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung;
- 3. Koreksi positif Dasar Pengenaan Pajak berupa Penyerahan yang PPN-nya dipungut sendiri - Penjualan kepada PT Smelting atas beda waktu penerbitan Faktur Pajak sebesar Rp321.710.154.653,00;**
- 3.1. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) melakukan koreksi Dasar Pengenaan Pajak berupa Penyerahan yang PPN-nya dipungut sendiri atas Koreksi Positif penjualan kepada PT Smelting atas beda waktu penerbitan Faktur Pajak sebesar Rp321.710.154.653,00 dengan alasan bahwa bahwa *Final Invoice* seharusnya dilaporkan pada saat pelaporan *provisional invoice* sebesar Rp321.710.154.653,00 sesuai dengan Pasal 11 ayat (1) Undang-Undang PPN Nomor 8 Tahun 1983;
- 3.2. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak setuju atas koreksi yang dilakukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan alasan bahwa berdasarkan Pasal 2 ayat (1) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983, dapat disimpulkan bahwa PPN terutang saat penyerahan barang dilakukan, yaitu, berdasarkan prinsip akrual, PPN terutang pada saat diakui dan dicatatnya penjualan dalam pembukuan Pengusaha Kena Pajak Penjual (PKP Penjual), baik penjualan secara tunai maupun secara kredit dan khusus untuk transaksi yang pembayarannya dilakukan lebih dulu sebelum penyerahan barang, maka PPN terutang pada saat diterimanya pembayaran;



3.3. Bahwa pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak atas sengketa *a quo* ini sebagaimana tertuang dalam putusan *a quo* pada halaman 76 – 77 yang antara lain berbunyi sebagai berikut:

Bahwa berdasarkan hal-hal tersebut di atas, Majelis berpendapat bahwa oleh karena sifat dan karakteristik konsentrat yang dijual oleh Pemohon Banding kepada PT Smelting maka tidak memungkinkan bagi Pemohon Banding untuk mencantumkan nilai Dasar Pengenaan Pajak pada Faktur Pajak sesuai dengan keinginan Terbanding, oleh karena itu pencantuman Dasar Pengenaan Pajak pada Faktur Pajak oleh Pemohon Banding berdasarkan nilai *Provisional Invoice* dapat dibenarkan;

Bahwa Pasal 11 ayat (1) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 menyebutkan sebagai berikut:

"Terutangnya pajak terjadi pada saat:

- a. Penyerahan Barang Kena Pajak;
- b. Impor Barang Kena Pajak;
- c. Penyerahan Jasa Kena Pajak;
- d. Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf d;
- e. Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf e; atau
- f. Ekspor Barang Kena Pajak";

Bahwa penjelasan Pasal 11 ayat (1) Undang-Undang Nomor 8 a quo menyebutkan sebagai berikut:

"Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah menganut prinsip akrual, artinya terutangnya pajak terjadi pada saat penyerahan Barang Kena Pajak atau pada saat penyerahan Jasa Kena Pajak, meskipun pembayaran atas penyerahan tersebut belum diterima atau belum sepenuhnya diterima, atau pada saat impor Barang Kena Pajak. Saat terutangnya pajak untuk transaksi yang dilakukan melalui "*electronic commerce*" tunduk pada ayat ini";



Bahwa Pasal 13 ayat (1) Undang-Undang Nomor 8 *a quo* menyebutkan sebagai berikut:

"Pengusaha Kena Pajak wajib membuat Faktur Pajak untuk setiap penyerahan Barang Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf a atau huruf f dan setiap penyerahan Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf c";

Bahwa pada saat konsentrat dikapalkan oleh Pemohon Banding, maka telah terjadi penyerahan Barang Kena Pajak yang terutang PPN sebagaimana di atur dalam Pasal 11 ayat (1) Undang-Undang Nomor 8 *a quo*;

Bahwa Pemohon Banding membuat Faktur Pajak berdasarkan *Provisional Invoice*, yaitu saat konsentrat dikapalkan atau diserahkan kepada pembeli, sehingga nilai yang tercantum dalam *Provisional Invoice* menjadi dasar penerbitan Faktur Pajak oleh Pemohon Banding;

Bahwa Pemohon Banding menerbitkan Faktur Pajak pada saat terjadinya penyerahan Barang Kena Pajak sehingga telah sesuai dengan Pasal 13 ayat (1) Undang-Undang Nomor 8 *a quo*;

Bahwa karakteristik pengolahan dan pemasaran konsentrat tembaga milik Pemohon Banding telah dikaji oleh Lembaga Pengabdian Masyarakat Institut Teknologi Bandung tanggal 30 September 1999 melalui laporan yang berjudul : "Kajian Karakteristik Pengolahan dan Pemasaran Konsentrat Tembaga PT Freeport Indonesia Company, (P.22);

Bahwa berdasarkan kajian tersebut, Majelis berpendapat bahwa praktek bisnis konsentrat tembaga yang dilakukan oleh Pemohon Banding merupakan praktek bisnis yang lazim dalam perdagangan konsentrat internasional sebagaimana disebutkan dalam Pasal 11 Kontrak Karya antara Pemohon Banding dengan Pemerintah Republik Indonesia;

Bahwa berdasarkan pertimbangan-pertimbangan Majelis sebagaimana tersebut di atas, koreksi Dasar Pengenaan Pajak berupa Penyerahan yang PPN-nya dipungut sendiri - Penjualan kepada PT Smelting atas beda waktu penerbitan Faktur Pajak sebesar Rp321.710.154.653,00 tidak dapat dipertahankan;



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

3.4.1. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (Undang-Undang PPN 1984) , antara lain mengatur:

Pasal 1 huruf n dan o:

"Dalam undang-undang ini yang dimaksud dengan:

- n. Dasar Pengenaan Pajak adalah jumlah Harga Jual, Penggantian yang diminta atau yang seharusnya diminta oleh penjual atau pemberi Jasa atau Nilai Impor yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang;
- o. Harga Jual adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh penjual karena penyerahan barang, tidak termasuk pajak yang dipungut menurut undang-undang ini, potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak, dan harga Barang yang dikembalikan";

Pasal 9 ayat (1):

"Pajak Pertambahan Nilai yang terhutang dalam suatu Masa Pajak dihitung dengan mengalikan tarif sebagaimana diatur dalam Pasal 7 dengan Dasar Pengenaan Pajak";

Pasal 11 ayat (1) dan (2):

- (1) "Pajak yang terhutang dalam Masa Pajak terjadi pada saat penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak, atau pada saat impor Barang Kena Pajak;
- (2) Dalam hal pembayaran diterima sebelum penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak, maka pajak yang terhutang dalam Masa Pajak terjadi pada saat pembayaran";

Pasal 13 ayat (1) dan (2):

- (1) Setiap Pengusaha Kena Pajak wajib membuat Faktur Pajak pada saat penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak;
- (2) Apabila pembayaran diterima sebelum penyerahan



Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak, Faktur Pajak dibuat pada saat pembayaran;

Pasal 21:

"Undang-undang ini mulai berlaku pada tanggal 1 Juli 1984";

- 3.4.2. Bahwa Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994, antara lain mengatur:

Pasal II huruf b:

"Dengan berlakunya undang-undang ini pengenaan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah atas usaha dibidang pertambangan minyak dan gas bumi, pertambangan umum, dan Pertambangan lainnya berdasarkan Kontrak Bagi Hasil, Kontrak Karya, atau perjanjian kerjasama perusahaan pertambangan yang masih berlaku pada saat berlakunya undang-undang ini, tetap dihitung berdasarkan ketentuan dalam Kontrak Bagi Hasil, Kontrak Karya, atau perjanjian kerjasama perusahaan pertambangan tersebut sampai dengan Kontrak Bagi Hasil, Kontrak Karya, atau perjanjian kerjasama perusahaan pertambangan berakhir";

Pasal III:

"Undang-undang ini mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 1995;

- 3.4.3. Bahwa Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, antara lain mengatur:

Pasal 7 ayat (1):

Jenis dan hierarki Peraturan Perundang-undangan adalah sebagai berikut:

- a. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- b. Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat;
- c. Undang-Undang/Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang;
- d. Peraturan Pemerintah;



- e. Peraturan Presiden;
- f. Peraturan Daerah Provinsi;
- g. Peraturan Daerah Kabupaten/Kota;

Pasal 7 ayat (2):

Kekuatan hukum peraturan perundang-undangan sesuai dengan hierarki sebagaimana dimaksud pada ayat (1);

Pasal 87:

Peraturan perundang-undangan mulai berlaku dan mempunyai kekuatan mengikat pada tanggal diundangkan, kecuali ditentukan lain di dalam Peraturan Perundang-undangan yang bersangkutan;

- 3.4.4. Bahwa Kontrak Karya antara Pemerintah Republik Indonesia dan Termohon Peninjauan Kembali yang dibuat dan disepakati pada tanggal 30 Desember 1991;

Pasal 13 angka (vi):

“Dengan mengindahkan ketentuan-ketentuan dalam Persetujuan ini, Perusahaan harus membayar kepada Pemerintah dan harus memenuhi kewajiban-kewajiban pajaknya seperti ditetapkan sebagai berikut:

- vi. Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas pembelian dan penjualan barang kena pajak”;

Pasal 13 ayat (6) angka (i) dan angka (ii):

“Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah dibebankan atas impor dan pengiriman barang-barang dan jasa kena pajak;

Berkenaan dengan kewajiban yang dimaksud dengan Pajak Pertambahan Nilai atas Barang-barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984, Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 dan peraturan-peraturan pelaksanaan yang berlaku pada tanggal ditandatanganinya Persetujuan ini (“Undang-Undang PPN”) Perusahaan (untuk dirinya dan Subsidiar dan Afiliasinya sepanjang melaksanakan tugas-tugas di bawah ini) setuju, Kecuali ditentukan lain dalam Persetujuan ini, sebagai berikut:

- i. Harus mendaftarkan usahanya sebagai satu pengusaha kena pajak untuk maksud Pajak Pertambahan Nilai;



- ii. Harus memungut dan menyetorkan atas penjualan dan penyerahan atas pajak hasil Produk yang ditambang (pajak keluaran) dengan tarip yang berlaku atau tarip-tarip menurut Undang-Undang PPN”;

Pasal 28 ayat (4):

“Persetujuan ini akan menggantikan Kontrak Terdahulu”;

Pasal 31 ayat (1):

“Persetujuan ini mulai berlaku secara efektif pada tanggal penandatanganan Persetujuan ini (30 Desember 1991)”;

Pasal 32 ayat (1):

“Kecuali ditetapkan lain dalam Persetujuan ini, pelaksanaan dan operasi Persetujuan ini akan diatur, tunduk kepada dan ditafsirkan sesuai dengan hukum Republik Indonesia yang saat ini berlaku (30 Desember 1991)”;

- 3.4.5. Bahwa Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 22 Tahun 1985 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984;

Pasal 20 ayat (1):

Saat pajak terutang atas:

- a. Penyerahan barang bergerak adalah pada saat barang tersebut diserahkan kepada pembeli atau pihak ketiga untuk dan atas nama pembeli, atau pada saat barang diserahkan kepada juru kirim, pengusaha jasa angkutan atau pengangkut;
- b. Penyerahan barang tidak bergerak adalah pada saat terjadinya penyerahan hak untuk menggunakan atau menguasai barang tidak bergerak tersebut baik secara hukum atau secara nyata kepada pihak pembeli atau penerima barang tidak bergerak;
- c. Penyerahan Jasa Kena Pajak adalah pada saat penyerahan sebagian atau seluruh penyelesaian pekerjaan Jasa Kena Pajak;
- d. Impor Barang Kena Pajak adalah pada saat barang itu dimasukkan ke dalam Daerah Pabean;

- 3.4.6. Bahwa Keputusan Menteri Keuangan Nomor 1117/KMK.04/1988 tanggal 8 November 1988 tentang



Bentuk, Ukuran, Pengadaan dan Tata Cara, Penyampaian
Faktur Pajak;

Pasal 5 ayat (1):

Faktur Pajak harus dibuat selambat-lambatnya:

- a. Pada saat penerimaan pembayaran dari instansi/badan yang ditunjuk untuk memungut PPN dalam hal penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak kepada Pemerintah atau kepada instansi/badan yang ditunjuk; atau
- b. Pada saat penerimaan pembayaran, dalam hal penerimaan pembayaran terjadi sebelum penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak; atau
- c. Pada saat penerimaan pembayaran termijn, dalam hal penyerahan sebagian tahap pekerjaan Jasa Kena Pajak; atau
- d. Pada akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan Barang Kena Pajak dalam hal pembayaran diterima setelah penyerahan Barang Kena Pajak dan atau keseluruhan pekerjaan Jasa Kena Pajak kecuali pembayaran terjadi sebelum akhir bulan berikutnya, maka Faktur Pajak harus dibuat selambat-lambatnya pada saat penerimaan pembayaran;

3.5. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali tidak sependapat dengan kesimpulan dan Putusan Majelis yang tidak dapat mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Dasar Pengenaan Pajak berupa Penyerahan yang PPN-nya dipungut sendiri - Penjualan kepada PT Smelting atas beda waktu penerbitan Faktur Pajak sebesar Rp321.710.154.653,00 dengan penjelasan sebagai berikut:

3.5.1. Praktik/aktivitas bisnis yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali:

Bahwa atas penyerahan konsentrat yang dilakukannya, Termohon Peninjauan Kembali menerbitkan dua invoice kepada pembeli yaitu *provisional invoice* dan *final invoice*;

Bahwa *Invoice Provisional* diterbitkan pada saat kapal pengangkut konsentrat berangkat dari pelabuhan muat berdasarkan perkiraan tonase kadar logam dan harga pada



saat itu sedangkan *invoice* final diterbitkan setelah konsentrat diterima, ditimbang, dan dianalisa ulang;

Bahwa Termohon Peninjauan Kembali menerbitkan Faktur Pajak Standar pada saat menerbitkan *provisional invoice*, kemudian apabila antara nilai final *invoice* lebih tinggi daripada nilai penjualan dalam *provisional invoice* maka Pemohon Banding menerbitkan Faktur Pajak Standar sebesar selisih lebih atas nilai penjualan yang terdapat pada *provisional invoice* dan apabila nilai penjualan yang terdapat pada final *invoice* lebih rendah daripada *provisional invoice* maka Pemohon Banding menerbitkan Nota Retur atas selisih tersebut;

3.5.2. Bahwa Termohon Peninjauan Kembali telah melanggar Pasal 1 huruf o, Pasal 4, Pasal 11, dan Pasal 13 Undang-Undang PPN 1984 serta Pasal 5 ayat (1) KMK-1117/KMK.04/1988;

- Bahwa tidak ada perbedaan pendapat antara Termohon Peninjauan Kembali dan Pemohon Peninjauan Kembali mengenai Undang-Undang PPN yang diterapkan dalam pemenuhan kewajiban PPN bagi Pemohon Banding, dimana mengacu pada Pasal 13 ayat (6) Kontrak Karya adalah berdasarkan pada Undang-Undang PPN Nomor 8 Tahun 1983 (UU PPN 1984);
- Bahwa berdasarkan Pasal II huruf b Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah dan Pasal 13 ayat 6 Kontrak Karya, Undang-Undang yang berlaku untuk menghitung kewajiban perpajakan PPN Pemohon Banding untuk tahun 2005 adalah Undang-Undang PPN 1984;
- Bahwa berdasarkan Pasal 4, Pasal 11, dan Pasal 13 Undang-Undang PPN 1984 serta Pasal 5 ayat (1) KMK-1117/KMK.04/1988 dengan jelas mengatur bahwa Faktur Pajak harus dibuat selambat-lambatnya pada saat penerimaan pembayaran, dalam hal penerimaan pembayaran terjadi sebelum penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak atau pada akhir bulan



berikutnya setelah bulan menyerahkan Barang Kena Pajak dalam hal pembayaran diterima setelah penyerahan Barang Kena Pajak. Kecuali pembayaran terjadi sebelum akhir bulan berikutnya, maka Faktur Pajak harus dibuat selambat-lambatnya pada saat penerimaan pembayaran;

- Bahwa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku di atas, pada prinsipnya untuk satu penyerahan Barang Kena Pajak diterbitkan satu Faktur Pajak;
- Bahwa Termohon Peninjauan Kembali mengakui bahwa saat penyerahan Barang Kena Pajak terjadi lebih dahulu dari pada saat pembayaran. Oleh karenanya Faktur Pajak harus dibuat paling lambat pada akhir bulan berikutnya setelah bulan menyerahkan Barang Kena Pajak;
- Bahwa penyerahan Barang Kena Pajak sudah dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali pada saat penerbitan *provisional invoice* karena pada saat itu barang tersebut sudah diserahkan kepada pembeli melalui pengusaha jasa angkutan atau pengangkut atau telah terjadi pemindahan hak atas barang tersebut;
- Bahwa Termohon Peninjauan Kembali wajib membuat Faktur Pajak pada saat penerbitan *provisional invoice* dengan Dasar Pengenaan Pajak sesuai Pasal 1 huruf o Undang-Undang PPN 1984 yaitu nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh penjual karena penyerahan barang;
- Bahwa pada faktanya praktik yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali adalah Termohon Peninjauan Kembali menerbitkan Faktur Pajak Standar pada saat menerbitkan *provisional invoice*, kemudian apabila antara nilai final *invoice* lebih tinggi daripada nilai penjualan dalam *provisional invoice* maka Termohon Peninjauan Kembali menerbitkan Faktur Pajak Standar sebesar selisih lebih atas nilai penjualan yang terdapat pada *provisional invoice* dan apabila nilai penjualan yang



terdapat pada final *invoice* lebih rendah daripada *provisional invoice* maka Termohon Peninjauan Kembali menerbitkan Nota Retur atas selisih tersebut;

- Dengan demikian berdasarkan fakta di atas, Termohon Peninjauan Kembali telah menerbitkan dua Faktur Pajak atas satu transaksi penyerahan barang Kena Pajak, ataupun menerbitkan satu Faktur Pajak untuk satu transaksi namun nilainya tidak sesuai dengan transaksi yang sesungguhnya. Atas praktik yang dilakukan Pemohon Banding tersebut menurut Permohonan Peninjauan Kembali tentu saja bertentangan dengan Pasal 1 huruf o, Pasal 4, Pasal 11 dan Pasal 13 Undang-Undang PPN 1984 serta Pasal 5 ayat (1) KMK-1117/KMK.04/1988;

3.5.3. Peraturan perundang-undangan harus diberlakukan tanpa diskriminasi;

- Berdasarkan uraian pada angka (2), Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa terhadap Termohon Peninjauan Kembali seharusnya Pasal 13 ayat (2) Undang-Undang KUP, Pasal 1 huruf o, Pasal 4, Pasal 11, Pasal 13 Undang-Undang PPN 1984 dan Pasal 5 ayat (1) Keputusan Menteri Keuangan Nomor KMK-1117/KMK.04/1988 diberlakukan tanpa diskriminatif;
- Oleh karena itu seberapa pun pahitnya demi adanya kepastian hukum maka hukum harus ditegakkan secara imparial, apa adanya tanpa ada penyimbangan (*fiat justitia et paret mundus* – hukum harus ditegakkan meskipun langit runtuh). Untuk itu hukum harus dilaksanakan apa adanya, walaupun apa yang tertulis dalam undang-undang terasa kejam (*lex dura, sed tamen scripta* – undang-undang itu kejam, namun memang demikianlah bunyinya). Terlalu ketat menaati peraturan agar terdapat kepastian hukum, selain rijid juga, tergantung situasi dan kondisinya, dapat menimbulkan ketidakadilan;



- Bahwa pemenuhan kewajiban perpajakan oleh Termohon Peninjauan Kembali adalah konsekuensi logis yang harus dipenuhi Termohon Peninjauan Kembali sebagai Wajib Pajak di Indonesia yang menjalankan usaha dan memperoleh penghasilan di Indonesia. Dengan demikian, pemenuhan kewajiban perpajakan sesuai ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku adalah suatu keharusan;
- Bahwa sebagaimana telah diuraikan pada butir (2), sesungguhnya ketentuan yang telah tertuang pada Undang-Undang PPN 1984 telah mengatur pemenuhan kewajiban perpajakan khususnya PPN atas praktik transaksi penyerahan yang dilakukan oleh Termohon Peninjauan Kembali ke PT Smelting. Bahwa seluruh Wajib Pajak tidak terkecuali termasuk Pemohon Banding harus tunduk dan mematuhi ketentuan pada Undang-Undang PPN tersebut;

3.5.4. Bahwa terkait dengan Faktur Pajak Standar yang terbit pada saat penerbitan *provisional invoice*, dimana informasi yang tercantum pada Faktur Pajak Standar tersebut masih merupakan perkiraan baik dari sisi harga dan berat, sesuai Undang-Undang PPN 1984 mekanismenya adalah pembetulan Faktur Pajak;

- Bahwa Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 antara lain mengatur bahwa:

Pasal 13 Ayat (5):

Dalam Faktur Pajak harus dicantumkan keterangan tentang penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang paling sedikit memuat:

- a. Nama, alamat, Nomor Pokok Wajib Pajak yang menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak;
- b. Nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- c. Jenis barang atau jasa, jumlah Harga Jual atau Penggantian, dan potongan harga;
- d. Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut;
- e. Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang dipungut;
- f. Kode, nomor seri dan tanggal pembuatan Faktur Pajak; dan
- g. Nama, jabatan dan tanda tangan yang berhak menandatangani Faktur Pajak;

Penjelasan Pasal 13 Ayat (5):

Faktur Pajak merupakan bukti pungutan pajak dan dapat digunakan sebagai sarana untuk mengkreditkan Pajak Masukan. Oleh karena itu, Faktur Pajak harus benar, baik secara formal maupun secara materiil. Faktur Pajak harus diisi secara lengkap, jelas dan benar dan ditandatangani oleh pejabat yang ditunjuk oleh Pengusaha Kena Pajak untuk menandatanganinya; Bahwa Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-433/PJ./2002 tentang Perubahan Kedua Atas Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-549/PJ./2000 tentang saat pembuatan, bentuk, ukuran, pengadaan, tata cara penyampaian, dan tata cara pembetulan Faktur Pajak antara lain mengatur bahwa:

Pasal 7 Ayat (1):

Atas Faktur Pajak Standar yang cacat, rusak, atau salah dalam pengisian atau penulisan sehingga tidak memenuhi ketentuan Pasal 13 ayat (5) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000, Pengusaha Kena Pajak yang menerbitkan Faktur Pajak Standar tersebut dapat menerbitkan Faktur Pajak Standar Pengganti yang tata caranya sebagaimana diatur dalam Lampiran III huruf A Keputusan ini;

- Bahwa sesuai Undang-Undang PPN tersebut, Faktur Pajak salah satunya harus memuat harga jual atau



penggantian dimana harga jual yang harus dicantumkan dalam Faktur Pajak tersebut harus benar secara material;

- Bahwa pada saat menerbitkan Faktur Pajak Termohon Peninjauan Kembali menggunakan nilai penjualan sesuai *Provisional Invoice* sedangkan nilai yang seharusnya dicantumkan adalah nilai sesuai *Final Invoice*;
- Bahwa dalam penjelasannya, Termohon Peninjauan Kembali menyatakan bahwa:

Pada saat konsentrat dikirim kepada Pembeli, dalam hal ini Pembeli dalam negeri, Wajib Pajak menerbitkan *Provisional Invoice* dan Faktur Pajak dengan perkiraan harga berdasarkan tonase, perkiraan kadar mineral dan harga patokan pada bursa komoditas dunia pada periode tertentu sesuai dengan kondisi pada saat barang dipapalkan;

- Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa Pemohon Banding pada dasarnya sangat menyadari bahwa informasi yang tertuang dalam Faktur Pajak yang diterbitkan pada saat penyerahan Barang Kena Pajak tidak sepenuhnya sesuai dengan nilai transaksi yang sebenarnya karena harga yang ditetapkan adalah baru merupakan perkiraan harga yang disebabkan kadar mineral Barang Kena Pajak yang diserahkannya pun masih merupakan perkiraan;
- Bahwa oleh karena itu, apabila mengacu kepada Pasal 13 ayat (5) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000 dan KEP-433/PJ./2002, Faktur Pajak yang Pemohon Banding terbitkan pada saat penyerahan Barang Kena Pajak termasuk kriteria Faktur Pajak Standar yang cacat, rusak, atau salah dalam pengisian atau penulisan karena terbukti nilainya tidak sesuai dengan transaksi yang sesungguhnya sehingga atas Faktur Pajak tersebut, Termohon Peninjauan Kembali seharusnya menerbitkan Faktur Pajak Pengganti;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- Dengan demikian pendapat Majelis dalam putusannya yang menyatakan:

Bahwa menurut Pendapat Majelis, atas perbedaan nilai yang tercantum dalam *Provisional Invoice* dan *Final Invoice* tersebut tidak dapat dilakukan pembetulan Faktur Pajak atau penerbitan Faktur Pajak pengganti karena Faktur Pajak yang diterbitkan Pemohon Banding bukan merupakan Faktur Pajak cacat, rusak atau salah dalam pengisian atau penulisan sebagaimana dimaksud Pasal 7 Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-549/PJ./2000 tanggal 29 Desember 2000 tentang Saat Pembuatan, Bentuk, Ukuran, Pengadaan, Tata Cara Penyampaian dan Tata Cara Pembetulan Faktur Pajak Standar *jo.* Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor 433/PJ./2002 tanggal 20 September 2002;

adalah tidak tepat karena telah mengabaikan ketentuan Pasal 13 ayat (5) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 dan memberikan pendapat/penafsiran yang keliru mengenai isi Pasal 7 Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-549/PJ./2000 *jo.* Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor 433/PJ./2002;

3.5.5. Atas dalil Termohon Peninjauan Kembali yang mendasarkan pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor PMK-238/PMK.03/2012 baru diterbitkan tanggal 26 Desember 2012 yang memperbolehkan PKP yang menyerahkan BKP dengan karakteristik tertentu, termasuk konsentrat produk pertambangan, untuk membuat faktur pajak bukan pada saat penyerahan barang, tetapi paling lambat pada saat pendapatan dari transaksi atas penyerahan BKP tersebut secara keseluruhan sudah dapat dihitung secara final, Pemohon Peninjauan Kembali memberikan tanggapan sebagai berikut:

- Peraturan Menteri Keuangan Nomor PMK-238/PMK.03/2012 baru diterbitkan tanggal 26 Desember 2012. PMK-238/PMK.03/2012 menyatakan:



Pada konsideran “menimbang”, menyatakan:

- a. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 13 ayat (1a) huruf d Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009, Menteri Keuangan diberikan kewenangan untuk mengatur saat lain sebagai saat pembuatan Faktur Pajak;

Pasal 5:

Peraturan Menteri ini mulai berlaku setelah 30 (tiga puluh) hari terhitung sejak tanggal diundangkan;

- Berdasarkan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan peraturan perundang-undangan:

Pasal 64:

- (1) Penyusunan Rancangan Peraturan Perundang-undangan dilakukan sesuai dengan teknik penyusunan peraturan perundang-undangan;
- (2) Ketentuan mengenai teknik penyusunan Peraturan Perundang-undangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tercantum dalam Lampiran II yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Undang-Undang ini;

Lampiran II:

B.3. Konsiderans;

17. Konsideran diawali dengan kata Menimbang;
18. Konsideran memuat uraian singkat mengenai pokok pikiran yang menjadi pertimbangan dan alasan pembentukan peraturan perundang-undangan;

Pasal 87:

Peraturan perundang-undangan mulai berlaku dan mempunyai kekuatan mengikat pada tanggal diundangkan, kecuali ditentukan lain di dalam peraturan perundang-undangan yang bersangkutan;

- Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa:



- a. Tidak ada perbedaan pendapat antara Termohon Peninjauan Kembali dan Terbanding mengenai Undang-Undang PPN yang diterapkan dalam pemenuhan kewajiban PPN bagi Pemohon Banding, dimana mengacu pada Pasal 13 ayat (6) Kontrak Karya berdasarkan pada Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 (UU PPN 1984);
- b. Berdasarkan Pasal II huruf b Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah dan Pasal 13 ayat 6 Kontrak Karya, Undang-Undang yang berlaku untuk menghitung kewajiban perpajakan PPN Termohon Peninjauan Kembali untuk tahun 2005 adalah Undang-Undang PPN 1984;
- c. Berdasarkan konsideran “menimbang” PMK-238/PMK.03/2012 disebutkan bahwa PMK tersebut disusun berdasarkan pada kewenangan yang diberikan oleh Pasal 13 ayat (1a) huruf d Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009. PMK ditetapkan dan diundangkan tanggal 26 Desember 2012. Pasal 5 PMK-238/PMK.03/2012 dan Pasal 87 Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tersebut ditegaskan bahwa PMK akan berlaku setelah 30 hari terhitung sejak tanggal diundangkan yang akan jatuh pada tanggal 24 Januari 2013;
- d. Pada Undang-Undang PPN Nomor 8 Tahun 1983 (UU PPN 1984) tidak ada Pasal 13 ayat (1a) huruf d, dan Undang-Undang tersebut tidak pernah memuat pasal yang memberikan kewenangan kepada Menteri Keuangan untuk untuk mengatur saat lain sebagai saat pembuatan Faktur Pajak;



e. Saat pembuatan Faktur Pajak dalam Undang-Undang PPN Nomor 8 Tahun 1983 diatur dalam Pasal 13 ayat (1) dan (2), yaitu:

- (1) Setiap Pengusaha Kena Pajak wajib membuat Faktur Pajak pada saat penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak;
- (2) Apabila penyerahan diterima sebelum penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak, Faktur Pajak dibuat pada saat pembayaran;

f. Berdasarkan uraian di atas, Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa PMK-238/PMK.03/2012 tidak dapat diterapkan dalam menghitung kewajiban perpajakan (PPN) Pemohon Banding (Tahun Pajak 2005) karena dasar pembentukan PMK-238/PMK.03/2012 bukan berdasarkan pada Undang-Undang PPN 1984;

g. Bahwa PMK-238/PMK.03/2012 dapat diterapkan pada Wajib Pajak lain selain Termohon Peninjauan Kembali, namun mulai berlaku dan mempunyai mempunyai kekuatan hukum mengikat sejak tanggal 24 Januari 2013;

h. Faktanya pun, praktik yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali seperti diuraikan pada angka (1) tidak pula sesuai ketentuan yang diatur dalam PMK-238/PMK.03/2012;

3.5.6. Bahwa terkait mekanisme pembayaran PPN yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali, perlu diperhatikan juga beberapa hal sebagai berikut:

- Bahwa fungsi pajak terdiri dari:
 1. Fungsi budgetair;
 2. Fungsi reguler;
 3. Fungsi alokasi;
 4. Fungsi distribusi;
- Bahwa dengan demikian, dari 4 (empat) fungsi pajak tersebut tercermin fungsi pajak tidaklah semata hanya terkait dengan masuknya penerimaan/penyetoran pajak



ke kas negara dan ada atau tidaknya kerugian negara tetapi juga ada fungsi lain yang dilakukan oleh pajak yaitu fungsi reguler dimana perpajakan memiliki fungsi mengatur atau alat pengatur kegiatan ekonomi;

- Dengan demikian peraturan perundang-undangan khususnya perpajakan dibuat dalam rangka untuk mengatur seluruh Wajib Pajak termasuk Termohon Peninjauan Kembali agar melakukan pemenuhan kewajiban perpajakannya dengan benar, taat dan patuh sesuai ketentuan perundang-undangan yang berlaku agar terjadi ketertiban hukum dan tidak terjadi kekacauan hukum;
- Bahwa terhadap seluruh ketentuan perundang-undangan yang sudah dibuat tersebut harus dipatuhi oleh seluruh Wajib Pajak tidak terkecuali termasuk Termohon Peninjauan Kembali dan apabila tidak dipatuhi maka sanksi/ *punishment* akan dikenakan kepada para Wajib Pajak yang melanggarnya;
- Bahwa Termohon Peninjauan Kembali sudah melanggar ketentuan sebagaimana telah diuraikan pada angka (2), oleh karenanya sudah sepantasnya dan selayaknya jika kepada Termohon Peninjauan Kembali dikenakan *punishment* sesuai ketentuan yang berlaku;

3.5.7. Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa Faktur Pajak yang telah diterbitkan Termohon Peninjauan Kembali pada saat terjadinya penyerahan barang Kena Pajak kepada PT Smelting terbukti jelas dan nyata-nyata dengan nilai yang tidak sesuai dengan transaksi yang sesungguhnya dan jelas-jelas melanggar ketentuan sebagaimana diuraikan pada angka (2) di atas;

3.5.8. Bahwa dalam dasar pertimbangannya Majelis juga menyatakan:

Bahwa menurut pendapat Majelis, pada Tahun Pajak 2007 belum ada peraturan perpajakan yang mengatur pengenaan PPN atas transaksi penjualan barang dalam bentuk curah seperti konsentrat yang mengakibatkan perbedaan pengukuran nilai barang antara estimasi yang dilakukan pada



saat barang dikapalkan dengan nilai pada saat barang telah sampai di tujuan dan dilakukan pengukuran final;

Bahwa Pemohon Banding menyatakan telah meminta penegasan kepada Direktur Jenderal Pajak mengenai hal tersebut, namun tidak mendapatkan jawaban ataupun solusi, dari Direktur Jenderal Pajak;

Bahwa berdasarkan hal-hal tersebut di atas, Majelis berpendapat bahwa oleh karena sifat dan karakteristik konsentrat yang dijual oleh Pemohon Banding kepada PT Smelting maka tidak memungkinkan bagi Pemohon Banding untuk mencantumkan nilai Dasar Pengenaan Pajak pada Faktur Pajak sesuai dengan keinginan Terbanding, oleh karena itu pencantuman Dasar Pengenaan Pajak pada Faktur Pajak oleh Pemohon Banding berdasarkan nilai Provisional Invoice dapat dibenarkan;

Pemohon Peninjauan Kembali tidak sependapat dengan pendapat Majelis Hakim di atas, karena pada faktanya ada peraturan perpajakan yang telah mengatur mekanisme perpajakan pengenaan PPN atas praktik transaksi penyerahan yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali kepada PT Smelting sebagaimana telah diuraikan oleh Pemohon Peninjauan Kembali dalam koreksinya;

Bahwa menurut Pemohon Peninjauan Kembali, dasar hukum yang digunakan Pemohon Peninjauan Kembali sudah tepat dan dari ketentuan yang digunakan Pemohon Peninjauan Kembali tersebut sangat jelas terbukti bahwa Termohon Peninjauan Kembali telah melanggar ketentuan tersebut;

Bahwa seluruh Wajib Pajak tanpa terkecuali termasuk Termohon Peninjauan Kembali wajib tunduk dan mematuhi ketentuan perundang-undangan yang berlaku dan bukannya menghindari ketentuan yang berlaku tersebut dengan membuat dalil tidak ada peraturan perpajakan yang mengatur pengenaan PPN atas praktik transaksi penyerahan yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali *a quo*;

3.5.9. Bahwa Majelis Hakim pada putusannya hanya terfokus dan berpegang pada praktik bisnis yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali semata dengan telah mengabaikan



ketentuan perundang-undangan yang berlaku yang menjadi landasan pengenaan PPN terhadap praktik transaksi Termohon Peninjauan Kembali kepada PT Smelting dan yang menjadi koreksi Pemohon Peninjauan Kembali g sebesar Rp321.710.154.653,00;

3.5.10. Bahwa Majelis Hakim pada putusannya telah menggunakan praktik bisnis lazim yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali untuk mengabaikan atau mematahkan ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Bahwa jelas tidak benar dalil yang dikemukakan Termohon Peninjauan Kembali pada surat bandingnya yang seolah-olah karena tidak ada solusi yang diberikan Pemohon Peninjauan Kembali maka praktik yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali yang nyata-nyata bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku menjadi dibenarkan;

3.5.11. Bahwa dalam hukum yang berlaku di Indonesia, Norma Hukum dalam hal ini adalah undang-undang merupakan hukum konkrit sebagai peraturan yang riil berlaku sebagai hukum positif, yang mengikat untuk dilaksanakan;

Bahwa demi menjamin kepastian hukum, maka ketentuan tersebut sebagai Norma Hukum tidak dapat dikesampingkan oleh Majelis Hakim;

Bahwa Pengadilan Pajak dalam posisinya sebagai badan yang sesuai dengan sistem kekuasaan kehakiman di Indonesia harus mampu menciptakan keadilan dan kepastian hukum dalam penyelesaian sengketa pajak, maka seharusnya Majelis Hakim juga mempertimbangkan adanya kepastian hukum dengan memutuskan sengketa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan;

Bahwa Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak menyatakan:

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



- 3.6. Bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas dapat disimpulkan bahwa amar pertimbangan dan amar Putusan Majelis yang berketetapan mengabulkan banding Pemohon Banding terhadap koreksi Penyerahan yang PPN-nya dipungut sendiri – Penjualan kepada PT Smelting atas beda waktu penerbitan Faktur Pajak sebesar Rp321.710.154.653,00 bertentangan dengan ketentuan Pasal 1 huruf o, Pasal 4, Pasal 11 dan Pasal 13 Undang-Undang PPN 1984 serta Pasal 5 ayat (1) KMK-1117/KMK.04/1988 serta tidak berdasarkan pada fakta-fakta yang ada, sehingga melanggar ketentuan Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 tentang Pengadilan Pajak, oleh karena itu diusulkan untuk diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung;
4. Bahwa berdasarkan uraian hasil analisa terhadap sengketa banding atas koreksi Peredaran Usaha tersebut di atas, oleh karena dari hasil analisa disimpulkan bahwa atas Putusan Majelis yang tidak mempertahankan koreksi Peredaran Usaha sebesar USD 5,439,423 adalah tidak tepat, maka putusan Majelis yang tidak mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas Dasar Pengenaan Pajak PPN Barang dan Jasa Masa Pajak April 2007 sebesar Rp322.982.332.630,00 adalah tidak tepat karena terbukti tidak didasarkan pada data, fakta-fakta serta ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, sehingga tidak sesuai dengan Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak dan oleh karenanya diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung dan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.65011/PP/M.XVB/16/2015 tanggal 21 Oktober 2015 tersebut harus dibatalkan;

V. Bahwa dengan demikian, Putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.65011/PP/M.XVB/16/2015 tanggal 21 Oktober 2015 yang menyatakan:

Mengabulkan sebagian banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-321/PJ/2013 tanggal 24 Mei 2013, tentang Keberatan Wajib Pajak Atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor 00063/207/07/091/12 tanggal 01 Maret 2012 Masa Pajak April 2007, atas nama: PT Freeport Indonesia, NPWP 01.069.536.9-091.000, alamat: Plaza 89 Lantai 5, Jalan HR. Rasuna Said Kav.X-7, Nomor 6, Jakarta Selatan 12940, sehingga Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak April 2007 dihitung kembali menjadi sebagaimana tersebut di atas



(halaman 2);

adalah tidak benar dan nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;

PERTIMBANGAN HUKUM

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

Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dibenarkan, karena Putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan mengabulkan sebagian banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-321/PJ/2013 tanggal 24 Mei 2013, tentang Keberatan Wajib Pajak atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak April 2007 Nomor 00063/207/07/091/12 tanggal 1 Maret 2012, atas nama Pemohon Banding, NPWP 01.069.536.9-091.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi Rp22.234.560,00 adalah sudah tepat dan benar dengan pertimbangan:

Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu Koreksi Positif Dasar Pengenaan Pajak (DPP) PPN Barang dan Jasa Masa Pajak April 2007 sebesar Rp322.982.332.630,00 tidak dapat dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak, terdiri dari:

- a. Koreksi Positif Dasar Pengenaan Pajak berupa Penjualan Ekspor sebesar (Rp14.424.438,00);
- b. Koreksi Positif Dasar Pengenaan Pajak berupa Penyerahan yang PPNnya dipungut sendiri-Penjualan kepada PT Smelting atas perbedaan syarat pembayaran sebesar Rp1.286.602.414,00;
- c. Koreksi Positif Dasar Pengenaan Pajak berupa Penyerahan yang PPNnya dipungut sendiri-Penjualan kepada PT Smelting atas beda waktu penerbitan Faktur Pajak sebesar Rp321.710.154.653,00;

tidak dapat dibenarkan, karena setelah meneliti dan menguji kembali dalil-dalil dalam Memori Peninjauan Kembali yang diajukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali dihubungkan dengan Kontra Memori Peninjauan Kembali dari Termohon 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* memiliki keterkaitan dengan prosedur kepastian dan lainnya yang cukup memadai (bukti P-8 dan P-11 s.d. P-33) yang telah diperiksa dan diputus oleh Majelis Pengadilan Pajak dengan



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

benar, sehingga PPN yang dibayar melalui SSPCP sebagai bukti pembayaran pajak yang dapat dikreditkan, oleh karenanya koreksi Terbanding sekarang Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dipertahankan karena tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 1 huruf o, Pasal 1 angka 24, Pasal 4 dan Pasal 11 serta Pasal 13 Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai;

Bahwa dengan demikian tidak terdapat Putusan Pengadilan Pajak yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana dimaksud 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 adalah 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 ini;

Memperhatikan pasal-pasal dari Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, 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, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak serta peraturan perundang-undangan lain yang terkait;

MENGADILI,

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

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

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Kamis, tanggal 9 Maret 2017 oleh Dr. H. Supandi, S.H., M.Hum., Ketua Muda Mahkamah Agung Urusan Lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Dr. H.M. Hary Djatmiko, S.H., M.S. dan Dr. Yosran, S.H., M.Hum., Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim Anggota



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Majelis tersebut dan dibantu oleh Maftuh Effendi, S.H., M.H., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

ttd.

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

ttd.

Dr. Yosran, S.H., M.Hum.

Ketua Majelis,

ttd.

Dr. H. Supandi, S.H., M.Hum.

Panitera Pengganti,

ttd.

Maftuh Effendi, S.H., M.H.

Biaya-biaya peninjauan kembali:

- | | | |
|-----------------------|-----------------------|----------------|
| 1. Meterai | Rp | 6.000,00 |
| 2. Redaksi | Rp | 5.000,00 |
| 3. Administrasi | <u>Rp2.489.000,00</u> | |
| Jumlah | | Rp2.500.000,00 |

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

H. ASHADI, S.H.
NIP. 220000754