



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

## PUTUSAN

Nomor 1819/B/PK/PJK/2016

### DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA

#### MAHKAMAH AGUNG

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

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

1. Catur Rini Widosari, Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak;
  2. Budi Christiadi, Kasubdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
  3. Farchan Ilyas, Kepala Seksi Peninjauan Kembali, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
  4. Anndi Dailami, Penelaah Keberatan, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
- Keempatnya Para Pegawai Direktorat Jenderal Pajak, yang bertindak baik bersama-sama atau sendiri-sendiri, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-1256/PJ./2014 Tanggal 8 Mei 2014;

**Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;**

**melawan:**

**PT. GAPURA ANGKASA**, beralamat di Gedung Dapenra Lt.1,2 dan 3 Jalan Angkasa Blok B12 Kav. 8, Kota Baru Bandar Kemayoran Jakarta 10610;

**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.50366/PP/M.X/16/2014 Tanggal 10 Februari 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa Pemohon Banding dalam surat bandingnya pada pokoknya mengemukakan hal-hal sebagai berikut:

Bahwa sehubungan dengan diterimanya Surat Keputusan Terbanding Nomor KEP-960/WPJ.19/BD.05/2011 Tanggal 11 Oktober 2011, pada Tanggal 17 Oktober 2011 yang menerima sebagian permohonan keberatan Pemohon Banding atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor 00263/207/08/051/10 Tanggal 02 Agustus 2010 Masa Pajak November 2008, dengan ini Pemohon Banding mengajukan permohonan perihal tersebut diatas berdasarkan hak Pemohon Banding yang diatur dalam Pasal 27 ayat (I) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 *juncto* Pasal 35 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, dengan alasan dan penjelasan sebagai berikut:

1. Koreksi Dasar Pengenaan Pajak atas Penyerahan yang PPN-nya Harus Dipungut Sendiri sebesar Rp.20,100.071.929,00;

Bahwa Pemohon Banding tidak setuju dengan masih dipertahankannya koreksi ini, dengan alasan-alasan sebagaimana telah Pemohon Banding sampaikan dalam surat keberatan Pemohon Banding, yaitu sebagai berikut:

- a. Dalam pelaksanaan undang-undang perpajakan, Indonesia terikat dengan Perjanjian internasional baik bersifat bilateral maupun yang bersifat *multilateral* dengan Negara-negara lain tertentu seperti *Air Transport Agreement, International Civil Aviation Organization (ICAO)* atau *International Air transport Association (IATA)* dan dalam perjanjian tersebut di dalamnya juga diatur tentang pengecualian pajak penjualan, bea masuk, dan pungutan lain yang sejenis dan biasanya bersifat timbal balik, didalam sistem hukum kita, perjanjian perjanjian internasional ini bersifat *lex specialis*;
- b. Pemerintah Indonesia turut serta dalam konvensi Chicago tahun 1944, dimana dalam salah satu *appendix* yaitu *Icao's Policies On Taxation In The Field Of International air transport* (dikenal dengan Doc. 8632), mengenai perpajakan menyebutkan bahwa setiap anggota ICAO secara timbal balik memberikan pengecualian atau tidak mengenakan pajak, bea masuk dan



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

pungutan lain sejenis atas barang dan jasa yang diberikan terhadap perusahaan angkutan udara internasional;

- c. Dalam perjanjian *International Civil Aviation Organization* (ICAO) dimana Indonesia adalah salah satu anggotanya, juga menyebutkan "berkenaan dengan pajak-pajak mengenai penjual/an atau penggunaan transportasi udara internasional: Setiap Negara anggota ICAO harus melakukan pengurangan sejauh mungkin yang dapat dilakukan dan membuat rencana-rencana untuk menghilangkan semua bentuk pajak atas penjualan dan penggunaan transportasi udara internasional termasuk pajak-pajak atas penerimaan kotor operator dan pajak-pajak yang dipungut secara langsung pada para penumpang atau para pengirim barang";
- d. Di dalam IATA (*International Air Transport Association*), pada Article 9 diatur tentang *Customs Duties and Charges* dengan jelas disepakati bahwa segala hal baik barang dan jasa sebagai penunjang angkutan udara internasional harus dikecualikan dari segala pungutan seperti bea masuk, pajak dan lain sejenisnya yang dibebankan terhadap Angkutan Udara Internasional tersebut;
- e. Perjanjian *multilateral International Civil Aviation Organization* (ICAO), yang ditandatangani oleh 190 negara termasuk Indonesia, Chapter IV Artikel 24 tentang *Customs Duty* mengatur tentang pengecualian dari pungutan bea masuk, pajak ataupun pungutan lain yang sejenis terhadap barang ataupun jasa yang diberikan terhadap Angkutan Udara Internasional;
- f. Dalam perjanjian bilateral *air transport agreement* dengan Negara tertentu selalu dicantumkan adanya pembebasan pajak-pajak berdasarkan azas timbal balik;
- g. S-628/PJ.3/1989 tanggal 19 Mei 1989:  
Bahwa atas penyerahan jasa pendaratan, penempatan dan penyimpanan Pesawat Udara Penerbangan Internasional dan jasa pelayanan Penerbangan Lintas Udara untuk Penerbangan Internasional serta *overflying* penerbangan internasional baik kepada perusahaan penerbangan asing maupun Perusahaan Penerbangan Indonesia (lokal) tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai sepanjang Negara tempat kedudukan perusahaan

#### Disclaimer

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



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

penerbangan tersebut memberikan pembebasan jenis pajak yang sama atas perusahaan penerbangan Indonesia (azas pembebasan timbal batik);

h. S-1001/PJ.5.1/1989 Tanggal 12 Juli 1989:

Bahwa sesuai dengan kebiasaan *internasional* apabila jasa *ground handling* diserahkan kepada Perusahaan Penerbangan Asing untuk pelayanan Penerbangan Internasional tidak dikenakan pajak pertambahan nilai sepanjang Negara tempat kedudukan perusahaan penerbangan tersebut memberikan pembebasan jenis pajak yang sama atas Perusahaan Penerbangan Indonesia (azas pembebasan timbal batik);

i. S-081/PJ.631/1989 Tanggal 3 April 1989:

Bahwa atas penyerahan jasa pendaratan, penempatan dan penyimpanan Pesawat Udara Penerbangan Internasional dan jasa pelayanan penerbangan lintas udara untuk penerbangan internasional oleh Perusahaan Penerbangan Asing tidak terutang pajak pertambahan nilai sepanjang Negara kedudukan perusahaan penerbangan tersebut memberikan pembebasan jenis pajak atas Perusahaan Penerbangan Indonesia (azas pembebasan timbal batik);

J. S-1227/PJ.5.1/1990 Tanggal 19 September 1990:

Bahwa perusahaan jasa tersebut menyerahkan jasa *ground handling* kepada Perusahaan Penerbangan Asing. Sesuai dengan petunjuk pada butir 2 diatas, maka:

- 1) Apabila negara tempat kedudukan perusahaan asing tersebut juga memberikan pembebasan kepada perusahaan penerbangan Indonesia, maka atas penyerahan jasa *ground handling* oleh kontraktor kepada perusahaan asing dimaksud, tidak terutang pajak pertambahan nilai;
- 2) Sebaliknya apabila negara tempat kedudukan perusahaan asing tersebut mengenakan pajak pertambahan nilai terhadap perusahaan penerbangan Indonesia, maka atas penyerahan jasa *ground handling* dimaksud, terutang pajak pertambahan nilai;

k. Walaupun undang-undang pajak pertambahan nilai tidak menyebutkan? jasa *ground handling*, jasa pendaratan, penempatan dan penyimpanan pesawat udara Penerbangan Internasional serta jasa pelayanan penerbangan lintas udara



(over flying) untuk Penerbangan Internasional yang diserahkan kepada Perusahaan Penerbangan Asing tidak terkena pajak pertambahan nilai akan tetapi dari 4 (empat) surat tersebut diatas dinyatakan jasa *ground handling* tidak terutang pajak pertambahan nilai karena alasan pemberlakuan azas timbal balik. Dengan ketentuan tersebut tidak lagi diperhatikan tempat penyerahan dilakukan melainkan yang diperhatikan adalah konvensi atau kebiasaan internasional dan adanya hubungan *integral* antara jasa-jasa tersebut diatas dengan jasa Penerbangan Luar Negeri;

I. Peraturan Pemerintah Nomor 6 Tahun 2005:

Bahwa dalam Peraturan Pemerintah ini diatur bahwa:

"Penyerahan avtur kepada maskapai penerbangan untuk keperluan penerbangan internasional diberikan fasilitas tidak dipungut pajak pertambahan nilai sepanjang perjanjian pelayanan transportasi udara mencantumkan asas timbal balik";

Bahwa dari ketentuan ini terlihat bahwa:

- 1) Pemerintah taat sepenuhnya pada ketentuan internasional tentang perlakuan azas timbal balik;
- 2) Masalah tempat dimana penyerahan dilakukan bukanlah hal yang mutlak untuk pertimbangan pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;
- 3) Bahwa Indonesia terikat kepada perjanjian-perjanjian internasional baik bersifat bilateral maupun *multilateral* dan ini bersifat *lex specialis*;
- 4) Dengan demikian alasan pemeriksa yang menyatakan bahwa jasa kebandarudaraan dikenakan pajak pertambahan nilai salah satunya karena penyerahannya dilakukan di dalam Daerah Pabean tidak sejalan dengan ketentuan Peraturan Pemerintah Nomor 26 Tahun 2005;

m. Dalam bidang pelayaran internasional yang seharusnya perlakuan pajaknya sama dengan Penerbangan Internasional, Direktorat Jenderal Pajak telah membuat beberapa Surat Edaran antara lain:

- 1) SE-17/PJ.5.I/1990 Tanggal 1 September 1990 tentang Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Pelabuhan Dalam Jalur Pelayaran Internasional;





# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

2) S-1001/PJ.51/1992 Tanggal 27 Mei 1992 tentang Pajak Pertambahan Nilai atas jasa pelabuhan dalam jalur pelayaran Internasional;

3) SE-08/PJ.532/1999 Tanggal 24 Mei 1999 tentang Pajak Pertambahan Nilai atas Jasa Kepelabuhan Untuk Kapal Jalur Pelayaran Internasional;

Bahwa ketiga peraturan tersebut dengan jelas memberikan pengecualian atas penyerahan seluruh jasa kepelabuhan yang digunakan oleh Perusahaan Pelayaran Asing maupun Perusahaan Pelayaran Indonesia yang melayani jalur Pelayaran Internasional;

Bahwa dasar pertimbangan utamanya adalah:

- 1) Adanya hubungan integral antara jasa pelabuhan dengan jasa angkutan laut yang dibebaskan dari pajak pertambahan nilai;
- 2) Adanya suatu kelaziman didunia internasional bahwa jasa pelabuhan bagi pelayaran internasional dikecualikan dari pengenaan pajak pertambahan nilai;
- 3) Azas timbal balik terhadap perusahaan pelayaran Indonesia oleh Negara yang mempunyai perjanjian bilateral;

Bahwa dari beberapa penjelasan diatas sudah seharusnya perlakuan yang sama terhadap jasa penunjang untuk penerbangan internasional (seperti jasa *ground handling*) juga dikecualikan dari pengenaan pajak pertambahan nilai;

2. Koreksi Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan sebesar Rp.213.147.689,00 bahwa koreksi ini dilakukan berdasarkan jawaban klarifikasi "tidak ada";

Bahwa koreksi ini masih dipertahankan oleh Terbanding dengan alasan sesuai dengan penelitian terhadap Kertas Kerja Pemeriksa, Laporan Pemeriksaan Pajak Kantor Pelayanan Pajak Badan Usaha Milik Negara dan dokumen yang disampaikan Pemohon Banding dalam proses keberatan dan dikaitkan dengan ketentuan perpajakan yang terkait;

Bahwa atas alasan yang dikemukakan oleh Terbanding tersebut diatas, Pemohon Banding tetap tidak setuju berdasarkan fakta dan dasar hukum sebagai berikut:



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- a. Pada fakta dan kenyataan sesungguhnya, Pemohon Banding benar-benar telah melakukan pembayaran atas pajak pertambahan nilai yang dipungut oleh penjual barang dan/atau pemberi jasa sesuai ketentuan yang ada. Kelalaian atau kesalahan pihak Penjual barang dan/atau Pemberi jasa yang tidak atau belum mempertanggungjawabkan atau melaporkan pajak pertambahan nilai yang telah dipungutnya dari Pemohon Banding selaku pihak pembeli barang dan/atau penerima jasa tidak seharusnya dibebankan kepada Pemohon Banding selaku pihak pembeli barang dan/atau penerima jasa;
- b. Berdasarkan Pasal 9 ayat (8) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai yang mengatur tentang pajak masukan yang dapat dikreditkan, tidak ada ketentuan yang menyatakan bahwa pajak masukan tidak dapat dikreditkan apabila pihak penjual barang atau pemberi jasa belum melaporkan pajak pertambahan nilai yang telah dipungutnya dari pembeli barang atau penerima jasa ke Kantor Pelayanan Pajak tempat penjual barang atau pemberi jasa terdaftar;
- c. Berdasarkan ketentuan yang diatur dalam Pasal 16F Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai jelas menyatakan bahwa "Pembeli Barang Kena Pajak atau Penerima Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai Tahun 1984 dan perubahannya bertanggungjawab secara renteng alas pembayaran pajak, sepanjang tidak dapat menunjukkan bukti bahwa pajak telah dibayar". Jadi ketentuan ini baru berlaku apabila Pemohon Banding selaku pihak Pembeli barang dan/atau penerima jasa tidak dapat menunjukkan bukti bahwa pajak telah dibayar;
- d. Pemohon Banding dapat menunjukkan bukti-bukti bahwa pajak tersebut telah dibayar dan menunjukkan faktur pajak yang Pemohon Banding terima dari pihak Penjual barang dan/atau Pemberi jasa;

Bahwa berdasarkan alasan dan penjelasan tersebut di atas, menurut Pemohon Banding perhitungan pajak pertambahan nilai yang seharusnya terutang untuk Masa Pajak November 2008 menjadi sebagai berikut:

Dasar Pengenaan Pajak atas:

Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri

Rp29.445.887.174,00;



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut oleh Pemungut PPN	Rp	0,00;
Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	Rp	0,00;
Jumlah	Rp	29.445.887.174,00;
Penyerahan barang dan jasa yang tidak terutang	Rp	20.100.071.929,00;
Jumlah seluruh penyerahan	Rp	49.545.959.103,00;
Penghitungan PPN kurang bayar:		
Pajak keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri	Rp	2.944.588.717,00;
Dikurang:		
Pajak masukan yang dapat diperhitungkan	Rp	2.253.849.360,00;
Dibayar dengan NPWP sendiri	Rp	974.103.150,00;
Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan	Rp	3.227.952.510,00;
Perhitungan PPN kurang (lebih) bayar	Rp	283.363.793,00;
Kelebihan pajak yang sudah dikompensasikan ke masa pajak	Rp	0,00;
berikutnya		
PPN yang kurang (lebih) dibayar	(Rp	283.363.793,00);

Menimbang, Bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.50366/PP/M.X/16/2014 Tanggal 10 Februari 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

- Menyatakan mengabulkan sebagian permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-960/WPJ.19/BD.05/2011 Tanggal 11 Oktober 2011, tentang Keberatan Atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor 00263/207/08/051/10 Tanggal 02 Agustus 2010 Masa Pajak November 2008, alas nama PT. Gapura Angkasa, NPWP 01.061.170.5-051.000, beralamat di Gedung Dapenra Lt. 1, 2 & 3, Jalan Angkasa Blok BI2 Kav. 8, Kola Baru Bandar Kemayoran Jakarta 10610, sehingga penghitungan menjadi sebagai berikut:

No.	Uraian	Dalam Rp
1.	Dasar Pengenaan Pajak:	
	- Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	32.278.021.208,00
	- Penyerahan yang tidak terutang PPN	20.100.071.929,00
	Jumlah Seluruh Penyerahan	52.378.093.137,00
2.	Pajak Keluaran yang harus dipungut sendiri	3.227.802.120,00
3.	Kredit pajak	2.423.759.749,00
4.	PPN yang kurang dibayar	804.042.371,00
5.	Sanksi administrasi	321.616.948,00
6.	Jumlah pajak yang masih harus dibayar	1.125.659.319,00





Menimbang, Bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.50366/PP/M.X/16/2014 Tanggal 10 Februari 2014, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada Tanggal 20 Februari 2014, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantara kuasa berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-1256/PJ./2014 Tanggal 8 Mei 2014, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada Tanggal 8 Juli 2014 Nomor PKA-1587/5.1/PAN/2014, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada Tanggal 16 Mei 2014;

Menimbang, Bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada Tanggal 27 Mei 2016, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada Tanggal 27 Juni 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:

1. Tentang Pokok Sengketa Pengajuan Permohonan Peninjauan Kembali:  
Bahwa yang menjadi pokok sengketa dalam permohonan Peninjauan Kembali ini adalah sebagai berikut:
  - A. Koreksi DPP PPN atas Penyerahan kepada pihak lain yang PPN-nya harus dipungut sendiri sebesar Rp20.100.071.929,00 yang merupakan reklasifikasi dari penyerahan yang tidak dipungut PPN;
  - B. Koreksi Pajak Masukan Dalam Negeri sebesar Rp213.147.689,00 (menurut Terbanding sebesar Rp3.014.804.821,00, sedangkan menurut Pemohon Banding sebesar Rp3.22 7.952.510,00);Yang tidak dipertahankan Majelis Hakim Pengadilan Pajak;



II. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali:

Bahwa setelah Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) membaca, meneliti dan mempelajari lebih lanjut atas Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 50366/PP/M.X/16/2014 Tanggal 10 Februari 2014 tersebut, maka dengan ini menyatakan sangat keberatan atas Putusan Pengadilan Pajak tersebut, karena Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah salah dan keliru dengan telah mengabaikan fakta-fakta hukum (*rechtsfeit*) dan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dalam pemeriksaan Banding di Pengadilan Pajak (*tegenbewijs*) atau setidaknya telah membuat suatu kekhilafan baik berupa *error facti* maupun *error juris* dalam membuat pertimbangan-pertimbangan hukumnya, sehingga pertimbangan hukum dan penerapan dasar hukum yang telah digunakan menjadi tidak tepat serta menghasilkan putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (*contra legem*), khususnya peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, dengan dalil-dalil dan alasan-alasan hukum sebagai berikut:

A. Koreksi DPP PPN atas Penyerahan kepada pihak lain yang PPN-nya harus dipungut sendiri sebesar Rp20.100.071.929,00 yang merupakan reklasifikasi dari penyerahan yang tidak dipungut PPN, yang tidak dipertahankan Majelis Hakim Pengadilan Pajak:

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

Halaman 58:

Bahwa berdasarkan uraian dan ketentuan tersebut di atas, Majelis berkesimpulan bahwa atas penyerahan Jasa *Groundhandling Internasional* tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai;

Bahwa berdasarkan uraian dalam tabel tersebut di atas, atas pokok sengketa dalam banding berupa koreksi Dasar Pengenaan Pajak Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak November 2008 sebesar Rp20.100.071,929,00, Majelis berpendapat terdapat cukup bukti yang dapat meyakinkan Majelis bahwa jasa *groundhandling internasional* yang dilakukan Pemohon Banding merupakan penyerahan jasa yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai;

Bahwa berdasarkan hasil pemeriksaan atas bukti-bukti dan fakta-fakta yang terungkap dalam persidangan, Majelis berkesimpulan bahwa atas



## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

koreksi Dasar Pengenaan Pajak Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Nopember 2008 sebesar Rp20.100.071.929,00 berupa penyerahan Jasa Penunjang Kegiatan Penerbangan Internasional (*Jasa Groundhandling Internasional*) tidak dapat dipertahankan;

2. Bahwa Pasal 76 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (selanjutnya disebut dengan Undang-Undang Pengadilan Pajak) menyebutkan bahwa:

“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)”;

Kemudian dalam memori penjelasan Pasal 76 alinea 1 dan 2 menyebutkan bahwa “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”;

3. Bahwa Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak menyebutkan bahwa “Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim”;

Kemudian dalam memori penjelasan Pasal 78 menyebutkan bahwa “Keyakinan Hakim didasarkan pada penilaian pembuktian dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan”;

4. 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 18 Tahun 2000 (selanjutnya disebut Undang-Undang PPN), menyatakan:

Pasal 1 angka 6:

Jasa adalah setiap kegiatan pelayanan berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang atau fasilitas atau kemudahan atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan;



Pasal 1 angka 7:

Penyerahan Jasa Kena Pajak adalah setiap kegiatan pemberian jasa kena pajak sebagaimana dimaksud dalam angka 6;

Pasal 1 angka 17:

Dasar Pengenaan Pajak adalah jumlah harga jual, penggantian, nilai impor, nilai ekspor, atau nilai lain yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang;

Pasal 4:

"Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas:

- a. Penyerahan barang kena pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;
- b. Impor barang kena pajak;
- c. Penyerahan jasa kena pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;
- d. Pemanfaatan barang kena pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
- e. Pemanfaatan jasa kena pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean; atau
- f. Ekspor barang kena pajak oleh pengusaha kena pajak";

Pasal 4A ayat (1):

"Jenis barang sebagaimana dimaksud dalam Pasal J angka 2 dan jenis jasa sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 5 yang tidak dikenakan pajak berdasarkan Undang-Undang ini ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah";

Pasal 4A ayat (3):

"Penetapan jenis jasa yang tidak dikenakan pajak pertambahan nilai sebagaimana dimaksud dalam ayat (J) didasarkan atas kelompok-kelompok jasa sebagai berikut:

- a) Jasa di bidang pelayanan kesehatan medik;
- b) Jasa di bidang pelayanan sosial;
- c) Jasa di bidang pengiriman surat dengan perangko;
- d) Jasa di bidang perbankan, asuransi; dan sewa guna usaha dengan hak opsi;
- e) Jasa di bidang keagamaan;
- f) Jasa di bidang pendidikan;
- g) Jasa di bidang kesenian dan hiburan yang telah dikenakan pajak



tontonan;

- h) Jasa di bidang penyiaran yang bukan bersifat iklan;
  - i) Jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air;
  - j) Jasa di bidang tenaga kerja;
  - k) Jasa di bidang perhotelan;
  - l) Jasa yang disediakan oleh Pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum";
5. Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, mengatur:

Pasal 5:

"Kelompok jasa yang tidak dikenakan pajak pertambahan nilai adalah:

- a. Jasa di bidang pelayanan kesehatan medik;
- b. Jasa di bidang pelayanan sosial;
- c. Jasa di bidang pengiriman surat dengan perangko;
- d. Jasa di bidang perbankan, asuransi, dan sewa guna usaha dengan hak opsi;
- e. Jasa di bidang keagamaan;
- f. Jasa di bidang pendidikan;
- g. Jasa di bidang kesenian dan hiburan yang telah dikenakan Pajak Tontonan;
- h. Jasa di bidang penyiaran yang bukan bersifat iklan;
- i. Jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air;
- j. Jasa di bidang tenaga kerja;
- k. Jasa di bidang perhotelan; dan
- l. Jasa yang disediakan oleh Pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum";

Pasal 13:

"Jenis jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 hurufi adalah jasa angkutan umum di darat, di laut, di danau, dan di sungai yang dilakukan oleh Pemerintah atau swasta "

Penjelasan Pasal 13:

"Jasa angkutan umum di darat dan di air tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, sedangkan jasa angkutan udara dikenakan Pajak Pertambahan Nilai. Namun demikian jasa angkutan udara luar negeri tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, karena penyerahan jasa tersebut dilakukan di luar Daerah Pabean. Termasuk dalam pengertian jasa





angkutan udara luar negeri adalah jasa angkutan udara dalam negeri yang menjadi bagian yang tidak terpisahkan dari jasa angkutan udara luar negeri tersebut;"

6. Pasal 1 angka 11 dan angka 13 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 1992 tentang Penerbangan, mengatur:

11. Bandar udara adalah lapangan terbang yang dipergunakan untuk mendarat dan lepas landas pesawat udara, naik turun penumpang, dan/atau bongkar muat kargo dan/atau pos, serta dilengkapi dengan fasilitas keselamatan penerbangan dan sebagai tempat perpindahan antar moda transportasi;

13. Angkutan udara adalah setiap kegiatan dengan menggunakan pesawat udara untuk mengangkut penumpang, kargo, dan pos untuk satu perjalanan atau lebih dari satu bandar udara ke bandar udara yang lain atau beberapa bandar udara;

7. Pasal 1 Peraturan Pemerintah Nomor 40 Tahun 1995 tentang Angkutan Udara, mengatur:

"Angkutan udara adalah setiap kegiatan dengan menggunakan pesawat udar untuk mengangkut penumpang, kargo, dan pos untuk satu perjalanan atau lebih dari satu bandar udara ke bandar udara yang lain atau beberapa bandar udara;"

8. Pasal 1 angka 2 dan Pasal 24 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 70 Tahun 2001 tentang Kebandarudaraan, mengatur:

Pasal 1 angka 2

"Dalam Peraturan Pemerintah ini yang dimaksud dengan:

2. Kebandarudaraan meliputi segala sesuatu yang berkaitan dengan kegiatan penyelenggaraan bandar udara dan kegiatan lainnya dalam melaksanakan fungsi bandar udara untuk menunjang kelancaran, keamanan, dan ketertiban arus lalu lintas pesawat udara, penumpang, kargo dan/atau pos, keselamatan penerbangan, tempat perpindahan intra dan/atau antar moda serta mendorong perekonomian nasional dan daerah;"

Pasal 24 ayat 1:

"Pelayanan jasa kebandarudaraan di bandar udara umum dilakukan untuk kepentingan pelayanan umum, guna menunjang keamanan dan keselamatan penerbangan, kelancaran dan ketertiban lalu lintas pesawat udara, penumpang dan/atau kargo dan pos";



## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

9. Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor S-68/PJ.53/2006 Tanggal 08 Pebruari 2006 tentang Perlakuan PPN atas Jasa Penunjang Penerbangan dan Bandar Udara;

Angka 4:

"Berdasarkan ketentuan pada butir 2 dan butir 3 serta memperhatikan isi surat Saudara pada butir 1 di atas, dengan ini ditegaskan bahwa:

- a. Jasa kebandarudaraan, termasuk di dalamnya jasa kegiatan penunjang bandar udara, pada dasarnya merupakan Jasa Kena Pajak sehingga atas penyerahan jasa kebandarudaraan tersebut di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha yang telah dikukuhkan atau seharusnya dikukuhkan sebagai Pengusaha kena pajak dikenakan pajak pertambahan nilai. Oleh karena itu, atas penyerahan jasa pendaratan pesawat udara penerbangan internasional, penempatan dan penyimpanan pesawat udara penerbangan internasional, jasa pelayanan penerbangan lintas udara maupun jasa kebandarudaraan lainnya untuk Penerbangan Internasional, sepanjang diserahkan di dalam Daerah Pabean oleh Pengusaha yang telah dikukuhkan atau seharusnya dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, terutang Pajak Pertambahan Nilai;
  - b. Sampai dengan saat ini tidak ada ketentuan di bidang perpajakan yang secara khusus mengatur mekanisme asas timbal balik dimaksud;
10. Bahwa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dan berdasarkan hasil pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak sebagaimana yang telah dituangkan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.50366/PP/M.X/16/2014 Tanggal 10 Februari 2014 serta berdasarkan penelitian atas dokumen-dokumen milik Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dan fakta-fakta yang telah dapat diketahui secara jelas, yaitu:
- 10.1. Bahwa Berdasarkan ketentuan Pasal 4A ayat (3) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai, Jasa Penunjang Kegiatan Penerbangan Internasional (Jasa Kebandarudaraan untuk Penerbangan Internasional) tidak termasuk kedalam jenis jasa yang tidak dikenakan pajak penambahan nilai;
  - 10.2. Dalam penjelasan Pasal 13 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000, yang dikecualikan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai adalah hanya atas jasa angkutan udara luar negeri dengan alasan bahwa penyerahan jasa tersebut dilakukan di luar Daerah Pabean;



Dalam kasus ini yang menjadi koreksi Pemeriksa adalah jasa penunjang kegiatan penerbangan internasional (jasa kebandarudaraan untuk penerbangan internasional) yang dilakukan di dalam daerah pabean, sehingga jasa tersebut tidak termasuk ke dalam jenis jasa yang dikecualikan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000;

- 10.3. Berdasarkan Pasal 1 ayat (1) dan Pasal 4 Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2009, penyerahan jasa kebandarudaraan tertentu oleh penyelenggara bandar udara kepada perusahaan angkutan udara niaga yang melakukan kegiatan penerbangan luar negeri dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai mulai berlaku pada tanggal 24 Maret 2009, sehingga penyerahan jasa kebandarudaraan tertentu sebelum tanggal tersebut terutang pajak pertambahan nilai;
- 10.4. Bahwa dengan Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 1988 diatur 13 jenis jasa yang dikecualikan dari pengenaan PPN, namun demikian untuk mencegah timbulnya keragu-raguan di kalangan masyarakat tentang jasa yang dikenakan PPN, maka telah dikeluarkan pengumuman Direktur Jenderal Pajak Nomor Peng. 139/PJ.631/1989 Tanggal 27 Maret 1989 yang menegaskan bahwa di luar 13 kelompok jasa yang dikecualikan dari pengenaan PPN, untuk sementara sebanyak 31 kelompok jasa dinyatakan kena PPN;
- 10.5. Bahwa menurut pengumuman tersebut, jasa pelabuhan udara termasuk yang dikenakan PPN, oleh karena itu timbul pertanyaan/keraguan dari kalangan pengusaha, tentang jasa pelabuhan yang memberikan pelayanan kepada kapal-kapal untuk jalur pelayaran internasional, mengingat jasa tersebut ada hubungannya dengan ekspor BKP yang terutang PPN 0% dan dengan jasa angkutan udara yang tidak dikenakan PPN;
- 10.6. Bahwa sehubungan dengan itu Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor: S-81/PJ.631/1989 tanggal 3 April 1989 mengenai Penjelasan untuk Pelaksanaan Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 1988 dan Keputusan Presiden Nomor 56 Tahun 1988 yang menjawab Surat Pemohon Banding Nomor API.525/K.U.30/89/DU-8 pada pokoknya mengemukakan "Atas penyerahan Jasa Pendaratan, Penempatan dan Penyimpanan Pesawat Udara Penerbangan Internasional dan



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Jasa Pelayanan Penerbangan Lintas Udara untuk Penerbangan Internasional oleh Perusahaan Penerbangan Asing (Nomor La dan Nomor 2.c Daftar Jenis Penjualan Jasa PAP I Lampiran Surat) tidak terutang pajak pertambahan nilai sepanjang negara tempat kedudukan perusahaan penerbangan tersebut memberikan pembebasan jenis pajak yang sama atas Perusahaan Penerbangan Indonesia (azas pembebasan timbal balik);

10.7. Bahwa Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor S-628/PJ.3/1989 tanggal 19 Mei 1989 yang ditujukan kepada Direktur Jenderal Perhubungan Udara perihal Pembebasan Pajak Pertambahan Nilai atas Jasa BP4U, BP2 dan *Overflying* Penerbangan Internasional, pada pokoknya mengemukakan:

- a. Dalam butir 1 surat Direktur Jenderal Pajak kepada Direktur Utama Perum Angkasa Pura I Nomor S-081/PJ.631/1989 Tanggal 3 April 1989 disebutkan bahwa atas penyerahan Jasa Pendaratan, Penempatan dan Penyimpanan Pesawat Udara Penerbangan Internasional dan Jasa Pelayanan Penerbangan Lintas Udara untuk Penerbangan Internasional oleh Perusahaan Penerbangan Asing tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai sepanjang Negara tempat kedudukan Perusahaan Penerbangan tersebut memberikan pembebasan jenis pajak yang sama atas Perusahaan Penerbangan Indonesia;
- b. Sehubungan dengan ketentuan yang tercantum pada butir 1 tersebut di atas, Direktur Jenderal Pajak setuju untuk tidak mengenakan PPN atas Jasa Pendaratan, Penempatan dan Penyimpanan Pesawat Udara Penerbangan Internasional dan Jasa Pelayanan Penerbangan Lintas Udara untuk Penerbangan Internasional serta *overflying* Penerbangan Internasional yang dilakukan oleh Perusahaan Penerbangan Indonesia;

10.8. bahwa Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-17/PJ.5.1/1990 Tanggal 1 September 1990 tentang PPN atas Jasa Pelabuhan Jalur Pelayanan Internasional menyatakan bahwa jasa pelabuhan dan jasa pelabuhan udara merupakan Jasa Kena Pajak. Namun demikian karena mempertimbangkan hal-hal antara lain seperti:

- Adanya hubungan integral antara jasa pelabuhan dan jasa angkutan laut yang dibebaskan dari PPN;



## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- Adanya suatu kelaziman di dunia internasional bahwa jasa pelabuhan pelayaran internasional dikecualikan dari pengenaan PPN,

Mulai tanggal 1 September 1990, jasa pelabuhan yang digunakan oleh kapal-kapal dalam jalur pelayaran internasional tidak dikenakan PPN;

Pengecualian ini hanya berlaku sepanjang perusahaan pelayaran tersebut tidak mengangkut orang dan/atau barang dari satu pelabuhan ke pelabuhan di dalam wilayah Indonesia;

Bahwa BP4U adalah Bea Pendaratan, Penempatan dan Penyimpanan Pesawat Udara :

- a. Penerbangan Internasional;
- b. Penerbangan Domestik;

Bahwa BP2 adalah Bea Pelayanan Penerbangan:

- a. Penerbangan Internasional;
- b. Penerbangan Domestik;
- c. Penerbangan Lintas Udara (*Over Flying*);

Bahwa kelaziman di dunia internasional tentang dikecualikannya jasa pelabuhan yang melayari jalur internasional dari pengenaan PPN dan azas timbal balik di dalam perjanjian bilateral, ditegaskan dalam *Convention On International Civil Aviation (The Chicago Convention 1944)*;

Bahwa berdasarkan *International Civil Aviation Organization (ICAO)* Nomor 8632 mengenai Perpajakan Dalam Bidang Transoportasi Udara Internasional diketahui sebagai berikut:

- a. Bahwa setiap Negara anggota ICAO secara timbal balik memberikan pembebasan pengenaan pajak properti dan modal atau pajak-pajak lainnya yang terlibat dalam penyediaan transportasi udara internasional;
- b. Bahwa selain itu didalam dokumen yang sama ICAO juga membuat ketetapan mengenai perpajakan penjualan atau penggunaan transportasi udara internasional berbunyi sebagai berikut: "Berkenaan dengan pajak-pajak mengenai penjualan atau penggunaan transportasi udara internasional; setiap negara ICAO harus melakukan pengurangan untuk sejauh mungkin bisa dilakukan dan untuk membuat rencana-rencana untuk menghilangkan semua bentuk perpajakan atas penjualan dan





penggunaan transportasi udara internasional termasuk pajak-pajak atas penerimaan kotor para operator dan pajak-pajak yang dipungut secara langsung pada para penumpang atau para pengirim barang;

- c. Bahwa disamping itu ICAO Document 8632 point 18 dinyatakan bahwapengenaan berbagai pajak pada penerbangan internasional sangat menghambat perkembangan angkutan udara internasional karena hubungan antar negara bersifat Resiprositas (timbal balik) termasuk pajak;
11. Bahwa Pemerintah Indonesia adalah sebagai pihak yang mengikatkan diri pada Konvensi Chicago pada Tahun 1944 tentang Penerbangan Sipil, salah satu *appendix* dalam Konvensi Chicago tersebut adalah Dokumen ICAO Nomor 8632 mengenai Perpajakan. Dalam Transportasi Udara Internasional yang menyatakan bahwa setiap anggota ICAO secara timbal balik memberikan pembebasan pengenaan pajak penggunaan kapal terbang dari negara anggota ICAO yang terlibat dalam penyediaan transportasi udara internasional, karena itu Pemerintah Indonesia wajib menjalankan perjanjian/kesepakatan yang ditetapkan bersama;
  12. Bahwa Peraturan yang bersifat internasional antara lain seperti Konvensi Chicago 1944, dokumen-dokumen yang dikeluarkan Organisasi Tertinggi Penerbangan Sipil Dunia atau *International Civil Aviation Organization* (ICAO) seperti yang ditegaskan dalam Undang-undang Nomor 15 Tahun 1992 tentang Penerbangan dan dokumen-dokumen yang terkait;
  13. Bahwa *International Civil Aviation Organization* (ICAO) tersebut secara berkala melaksanakan audit terhadap Pemerintahan Indonesia termasuk dalam hal ini Pemohon Banding baik peraturan-peraturan dalam bidang kebandarudaraan maupun penerbangan termasuk memeriksa secara random suatu bandar udara di Indonesia;
  14. Bahwa meskipun berdasarkan Pasal 4 ayat (2) huruf b Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 jasa pelabuhan terutang PPN, tetapi khusus jasa angkutan udara luar negeri dikecualikan dari PPN berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 1988, Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor S-81/PJ.631/1989 Tanggal 3 April 1989 dan Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor S-628/PJ.3/1989 Tanggal 19 Mei 1989 sebagaimana dimaksud di atas;



bahwa dikecualikannya jasa angkutan udara luar negeri dengan ketentuan dimaksud di atas, merupakan suplemen/pelengkap dari Undang-undang yang tidak dapat dipisahkan dari Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 karena sudah dilaksanakan secara *de facto* dan diterima oleh Pemerintah maupun masyarakat pengusaha sehingga sudah dapat dianggap sebagai suatu konvensi/kebiasaan hukum;

Bahwa praktek tersebut secara hukum sudah dapat dianggap sebagai konvensi hukum yang benar dan telah memberikan kepastian hukum;

15. Bahwa Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai Nomor 18 Tahun 2000, sebagai perubahan dari Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai Nomor 8 Tahun 1983 dalam Pasal 4 A, diatur bahwa jenis-jenis jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai akan diatur dengan Peraturan Pemerintah;

16. Bahwa dalam Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 sebagai pelaksanaan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000, Jasa Angkutan Udara luar negeri tidak dikenakan PPN;

Bahwa Penjelasan Pasal 13 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 berbunyi ..... Jasa Angkutan Udara luar negeri tidak dikenakan PPN, karena penyerahan jasa tersebut dilakukan di luar Daerah Pabean, termasuk dalam pengertian jasa angkutan luar negeri adalah jasa angkutan udara dalam negeri yang menjadi bagian yang tidak terpisahkan dari jasa angkutan udara luar negeri tersebut,

Bahwa dengan demikian dikecualikannya Jasa Angkutan Udara luar negeri kembali telah ditegaskan eksistensinya di luar Undang-undang PPN Nomor 18 Tahun 2000 yang secara umum pada prinsipnya mengenakan PPN atas jasa angkutan udara;

Bahwa ketentuan hukum dimaksud yang seharusnya sesuai kebutuhan tercantum dalam materi undang-undang kembali didasarkan pada konvensi yang secara *de facto* telah dilaksanakan, yaitu dalam Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000;

17. Bahwa Majelis dalam mempertimbangkan masalah hukum dimaksud perlu merujuk Pasal 2 Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yang mengatur bahwa "Pengadilan Pajak adalah badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi Wajib Pajak atau penanggung pajak yang mencari keadilan terhadap sengketa pajak";



Bahwa sehubungan dengan itu, Majelis bisa memahami alasan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) bahwa Jasa Angkutan Udara luar negeri tergolong pada jasa yang dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, mengingat Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000 tidak mengatur pengecualian pengenaan Pajak Pertambahan Nilai terhadap Jasa Angkutan Udara luar negeri dimaksud;

18. Bahwa Majelis juga bisa memahami alasan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) bahwa sejak diundangkan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 maka masyarakat dianggap mengetahui adanya ketentuan dimaksud;

Bahwa namun demikian alasan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dimaksud tidak menyebabkan Majelis serta merta mengesampingkan alasan-alasan Pemohon Banding yang tetap menganggap bahwa dalam tahun 2006 Jasa Angkutan Udara luar negeri tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;

19. Bahwa Majelis melihat/mempertimbangkan ketentuan yang mengecualikan jasa angkutan udara luar negeri sebagaimana ditegaskan melalui surat-surat tersebut, adalah merupakan ketentuan khusus yang berada di luar Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai, yang telah berlaku dalam rezim-rezim hukum sebelumnya yaitu Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 dan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 sehingga merupakan konvensi/kebiasaan hukum;
20. Bahwa konvensi hukum dimaksud yang bersumber dari kebiasaan internasional didasarkan pada konvensi bilateral/*multilateral* yang berawal dari konvensi Chicago tahun 1944 yang selama ini masih berlaku dan sampai sekarang Indonesia menjadi anggota organisasi International Civil Aviation Organisation (ICAO)/Organisasi Tertinggi Penerbangan Sipil Dunia;
21. Bahwa sesuai dengan azas-azas umum Pemerintahan Umum yang baik, maka berdasarkan azas kepastian hukum (*principle of legal security*), pengecualian pengenaan Pajak Pertambahan Nilai terhadap Jasa Angkutan Udara luar negeri yang selama ini diatur di luar Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai yang berlaku, harus dianggap tetap berlaku sebelum dinyatakan secara tegas dicabut/tidak berlaku;
22. Bahwa Majelis berpendapat alasan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) mengenai pernyataan tidak diberlakukannya lagi ketentuan pengecualian Pajak Pertambahan Nilai terhadap Jasa Angkutan



## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Udara luar negeri karena ketentuan tersebut bertentangan dengan Undang-Undang PPN Nomor 18 Tahun 2000, tidak sesuai dengan azas kepastian hukum dimaksud karena bukan dituangkan dalam produk hukum yang sama dengan ketentuan-ketentuan yang mengecualikannya dan karena pernyataan tersebut hanya kepada pihak-pihak tertentu dan tidak kepada umum;

23. Bahwa Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor S-081/PJ.631/1989 tanggal 3 April 1989 yang ditujukan kepada Direktur Utama Perum Angkasa Pura I tentang Penjelasan untuk pelaksanaan PP Nomor 28 Tahun 1988 dan KEPPRES Nomor 56 tahun 1988 ditegaskan bahwa atas Penyerahan Jasa Pendaratan, Penempatan, dan Penyimpanan Pesawat Udara Penerbangan Internasional dan Jasa Pelayanan Penerbangan Lintas Udara untuk Penerbangan Internasional oleh Perusahaan Penerbangan Asing tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai tempat kedudukan Perusahaan Penerbangan tersebut memberikan pembebasan jenis pajak yang sama atas Perusahaan Penerbangan Indonesia (azas pembebasan timbal balik);
24. Bahwa dengan demikian, Majelis dapat menerima keyakinan Pemohon Banding bahwa dalam tahun 2008, penyerahan Jasa Penunjang Kegiatan Penerbangan Internasional (*Jasa Groundhandling Internasional*) tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;
25. Bahwa pajak yang ditetapkan adalah Pajak Pertambahan Nilai yang seharusnya dibebankan kepada destinataris (yang dituju Undang-undang) yaitu kepada pihak konsumen, bahwa dengan demikian pajak pertambahan nilai yang dibayar oleh Pemohon Banding ke Kas Negara sebetulnya berasal dari pajak yang dikenakan kepada konsumen, karena pajak pertambahan nilai adalah tergolong pajak tidak langsung;
26. Bahwa dengan demikian Pemohon Banding tidak mungkin lagi membebaskan Pajak Pertambahan Nilai tahun 2008 dimaksud kepada konsumennya, sehingga ketetapan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) tersebut telah menimbulkan ketidakadilan bagi Pemohon Banding;
27. Bahwa di negara-negara lain seperti Hongkong, China, Thailand, Saudi Arabia tidak memberlakukan *Government Services Tax (GST)/Value Added Tax (VAT) Zero Rated* dimana jasa yang tidak dikenakan pajak di atas adalah jasa *landing, parking, aerobridge, route air navigation charge, cargo handling charges, catering handling charges, passenger security*



*charges* dan jasa-jasa tersebut di atas bila di Indonesia dengan nama Pelayanan Jasa Pendaratan, Penempatan, Penyimpanan Pesawat Udara (PJP4U), Pelayanan Jasa Penerbangan (PJP), Garbarata (Aviobridge) dan Ground Handling;

28. Bahwa apabila Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat Jasa Kebandarudaraan untuk Penerbangan Internasional terutang PPN maka tindakan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) juga kurang sejalan dengan asas *non-discrimination* dalam perpajakan sehingga seharusnya jasa angkutan udara luar negeri lainnya juga harus dikenakan PPN, padahal pada kenyataannya jasa angkutan udara luar negeri di negara lain tidak dikenakan PPN;

Bahwa koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) juga akan menyebabkan Pemohon Banding tidak mungkin lagi melimpahkan PPN yang disengketakan kepada konsumen/pelanggannya sehingga tentunya menjadi kurang sejalan dengan sifat dasar PPN sebagai Pajak tidak langsung;

29. Bahwa berdasarkan pemeriksaan dan penelitian terhadap data dan keterangan yang disampaikan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) pada saat pemeriksaan, keberatan maupun Banding dapat disampaikan hal-hal sebagai berikut :

29.1. Bahwa yang menjadi pokok sengketa banding adalah sengketa mengenai yuridis yaitu terkait perbedaan pendapat antara Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) terhadap koreksi positif atas penyerahan yang Pajak Pertambahan Nilai-nya harus dipungut sendiri sebesar Rp20.100.071.929,00 dan koreksi negatif atas penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai sebesar Rp20.100.071.929,00 berupa penyerahan Jasa Penunjang Kegiatan Penerbangan Internasional (Jasa *Groundhandling Internasional*), dimana menurut Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) terutang PPN sedangkan menurut Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak terutang PPN;

29.2. Bahwa berdasarkan fakta yang terungkap dalam persidangan serta mengacu pada ketentuan sebagaimana disampaikan di atas, dapat disimpulkan bahwa jenis jasa yang dilakukan Termohon Peninjauan





Kembali (semula Pemohon Banding) sebagaimana disampaikan di atas termasuk dalam jenis jasa kebandarudaraan;

- 29.3. Bahwa mengacu pada ketentuan tersebut di atas juga dapat disimpulkan bahwa jasa kebandarudaraan berbeda dengan jasa angkutan udara dan kedua jenis jasa tersebut tidak dapat disatukan karena pihak pemberi jasa maupun penerima jasa antara angkutan udara dengan jasa kebandarudaraan dilakukan oleh pihak yang berbeda dan terpisah satu sama lainnya. Pihak pemberi jasa angkutan udara internasional adalah perusahaan penerbangan baik domestik maupun internasional dan pihak yang menerima atau memanfaatkan jasa angkutan udara tersebut adalah penumpang. Sedangkan pihak yang melakukan penyerahan jasa kebandarudaraan adalah pengelola bandara (dalam hal ini Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding)) dan pihak yang menerima jasa kebandarudaraan adalah perusahaan penerbangan;
- 29.4. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 4A ayat (3) Undang-Undang PPN *juncto* Pasal 5 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 tersebut diketahui bahwa jasa kebandarudaraan tidak termasuk ke dalam kelompok jasa yang ditetapkan sebagai jasa yang tidak dikenakan PPN;
- 29.5. Bahwa kemudian dalam Pasal 13 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa Yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai diatur bahwa, Jenis jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 huruf i adalah jasa angkutan umum di darat, di laut, di danau, dan di sungai yang dilakukan oleh Pemerintah atau swasta;
- 29.6. Bahwa sesuai Penjelasan Pasal 13 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 tersebut ditegaskan bahwa, jasa angkutan umum di darat dan di air tidak dikenakan pajak pertambahan nilai, sedangkan jasa angkutan udara dikenakan pajak pertambahan nilai. Namun demikian jasa angkutan udara luar negeri tidak dikenakan pajak pertambahan nilai, karena penyerahan jasa tersebut dilakukan di luar Daerah Pabean. Termasuk dalam pengertian jasa angkutan udara luar negeri adalah jasa angkutan udara dalam negeri yang



menjadi bagian yang tidak terpisahkan dari jasa angkutan udara luar negeri tersebut;

Bahwa berdasarkan penjelasan Pasal 13 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 tersebut, dapat disimpulkan bahwa atas jasa angkutan udara luar negeri tidak dikenakan PPN karena penyerahan jasa tersebut dilakukan di luar negeri, jadi pengenaan PPN atas jasa angkutan udara ini mengacu pada tempat penyerahan jasanya apakah dilakukan di luar atau di dalam negeri;

29.7. Bahwa oleh karena pajak pertambahan nilai menganut prinsip negatif list, maka untuk penyerahan jasa kena pajak yang dilakukan di dalam daerah pabean oleh pengusaha kena pajak pada dasarnya dikenakan PPN kecuali ditentukan lain oleh undang-undang sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 4A Undang-Undang PPN dan Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 tersebut di atas;

29.8. Bahwa berdasarkan ketentuan peraturan perpajakan tersebut di atas, dapat disimpulkan bahwa baik atas jasa angkutan udara maupun jasa kebandarudaraan merupakan objek PPN. Namun demikian, mengingat bahwa penyerahan Jasa Angkutan Udara Luar Negeri dilakukan di luar Daerah Pabean, maka atas penyerahan jasa angkutan udara luar negeri tidak dikenakan PPN. Sedangkan Jasa Kebandarudaraan yang mana semua kegiatan penyerahan tersebut dilakukan di dalam Daerah Pabean pada dasarnya merupakan jasa kena pajak sehingga atas penyerahan jasa kebandarudaraan tersebut terutang pajak pertambahan nilai;

29.9. Bahwa berdasarkan ketentuan peraturan perpajakan tersebut di atas juga, dapat disimpulkan bahwa oleh karena jasa kebandarudaraan tersebut diserahkan didalam daerah pabean dan tidak termasuk dalam jenis jasa yang dikecualikan dari pengenaan PPN sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4A Undang-Undang PPN *juncto* Pasal 5 PP 144 Tahun 2000, maka atas penyerahan jasa kebandarudaraan untuk penerbangan internasional (penyerahan jasa pendaratan pesawat udara penerbangan internasional, penempatan dan penyimpanan pesawat udara penerbangan internasional, jasa pelayanan penerbangan lintas udara maupun jasa kebandarudaraan lainnya untuk penerbangan internasional)



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

yang dilakukan di daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak, terutang Pajak Pertambahan Nilai;

30. Bahwa dalam amar pertimbangan Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam Putusan Pengadilan Pajak *a quo*, disebutkan:

Halaman 56 alinea ke-12:

Bahwa Majelis melihat/mempertimbangkan ketentuan yang mengecualikan jasa angkutan udara luar negeri sebagaimana ditegaskan melalui surat-surat tersebut, adalah merupakan ketentuan khusus yang berada di luar Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai, yang telah berlaku dalam rezim-rezim hukum sebelumnya yaitu Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 dan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 sehingga merupakan konvensi/kebiasaan hukum;

Halaman 56 alinea pertama sampai ke-5:

Bahwa konvensi hukum dimaksud yang bersumber dari kebiasaan internasional didasarkan pada konvensi *bilateral/multilateral* yang berawal dari konvensi Chicago tahun 1944 yang selama ini masih berlaku dan sampai sekarang Indonesia menjadi anggota organisasi *International Civil Aviation Organisation (ICAO)*/Organisasi Tertinggi Penerbangan Sipil Dunia;

Bahwa sesuai dengan azas-azas umum Pemerintahan Umum yang baik, maka berdasarkan azas kepastian hukum (*principle of legal security*), pengecualian pengenaan pajak pertambahan nilai terhadap jasa angkutan udara luar negeri yang selama ini diatur di luar undang-undang pajak pertambahan nilai yang berlaku, harus dianggap tetap berlaku sebelum dinyatakan secara tegas dicabut/tidak berlaku;

Bahwa Majelis berpendapat alasan Terbanding mengenai pernyataan tidak diberlakukannya lagi ketentuan pengecualian Pajak Pertambahan Nilai terhadap Jasa Angkutan Udara luar negeri karena ketentuan tersebut bertentangan dengan Undang-undang PPN Nomor 18 Tahun 2000, tidak sesuai dengan azas kepastian hukum dimaksud karena bukan dituangkan dalam produk hukum yang sama dengan ketentuan-ketentuan yang mengecualikannya dan karena pernyataan tersebut hanya kepada pihak-pihak tertentu dan tidak kepada umum;

Bahwa Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor S-081/PJ.631/1989 tanggal 3 April 1989 yang ditujukan kepada Direktur Utama Perum Angkasa Pura I tentang Penjelasan untuk pelaksanaan PP Nomor 28 Tahun 1988 dan KEPPRES Nomor 56 tahun 1988 ditegaskan bahwa atas penyerahan jasa

Halaman 26 dari 54 halaman Putusan Nomor 1819/B/PK/PJK/2016

#### Disclaimer

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



pendaratan, penempatan, dan penyimpanan pesawat udara penerbangan internasional dan jasa pelayanan penerbangan lintas udara untuk Penerbangan Internasional oleh Perusahaan Penerbangan Asing tidak terutang pajak pertambahan nilai tempat kedudukan perusahaan penerbangan tersebut memberikan pembebasan jenis pajak yang sama atas Perusahaan Penerbangan Indonesia (azas pembebasan timbal balik);

Bahwa dengan demikian, Majelis dapat menerima keyakinan Pemohon Banding bahwa dalam tahun 2008, penyerahan Jasa Penunjang Kegiatan Penerbangan Internasional (*jasa groundhandling internasional*) tidak dikenakan pajak pertambahan nilai;

Halaman 57 alinea ke-3 s.d. halaman 58:

Bahwa adanya azas timbal balik untuk tidak mengenakan Pajak pertambahan nilai atas jasa angkutan udara luar negeri, berdasarkan perjanjian hubungan udara bilateral Pemerintah Indonesia dengan Negara Mitra dimana posisi saat ini Pemerintah Indonesia sudah melakukan perjanjian hubungan udara bilateral dengan 71 negara mitra dengan rincian 20 negara mitra telah melaksanakan penerbangan ke/dari Indonesia, sedangkan perusahaan angkutan udara nasional Indonesia telah melaksanakan penerbangan ke/dari 10 negara mitra, yang tidak mengenakan pajak pertambahan nilai atas perusahaan penerbangan Indonesia atas pengenaan Jasa Penunjang Kegiatan Penerbangan Internasional (Jasa Kebandarudaraan untuk Penerbangan Internasional) yaitu :

- |                       |                      |
|-----------------------|----------------------|
| 1. Afrika Selatan     | 37. Macau            |
| 2. Amerika Serikat    | 38. Maroko           |
| 3. Arab Saudi         | 39. Mauritius        |
| 4. Australia          | 40. Myanmar          |
| 5. Austria            | 41. New Zealand      |
| 6. Bahrain            | 42. Norwegia         |
| 7. Bangladesh         | 43. Oman             |
| 8. Belanda            | 44. Pakistan         |
| 9. Belgia             | 45. Papua New Guinea |
| 10. Brunei Darussalam | 46. Perancis         |
| 12. Canada            | 47. Philippina       |
| 13. Ceko              | 48. Polandia         |
| 14. Croatia           | 49. Qatar            |
| 15. Denmark           | 50. RRC              |
| 16. Finlandia         | 51. Rumania          |
| 17. Hongaria          | 52. Rusia            |
| 18. Hongkong          | 53. Singapura        |
| 19. India             | 54. Slovakia         |
| 20. Inggris           | 55. Spanyol          |
| 21. Iran              | 56. Sri Lanka        |
| 22. Islandia          | 57. Swedia           |
| 23. Italia            | 58. Swiss            |
| 24. Jepang            | 59. Taiwan           |
| 25. Jerman            | 60. Thailand         |
| 26. Kamboja           | 61. Timor Leste      |
| 27. Kenya             | 62. Tunisia          |
| 28. Korea Selatan     | 63. Turki            |
| 29. Kuwait            | 64. Turkmenistan     |
| 30. Kyrgyzstan        | 65. Ukraina          |
| 31. Laos              | 66. Uni Emirat Arab  |
| 32. Libanon           | 67. Uzbekistan       |
| 33. Luxembourg        | 68. Vietnam          |
| 34. Macau             | 69. Yemen            |
| 35. Madagaskar        | 70. Yordania         |
| 36. Malaysia          | 71. Yunani           |



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa berdasarkan uraian dan ketentuan tersebut di atas, Majelis berkesimpulan bahwa atas penyerahan jasa *Groundhandling Internasional* tidak terutang pajak pertambahan nilai;

Bahwa berdasarkan uraian dalam tabel tersebut di atas, atas pokok sengketa dalam banding berupa koreksi Dasar Pengenaan Pajak Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak November 2008 sebesar Rp20.100.071.929,00, Majelis berpendapat terdapat bukti yang dapat meyakinkan Majelis bahwa jasa *Groundhandling Internasional* yang dilakukan Pemohon Banding merupakan penyerahan jasa yang tidak terutang pajak pertambahan nilai;

Bahwa berdasarkan hasil pemeriksaan atas bukti-bukti dan fakta-fakta yang terungkap dalam persidangan, Majelis berkesimpulan bahwa atas koreksi Dasar Pengenaan Pajak Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak November 2008 sebesar Rp20.100.071.929,00 berupa penyerahan Jasa Penunjang Kegiatan Penerbangan Internasional (Jasa *Groundhandling Internasional*) tidak dapat dipertahankan;

31. Bahwa atas kesimpulan Majelis Hakim tersebut di atas, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) tidak sependapat dengan Majelis Hakim Pengadilan Pajak dengan pertimbangan sebagai berikut:
  - a. Bahwa dengan ini disampaikan dengan mengacu pada pendapat ahli hukum internasional Prof. Hikmahanto Juwana, S.H, LL.M, Ph.D sebagai berikut:
    - 1) Bahwa di dalam huruf a article 92 Konvensi Chicago 1944, disebutkan "*this convention shall be open for adherence by members of the united nations and states with then, and states which remained neutral during the present world conflict*" kemudian di huruf b disebutkan "*adherence shall be effected by a notification addressed to the government of the United States of America and shall take effect as from the thirtieth day from the receipt of the notification by the government of the United States of America, which shall notify all the contracting states.*" Negara Republik Indonesia melalui Kedutaan Republik Indonesia untuk Amerika Serikat telah mengirimkan notifikasi tanggal 26 April 1950 dan telah diterima pemerintah Amerika Serikat tanggal 27 April 1950, sehingga sesuai ketentuan article 92 maka Negara Republik Indonesia telah menjadi anggota ICAO dan ketentuan-ketentuan yang terdapat di dalam Konvensi Chicago 1944 beserta annexes-nya mengikat Negara Republik Indonesia;





Pemerintah Republik Indonesia mempunyai kewajiban untuk menterjemahkan ketentuan-ketentuan di dalam Perjanjian Internasional yang menjadi kewajiban-kewajibannya ke dalam hukum nasional agar bisa diberlakukan kepada subyek hukum nasionalnya. Hukum internasional terutama perjanjian internasional akan mengikat negara-negara ataupun organisasi internasional sebagai subjek hukum internasional tetapi ketentuan-ketentuan dalam perjanjian internasional pada umumnya tidak akan langsung mengikat warga negara dan badan hukum dari subjek hukum nasional oleh karena itu agar kewajiban-kewajiban yang ada dalam perjanjian internasional yang dibebankan kepada negara bisa dijalankan dan diberlakukan kepada warga negaranya maka ada satu proses yang disebut transformasi;

Prinsipnya adalah sebelum ketentuan dalam perjanjian internasional diterjemahkan ke dalam hukum nasional maka bagi subjek hukum nasional yang berlaku adalah ketentuan-ketentuan yang ada dalam hukum nasional, hal ini dapat dijelaskan karena sumber dan dasar hukum yang berlaku dan mengikat bagi warga negara dan badan hukum di Indonesia adalah sebagaimana tercantum dalam Pasal 7 Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2004 yaitu:

1. Undang-Undang Dasar 1945;
2. Undang-Undang/Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang;
3. Peraturan Pemerintah;
4. Peraturan Presiden;
5. Peraturan Daerah;

Dari keseluruhan sumber dan dasar hukum yang terdapat dalam Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2004 tersebut tidak terdapat Perjanjian Internasional yang artinya bahwa penegak hukum termasuk fiskus dan pengadilan harus menggunakan peraturan perundang-undangan yang berlaku di Indonesia untuk mengikat warga negara dan badan hukum di Indonesia. Sehingga apabila terjadi pertentangan antara perjanjian internasional yang telah diratifikasi dan belum ditransformasi ke dalam peraturan nasional dengan peraturan perundang-undangan nasional maka yang berlaku dan mengikat warga negara dan badan hukum sebagai subjek hukum nasional adalah peraturan perundang-undangan nasional;



Badan hukum di Indonesia belum dapat melaksanakan ketentuan suatu perjanjian internasional jika Pemerintah Republik Indonesia belum mentransformasi ketentuan tersebut kedalam peraturan perundang-undangan nasional, karena harus selalu diperhatikan bahwa yang menjadi subyek hukum internasional adalah negara dan badan negara sehingga ketentuan suatu perjanjian internasional belum menyentuh warga negara dan badan hukum di Indonesia sebagai subjek hukum nasional;

Terkait dengan penjelasan tersebut dapat diberikan contoh konkrit yaitu Pemerintah Republik Indonesia telah meratifikasi *convention on the recognition and enforcement of foreign arbitral awards* atau disebut *new york convention* melalui Keputusan Presiden Nomor 34 Tahun 1981 namun lembaga peradilan di Indonesia belum dapat menjalankan ketentuan New York Convention untuk mengakui dan melaksanakan putusan arbitrase asing karena lembaga peradilan membutuhkan peraturan pelaksanaan, sehingga dalam kenyataannya New York Convention tidak diberlakukan hingga dikeluarkannya Peraturan Mahkamah Agung Nomor 1 Tahun 1990 tentang Tata Cara Pelaksanaan Putusan Arbitrase Asing;

- 2) Ketika Pemerintah Republik Indonesia mengikuti suatu Perjanjian Internasional, kepentingan nasional sebelumnya telah menjadi bahan pertimbangan dalam memilih untuk ikut atau tidak ikut, konsekuensi dan sebagainya. Tetapi ketika Pemerintah Republik Indonesia telah mengikuti Perjanjian Internasional itu maka seharusnya pemerintah menjalankan kewajiban-kewajibannya sesuai ketentuan-ketentuan yang ada dalam Perjanjian Internasional tersebut. Akan tetapi perlu diketahui bahwa dalam Perjanjian Internasional itu ada ketentuan yang sifatnya memaksa, atau harus dijalankan tetapi ada juga yang sifatnya rekomendasi. Terhadap ketentuan yang sifatnya rekomendasi pemerintah mempunyai pilihan untuk menjalankan atau tidak menjalankan, dan kalau pemerintah memutuskan untuk menjalankan atas sesuatu yang sifatnya fakultatif maka hal tersebut yang harus ditransformasikan ke dalam hukum nasional;
- 3) Terhadap Hukum Kebiasaan Internasional yang terkait dengan asas timbal balik (*reciprocity*) dan hubungan Konvensi Chicago 1944



dengan Piagam Mahkamah Internasional Pasal 38 ayat (1), dapat dijelaskan sebagai berikut:

- Asas timbal balik adalah perlakuan satu negara terhadap individu atau badan hukum dari satu negara lain yang diharapkan hal yang sama akan dilakukan juga oleh satu negara dari asal dari warga negara atau badan hukum negara tersebut. Karena ada suatu kewajiban untuk menjalankan maka dalam ruang lingkup masyarakat internasional asas timbal balik biasanya diatur di dalam suatu perjanjian internasional;
- Di dalam hukum kebiasaan internasional tidak ada ketentuan tentang resiprositas atau timbal balik. Yang terdapat di dalam hukum kebiasaan internasional adalah praktek yang dilakukan oleh suatu negara dan kemudian praktek itu dijadikan dasar hukum oleh suatu pengadilan internasional untuk memutus suatu perkara. Walaupun pembahasan tentang timbal balik terkait dengan praktek dari negara tentu tidak terkait dengan hukum kebiasaan internasional akan tetapi terkait dengan kebiasaan yang ada di dalam masyarakat internasional, jadi dianggap sebagai internasional comity atau kesopansantunan internasional. Ketentuan yang terdapat di dalam konvensi ICAO 1944 awalnya adalah praktek-praktek antar negara yang dianggap sebagai kebiasaan internasional yang kemudian dalam suatu konvensi internasional disepakati oleh negara-negara untuk dikonversikan menjadi sebuah norma hukum dalam suatu perjanjian internasional;

Terkait dengan kebiasaan internasional karena merupakan salah satu sumber hukum internasional sesuai dengan Pasal 38 ayat (1) Piagam Mahkamah Internasional maka subyeknya adalah subyek hukum internasional yaitu negara. Jika kebiasaan internasional tersebut ingin diterapkan kepada warga negara atau badan hukum suatu negara maka harus ditransformasikan kedalam hukum nasional;

Perjanjian internasional yang mengatur masalah perpajakan biasanya diatur dalam sebuah Perjanjian Bilateral misalnya Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B). Apabila belum ada Perjanjian Bilateral yang mengatur masalah perpajakan khususnya masalah Value Added Tax (VAT) maka Pemohon Peninjauan



Kembali (semula Terbanding) berpendapat bahwa Republik Indonesia sebagai negara yang berdaulat akan memberlakukan Undang-Undang Perpajakan Indonesia bukan mengacu kepada kebiasaan internasional sebagaimana diatur dalam Pasal 38 ayat (1) Mahkamah Internasional;

- 4) Bahwa dalam angka 2 pendahuluan ICAO's *policies on taxation in the field of Internasional air transport doc. 8632* disebutkan *The Chicago Convention on Internasional Civil Aviation of 1944 did not attempt to deal comprehensively with tax matters. The convention simply provides (cf. Article 24 (a)) that fuel and lubricating oils on board an aircraft of a Contracting State on arrival in the territory of another Contracting State and retained on board on leaving the territory of that State shall be exempt from customs duty, inspection fees or similar national or local duties and charges. The same Article of the Chicago Convention also refers to the temporary admittance, free of duty, of aircraft on a flight to, from or across the territory of another Contracting State and to the exemption from customs duty, etc., of spare parts, regular equipment and aircraft stores.* Resolusi tersebut mengatur mengenai pembebasan pungutan atas bahan bakar dan pelumas yang digunakan dalam pesawat dari negara anggota yang melintasi yurisdiksi negara anggota lainnya;
- 5) Bahwa dalam angka 2 huruf a, *Council Resolution On Taxation Of Internasional Air Transport* disebutkan *With respect to the taxation of income of internasional air transport enterprises and taxation of aircraft and other moveable property, each Contracting State shall, to the fullest possible extent, grant reciprocally, kemudian di angka 3 disebutkan With respect to taxes on the sale and use of internasional air transport:each Contracting State shall reduce to the fullest practicable extent and make plans to eliminate as soon as its economic conditions permit all forms of taxation on the sale or use of internasional transport by air, including taxes on gross receipts of operators and taxes levied directly on passengers or shippers;*
- 6) Kalimat tersebut di huruf d dan e di atas menunjukkan bahwa *The Chicago Convention on Internasional Civil Aviation of 1944* tidak berusaha untuk mengatur masalah perpajakan di masing-masing negara anggota, namun demikian dalam article 24 (a) merekomendasikan pemberian fasilitas pembebasan biaya dan



pemeriksaan kepastian atas bahan bakar, pelumas dalam pesawat yang melakukan penerbangan melintasi wilayah antar negara anggota dan Resolusi Dewan ICAO yang termuat dalam Document 8632 hanya merekomendasikan pengurangan pajak atas penjualan atau penggunaan transportasi udara internasional termasuk pajak atas pendapatan kotor yang diterima maskapai penerbangan (airlines) dan pajak yang langsung dikenakan kepada penumpang atau pengirim barang (*forwarder*) hal ini terkait dengan jasa transportasi udara internasional, bukan jasa kebandarudaraan dan dapat dilihat secara jelas bahwa Resolusi Dewan ICAO tersebut menyerahkan kepada masing-masing negara anggota untuk mengatur pengenaan pajak-pajak yang timbul di negara masing-masing dan memberikan kebebasan negara anggotanya untuk sedapat mungkin melaksanakan rekomendasi tersebut sesuai dengan kepentingan nasional masing-masing negara anggota;

7) Dengan demikian Sebagai badan hukum yang didirikan dan berkedudukan di Indonesia Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) harus tunduk kepada peraturan perundang-undangan yang berlaku di Indonesia sehingga dalam melaksanakan ketentuan perpajakan atas Jasa Kebandarudaraan seharusnya mengikuti ketentuan dalam Undang-Undang PPN dan peraturan pelaksanaannya, Berdasarkan Undang-Undang PPN dan Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000, Jasa Kebandarudaraan tidak termasuk ke dalam jenis jasa yang tidak dikenakan PPN, sehingga atas penyerahan Jasa Kebandarudaraan merupakan objek Pajak Pertambahan Nilai;

b. Atas Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor S-628/PJ.3/1989 Tanggal 19 Mei 1989 perihal Pembebasan PPN atas Jasa BP4U, BP2, dan *Overflying Penerbangan Internasional* yang ditujukan kepada Direktur Jenderal Perhubungan Udara, yang inti suratnya adalah bahwa Direktur Jenderal Pajak menyetujui untuk tidak mengenakan PPN atas pemakaian Jasa Pendaratan, Penempatan, dan Penyimpanan Pesawat Udara Penerbangan Internasional dan Jasa Pelayanan Penerbangan Lintas Udara untuk Penerbangan Internasional serta *Overflying Penerbangan Internasional*, dan Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor S-081/PJ.631/1989 tanggal 03 April 1989 perihal Penjelasan Untuk Pelaksanaan PP Nomor 28 Tahun 1988 pada Pasal 1 ayat (2) huruf j





## Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- disebutkan bahwa jasa angkutan udara luar negeri dikecualikan/ tidak dikenakan PPN. Bahwa menjadi tidak relevan apabila Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak mengenakan PPN dengan alasan surat tersebut karena surat itu merupakan penjelasan dalam rangka pelaksanaan Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 1988 yang kemudian Peraturan Pemerintah tersebut sudah tidak berlaku lagi sejak diterbitkannya Peraturan Pemerintah Nomor 50 Tahun 1994 tentang Pelaksanaan 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 11 Tahun 1994;
- c. Bahwa surat penegasan yang pernah diterbitkan tersebut tidak berlaku sejak berlakunya Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994, karena jasa kebandarudaraan tersebut:
- Tidak ditetapkan sebagai jenis jasa yang tidak dikenakan PPN berdasarkan Pasal 4A Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 jo. Peraturan Pemerintah Nomor 50 Tahun 1994 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 59 Tahun 1999;
  - Tidak ditetapkan sebagai Jasa Kena Pajak Tertentu yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN berdasarkan Pasal 16B Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994;
- d. Sehubungan dengan diterbitkannya Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2009 dapat dijelaskan bahwa Peraturan Pemerintah tersebut berlaku sejak diundangkan, yaitu sejak tanggal 24 Maret 2009, dan tidak berlaku surut. Diterbitkannya Peraturan Pemerintah tersebut adalah untuk memberikan fasilitas pembebasan PPN atas penyerahan beberapa Jasa Kena Pajak tertentu yang diserahkan kepada perusahaan angkutan udara niaga untuk pengoperasian pesawat udara yang melakukan penerbangan luar negeri. Dengan demikian, penerbitan Peraturan Pemerintah tersebut dilatari bahwa perlakuan PPN atas beberapa Jasa Kena Pajak tertentu tersebut sebelum Peraturan Pemerintah tersebut terbit adalah dikenakan PPN, dan melalui Peraturan Pemerintah tersebutlah fasilitas pembebasan dari pengenaan PPN diberikan;
- e. Materi Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2009 secara formal maupun material sama-sama berlaku untuk penyerahan Jasa Kena Pajak berupa jasa kebandarudaraan tertentu yang terjadi pada dan/atau



setelah tanggal 24 Maret 2009, sehingga apabila Jasa Kena Pajak yang sama diserahkan sebelum tanggal 24 Maret 2009 maka tetap terutang PPN. Apabila atas Jasa Kena Pajak berupa jasa kebandarudaraan tertentu yang diserahkan sebelum tanggal 24 Maret 2009 tersebut tidak dikenakan PPN, maka Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2009 menjadi tidak diperlukan keberadaannya;

- f. Sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2009 tentang Perlakuan Pajak Pertambahan Nilai Atas Penyerahan Jasa Kebandarudaraan Tertentu Kepada Perusahaan Angkutan Udara Niaga Untuk Pengoperasian Pesawat udara Yang Melakukan Penerbangan Luar Negeri, pada butir menimbang huruf a, disebutkan bahwa, bahwa dalam rangka meningkatkan daya saing, untuk melaksanakan perjanjian internasional mengenai pelayanan jasa transportasi udara, dan untuk memberikan kemudahan dan kepastian perlakuan perpajakan terhadap perusahaan angkutan udara niaga yang mengoperasikan pesawat udara untuk penerbangan luar negeri, perlu memberikan kemudahan berupa pembebasan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas penyerahan jasa kebandarudaraan tertentu kepada perusahaan angkutan udara niaga untuk pengoperasian pesawat udara yang melakukan penerbangan luar negeri;
- g. Berdasarkan pendapat ahli hukum internasional Prof. Hikmahanto Juwana, SH, LL.M, Ph.D sebagaimana dikemukakan di atas dan butir menimbang Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2009 tersebut, dapat disimpulkan bahwa pelaksanaan perjanjian internasional terkait dengan perlakuan PPN atas penyerahan jasa kebandarudaraan baru ditransformasi pada tahun 2009 dengan diterbitkannya Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2009 yang mengatur tentang pemberian fasilitas pembebasan PPN atas penyerahan jasa kebandarudaraan;
- h. Terbitnya Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 tentang Perlakuan Pajak Pertambahan Nilai atas Penyerahan Jasa Kebandarudaraan Tertentu kepada Perusahaan Angkutan Udara Niaga untuk Pengoperasian Pesawat Udara yang Melakukan Penerbangan Luar Negeri, tidak dapat dijadikan dasar dalam mengabulkan permohonan banding Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) karena Peraturan Pemerintah tersebut baru berlaku sejak diundangkan (24 Maret 2009) sedangkan yang menjadi perkara *a quo* adalah PPN atas Jasa Kebandarudaraan Tahun Pajak 2008. Adanya peraturan ini juga



semakin menguatkan argumentasi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) bahwa Jasa Kebandarudaraan Internasional terutang PPN sebelum diberlakukannya peraturan tersebut;

- i. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa perlakuan PPN atas penyerahan jasa kebandarudaraan sebelum diterbitkannya Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2009 (sebelum tahun 2009) masih mengacu pada Undang-Undang Perpajakan Nasional yaitu Undang-Undang PPN dan peraturan pelaksanaannya dimana berdasarkan Undang-Undang PPN dan Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000, Jasa Kebandarudaraan penerbangan internasional tidak termasuk ke dalam jenis jasa yang tidak dikenakan PPN, sehingga atas penyerahan Jasa Kebandarudaraan merupakan objek pajak pertambahan nilai;
32. Bahwa disamping itu, ketentuan Konvensi Chicago 1944 tentang Penerbangan Sipil International, hanya mengatur tentang wilayah teritorial (Air Navigation, The International Civil Navitaion, International Air Transport dan Final Provision), tidak mengatur ketentuan perpajakan baik secara umum maupun secara khusus dalam hal pembebasan pengenaan PPN atas Jasa Kebandarudaraan karena tidak ada pasal-pasal yang mengandung pernyataan adanya pembebasan PPN atas Jasa Kebandarudaraan yang berlaku atas dasar asas timbal balik. Adapun rincian hal-hal yang diatur dalam Konvensi Chicago (Convention on International Civil Aviation at Chicago 7th Day of December 1944 (ICAO) adalah sebagai berikut:

A	Part I	: Air Navigation
	Chapter I	: General Principle and Application of The Convention
	Chapter II	: Right Over Territory of The Contracting State
	Chapter III	: Nationality of Aircraft
	Chapter IV	: Measures to Facilitate Air Navigation
	Chapter V	: Condition to be Fulfilled With Respect To Aircraft
	Chapter VI	: International Standards and Recommended Practices



B	Part II	: <i>The International Civil Organization</i>
	Chapter VII	: <i>The Organization</i>
	Chapter VIII	: <i>The Assembly</i>
	Chapter IX	: <i>The Council</i>
	Chapter X	: <i>The Air Navigation Commission</i>
	Chapter XI	: <i>Personnel</i>
	Chapter XII	: <i>Finance</i>
	Chapter XIII	: <i>Other International Arrangements</i>
C	Part III	: <i>International Air Transport</i>
	Chapter XIV	: <i>Information and Reports</i>
	Chapter XV	: <i>Airport and Other Air Navigation Facilities</i>
	Chapter XVI	: <i>Joint Operation Organization and Pooled Services</i>
D	Part IV	: <i>Final Provisions</i>
	Chapter XVII	: <i>Other Aeronautical Agreements and Arrangements</i>
	Chapter XVIII	: <i>Disputes and Default</i>
	Chapter XIX	: <i>War</i>
	Chapter XX	: <i>Annexes</i>
	Chapter XXI	: <i>Ratifications, adherences, amendments, and denunciations</i>
	Chapter XXII	: <i>Definitions</i>



33. Bahwa berdasarkan fakta dan argumentasi sebagaimana diuraikan di atas maka asas resiprositas atau timbal balik yang menjadi kesimpulan dan salah satu dasar Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam mengabulkan permohonan banding Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak tepat karena dokumen ICAO Nomor 8632 tidak menyatakan adanya pembebasan PPN atas Jasa kebandarudaraan sehingga menjadi tidak benar juga apabila Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dianggap telah secara sepihak melanggar dan mengabaikan *International Convention on Civil Aviation (Konvensi Chicago)*;
34. Bahwa menanggapi argumentasi Majelis Hakim Pengadilan Pajak tentang adanya surat-surat yang dikirimkan oleh Menteri Perhubungan dan Menteri Negara Badan Usaha Milik Negara yang ditujukan kepada Menteri Keuangan terkait permohonan dispensasi atau pembebasan PPN atas Jasa Kebandarudaraan, dapat disimpulkan bahwa hal ini semakin menunjukkan bahwa menurut ketentuan perpajakan yang berlaku pada dasarnya jasa kebandarudaraan penerbangan internasional merupakan jasa kena pajak dan atas penyerahan jasa kebandarudaraan penerbangan internasional tersebut terutang pajak pertambahan nilai;
35. Bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, Majelis Hakim dalam memutuskan sengketa koreksi positif DPP PPN atas penyerahan Jasa Penunjang Kegiatan Penerbangan Internasional (*Jasa Groundhandling Internasional*) sebesar Rp20.100.071.929,00 tidak mengacu dan tidak mempertimbangkan Undang-undang Perpajakan Nasional yang berlaku yaitu Undang-Undang PPN dan peraturan pelaksanaannya dimana berdasarkan Pasal 4 A ayat (3) Undang-Undang PPN *juncto* Pasal 5 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000, diatur bahwa Jasa Kebandarudaraan penerbangan internasional tidak termasuk ke dalam jenis jasa yang tidak dikenakan PPN, atau dengan kata lain jasa kebandarudaraan penerbangan internasional merupakan jasa kena pajak sehingga atas penyerahan jasa kebandarudaraan penerbangan internasional tersebut merupakan objek pajak pertambahan nilai;
36. Bahwa oleh karena Majelis Hakim dalam putusannya tidak mempertimbangkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, yaitu Pasal 4 A ayat (3) Undang-Undang PPN *juncto* Pasal 5 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000, maka





# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Majelis Hakim dalam memutuskan sengketa nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku yaitu sebagaimana diatur dalam Pasal 78 Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

37. Bahwa berdasarkan Pasal 78 Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak diatur bahwa, "Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim". Lebih lanjut dalam penjelasannya ditegaskan bahwa, "Keyakinan Hakim didasarkan pada penilaian pembuktian dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan";
38. Bahwa dengan demikian putusan Majelis yang berkesimpulan bahwa atas penyerahan Jasa Penunjang Kegiatan Penerbangan Internasional (Jasa *Groundhandling Internasional*) sebesar Rp20.100.071.929,00 tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, adalah tidak sesuai dengan fakta yang terungkap dalam persidangan serta ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, yaitu Pasal 78 dan Penjelasannya Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak serta Pasal 4A ayat (3) 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 *juncto* Pasal 5 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan;
39. Bahwa perlu juga disampaikan kepada Mahkamah Agung yang terhormat sebagai bahan pertimbangan dalam memutuskan sengketa ini, dalam hal PPN atas jasa kebandarudaraan penerbangan internasional tidak dikenakan, maka akan menimbulkan ketidakpastian hukum dan mengurangi penerimaan Negara dari sektor perpajakan (Pajak Pertambahan Nilai) mengingat volume lalu lintas penerbangan internasional yang diberi jasa kebandarudaraan adalah sangat besar;
40. Bahwa berdasarkan fakta-fakta hukum (*fundamentum petendi*) tersebut di atas secara keseluruhan telah membuktikan secara jelas dan nyata-nyata bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah memutus perkara *a quo* tidak berdasarkan pada ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku dan tidak berdasarkan hasil penilaian pembuktian, sehingga

#### Disclaimer

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



pertimbangan dan amar putusan Majelis Hakim pada pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak nyata-nyata telah salah dan keliru serta tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku (contra legem), khususnya dalam bidang perpajakan. Oleh karena itu maka Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.50366/PP/M.X/16/2014 tanggal 10 Februari 2014 harus dibatalkan;

B. Koreksi Pajak Masukan Dalam Negeri sebesar Rp.213.147.689,00 (menurut Terbanding sebesar Rp. 3.014.804.821,00, sedangkan menurut Pemohon Banding sebesar Rp. 3.227.952.510,00);

1. Bahwa pokok permasalahan dalam banding yang diajukan Peninjauan Kembali oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dalam sengketa Koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak November 2008 sebesar Rp213.147.689,00;
2. Bahwa berdasarkan Laporan Pemeriksaan KPP Badan Usaha Milik Negara Masa Pajak November 2008 Nomor LAP- 156/WPJ.19/KP.0305/2010 Tanggal 29 Juli 2010 diketahui bahwa untuk PPN Masa Pajak November 2008 terdapat koreksi berupa Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp.213.147.689,00 dengan perhitungan dan alasan sbb:

Perhitungan:

PM	Nilai (Rp)
Cfm WP	3.227.952.510,00
Cfm. Pemeriksa	3.014.804.821,00
Koreksi	213.147.689,00

Alasan:

- Bahwa koreksi tersebut ditetapkan oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) karena berdasarkan penelitian terhadap jawaban Konfirmasi faktur pajak diketahui terdapat jawaban konfirmasi yang menyatakan “tidak ada” / tidak dilaporkan oleh PKP lawan transaksi, dan;
3. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) sangat keberatan dengan pertimbangan Majelis Hakim Pengadilan Pajak, yang antara lain berbunyi sebagai berikut:

Halaman 68:

Bahwa dengan demikian dari total koreksi Pajak Masukan sebesar Rp213.147.689,00, dimana Pajak Masukan sebesar Rp76.502.963,00 (Rp53.513.963,00 + Rp22.989.000,00) tetap



dipertahankan sedangkan sisanya sebesar Rp136.644.726,00 (Rp23.056.363,00 + Rp113.588.363,00) tidak dapat dipertahankan;

4. Bahwa berkenaan dengan amar pertimbangan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang tertuang dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.50366/PP/M.X/16/2014 Tanggal 10 Februari 20124 tersebut di atas, maka Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan ini menyatakan bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang telah memeriksa dan mengadili sengketa banding tersebut telah salah dan keliru atau setidaknya telah membuat suatu kekhilafan (*error facti*) dalam membuat pertimbangan-pertimbangan hukumnya dengan telah mengabaikan dasar hukum dan atau prinsip perpajakan yang berlaku sehingga hal tersebut nyata-nyata telah melanggar asas kepastian hukum dalam bidang perpajakan di Indonesia;
5. Bahwa berdasarkan ketentuan Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 (selanjutnya disebut Undang-Undang KUP), menyebutkan sebagai berikut:

Pasal 26 A ayat (4):

“Wajib pajak yang mengungkapkan pembukuan, catatan, data, informasi, atau keterangan lain dalam proses keberatan yang tidak diberikan pada saat pemeriksaan, selain data dan informasi yang pada saat pemeriksaan belum diperoleh wajib pajak dari pihak ketiga, pembukuan, catatan, data, informasi, atau keterangan lain dimaksud tidak dipertimbangkan dalam penyelesaian keberatannya”;

Pasal 29 ayat (1):

“Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”;

Pasal 29 ayat (3) huruf a :

“Wajib pajak yang diperiksa wajib memperlihatkan dan atau meminjamkan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasarnya dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas wajib pajak, atau objek yang terutang pajak”;



Pasal 33:

“Pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang PPN 1984 dan perubahannya bertanggung jawab secara renteng atas pembayaran pajak, sepanjang tidak dapat menunjukkan bukti bahwa pajak telah dibayar”;

Memori Penjelasan:

“Sesuai dengan prinsip beban pembayaran pajak untuk pajak pertambahan nilai barang dan jasa dan pajak penjualan atas barang mewah adalah pada pembeli atau konsumen barang atau penerima jasa. Oleh karena itu sudah seharusnya apabila pembeli atau konsumen barang dan penerima jasa bertanggung jawab renteng atas pembayaran pajak yang terutang apabila ternyata bahwa pajak yang terutang tersebut tidak dapat ditagih kepada penjual atau pemberi jasa dan pembeli atau penerima jasa tidak dapat menunjukkan bukti telah melakukan pembayaran pajak kepada penjual atau pemberi jasa”;

6. Bahwa berdasarkan ketentuan 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 (selanjutnya disebut dengan Undang-Undang PPN), menyebutkan sebagai berikut:

Pasal 1 angka 23 :

“Faktur pajak adalah bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan barang kena pajak atau penyerahan jasa kena pajak, atau bukti pungutan pajak karena impor barang kena pajak yang digunakan oleh direktorat jenderal bea dan cukai”;

7. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 1 beserta lampiran I Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-754/PJ./2001 tentang Tata Cara Pelaksanaan Konfirmasi Faktur Pajak Dengan Aplikasi Sistem Informasi Perpajakan (selanjutnya disebut KEP-754/PJ./2001, menyebutkan sebagai berikut:

Pasal 1:

“Konfirmasi faktur pajak dengan aplikasi sistem informasi perpajakan adalah serangkaian tindakan yang dilakukan untuk mendapatkan keterangan tentang keabsahan faktur pajak”;



Dalam Lampiran KEP-754/PJ./2001 dijelaskan sebagai berikut:

Bahwa tujuan dilakukannya konfirmasi Faktur Pajak adalah untuk mendapatkan keyakinan bahwa:

1. Faktur pajak tersebut diterbitkan oleh pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak;
2. Faktur pajak tersebut diterbitkan oleh pengusaha kena pajak sehubungan dengan adanya penyerahan BKP dan atau JKP yang terutang pajak pertambahan nilai;
3. Faktur pajak tersebut telah dilaporkan PKP penerbit sebagai pajak keluaran pada SPT Masa PPN;

Mengenai Jawaban Klarifikasi, dijelaskan pada butir 1.4.1.3.2 dan 1.4.1.3.4 dengan ketentuan sebagai berikut :

Butir 1.4.1.3.2

Apabila jawaban klarifikasi menyatakan :

"Tidak ada" dengan penjelasan bahwa Faktur Pajak tersebut belum dilaporkan oleh PKP Penjual dan KPP domisili PKP Penjual telah menerbitkan SKPKB/SKPKBT atas faktur pajak yang belum dilaporkan PKP Penjual tersebut maka faktur pajak tersebut dapat diperhitungkan sebagai Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;

Butir 1.4.1.3.4

Apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak tanggal pengiriman permintaan klarifikasi dikirimkan melalui faksimile jawaban klarifikasi belum/tidak diterima dan apabila berdasarkan hasil pengujian arus barang dan atau arus uang dapat dibuktikan bahwa faktur pajak tersebut sah adanya maka faktur pajak yang dimintakan klarifikasi tersebut dapat diperhitungkan sebagai pajak masukan yang dapat dikreditkan;

8. Bahwa berdasarkan ketentuan dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-755/PJ.2001 tentang Penyampaian Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-754/PJ./2001 Tentang Tata Cara Pelaksanaan Konfirmasi Faktur Pajak Dengan Sistem Informasi Perpajakan menyatakan sebagai berikut:

- 1) Konfirmasi Faktur Pajak merupakan salah satu prosedur administrasi yang dilakukan untuk mengawasi pemenuhan





kewajiban PPN. Oleh karena itu konfirmasi faktur pajak tidak hanya dilakukan dalam rangka tindakan pemeriksaan;

- 2) Dalam setiap pelaksanaan pemeriksaan pajak, konfirmasi faktur pajak merupakan prosedur yang wajib dilakukan khususnya yang menyangkut pembelian dan penjualan;
  - 3) Pelaksanaan konfirmasi faktur pajak harus dilakukan bersamaan dengan prosedur-prosedur dan atau pengujian pemeriksaan lainnya;
  - 4) Bahwa yang dimaksud dengan faktur pajak yang bisa diperhitungkan sebagai pajak masukan yang dapat dikreditkan dalam Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-754/PJ./2001 adalah Faktur Pajak yang memenuhi syarat sebagai Pajak Masukan yang dapat dikreditkan. Dengan demikian walaupun berdasarkan hasil konfirmasi dan atau klarifikasi pajak keluaran sudah dipertanggungjawabkan oleh PKP Penjual, apabila berdasarkan ketentuan faktur pajak tersebut tidak memenuhi syarat sebagai pajak masukan yang dapat dikreditkan maka faktur pajak tersebut tetap tidak dapat diperhitungkan sebagai pajak masukan yang dapat dikreditkan;
9. Bahwa berdasarkan ketentuan dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-29/PJ.53/2003 tentang Langkah-Langkah Penanganan atas Penerbitan dan Penggunaan Faktur Pajak Tidak Sah (Fiktif) menyatakan sebagai berikut:

Angka 1 huruf a:

Yang dimaksud dengan Faktur Pajak fiktif antara lain adalah:

- a. Faktur Pajak yang diterbitkan oleh Pengusaha yang belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP);
- b. ... dst ...;

Angka 4 huruf l :

Dalam hal faktur pajak tersebut diterbitkan oleh pengusaha yang belum dikukuhkan sebagai PKP segera beritahukan kepada seluruh KPP terkait (KPP domisili PKP yang mengkreditkan faktur pajak yang tidak sah tersebut) bahwa faktur pajak yang diterbitkan wajib pajak dimaksud adalah merupakan faktur pajak yang tidak sah karena wajib pajak tersebut belum dikukuhkan sebagai PKP, sesuai Pasal 9 ayat (8) Undang-Undang PPN maka Pajak Masukan tersebut tidak dapat dikreditkan;



10. Bahwa dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-10/PJ.52/2006 dinyatakan bahwa pelaksanaan konfirmasi, baik untuk Pajak Masukan, Pajak Keluaran, PIB, maupun PEB merupakan salah satu prosedur pemeriksaan yang wajib dilakukan, namun bukan merupakan satu-satunya alat uji yang dipakai untuk meyakini bahwa transaksi tersebut benar adanya baik secara formal maupun material. Untuk meyakini kebenaran suatu transaksi agar pemeriksa mengajukan pengujian lainnya seperti arus uang, arus barang, arus dokumen, serta meneliti dokumen-dokumen pendukung lainnya yang berkenaan dengan transaksi tersebut.
- Berdasarkan Surat Edaran *a quo*, maka Pajak Masukan yang diajukan Peninjauan Kembali hanya sebesar Rp24.446.363,00, karena atas Pajak Masukan senilai Rp112.198.363,00, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dapat menerima pendapat Majelis yang tidak mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan alasan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dapat membuktikan (faktur pajak, uji arus uang dan arus barang) bahwa PPN tersebut telah benar dibayar oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding);
11. Bahwa berdasarkan ketentuan pasal 78 beserta penjelasan Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (selanjutnya disebut dengan Undang-Undang Pengadilan Pajak) yang berbunyi sebagai berikut:
- Pasal 78 :
- “Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim”:
- Penjelasan Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, menyebutkan:
- “Keyakinan Hakim didasarkan pada penilaian pembuktian dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan”;
12. Bahwa berdasarkan bukti-bukti yang ada selama proses persidangan, dan berdasarkan hasil penelitian terhadap faktor-faktor pajak masukan, diperoleh fakta-fakta sebagai berikut:
- a. Atas Faktur Pajak Nomor 010-000-0800000001;



bahwa penelitian terhadap faktur pajak asli yang menjadi pokok sengketa diketahui hal-hal sebagai berikut:

a.	Nama PKP Penjual	:	Satkar Kati
b.	Alamat PKP Penjual	:	Jl. Banyuurip Kidul 7A/15, Surabaya
c.	NPWP PKP Penjual	:	01.464.265.6-614.000
d.	Nama PKP Pembeli	:	PT. Gapura Angkasa
e.	Alamat PKP Pembeli	:	Jl. Angkasa Kota Baru Bandar, Kemayoran Jakarta 10610
f.	NPWP PKP Pembeli	:	01.061.170.5-051.000
g.	Jenis BKP/JKP	:	Pembayaran timbangan, biaya angkut dan akomodasi
h.	Nilai PPN (Rp)	:	1.390.000,00
i.	Nomor Faktur Pajak	:	010.000-08.000000001
j.	Tanggal Faktur Pajak	:	29 Oktober 2008
k.	Nama Penandatangan	:	Sumantri
l.	Jabatan Penandatangan	:	-

Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat bahwa penerbitan Faktur Pajak tidak memenuhi ketentuan formal Pasal 13 ayat (5) Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai. Hal tersebut karena berdasarkan hasil penelitian atas asli Faktur Pajak Masukan tersebut, diketahui bahwa nomor seri faktur pajak tersebut bukan 010-000-0800000001 (sebagaimana dilaporkan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) di SPT PPN Masa Pajak November 2008), melainkan 020-000-0800000001. Selain itu jabatan penandatangan tidak dicantumkan. Dengan demikian diusulkan untuk menolak keberatan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sebesar Rp1.390.000,00;

b. Atas Faktur Pajak Nomor 010-000-0800000107:

1) Pemenuhan Ketentuan Formal Pengisian Faktur Pajak.

Bahwa penelitian terhadap faktur pajak asli yang menjadi pokok sengketa diketahui hal-hal berikut:

a.	Nama PKP Penjual	:	PT. Sinar Arif Karyatama
b.	Alamat PKP Penjual	:	Jl. Kebahagiaan No. 23, Jakarta Barat
c.	NPWP PKP Penjual	:	01.581.765.3-037.000
d.	Nama PKP Pembeli	:	PT. Gapura Angkasa
e.	Alamat PKP Pembeli	:	Jl. Angkasa Kota Baru Bandar, Kemayoran Jakarta 10610
f.	NPWP PKP Pembeli	:	01.061.170.5-051.000
g.	Jenis BKP/JKP	:	Water service cart (WSC) dan lavatory service cart (LSC)
h.	Nilai PPN (Rp)	:	3.636.364,00
i.	Nomor Faktur Pajak	:	010.000-08.00000107
j.	Tanggal Faktur Pajak	:	3 Nopember 2008
k.	Nama Penandatangan	:	T. Arifin
l.	Jabatan Penandatangan	:	Direktur

Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat penerbitan faktur pajak telah memenuhi ketentuan formal Pasal 13 ayat (5) Undang-Undang PPN;

2) Terdapat perbedaan nilai pajak pertambahan nilai yang dimintakan konfirmasi dengan nilai pajak pertambahan nilai yang dicantumkan pada faktur pajak yang disampaikan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dalam proses



keberatan. Nilai Pajak Pertambahan Nilai yang dilakukan konfirmasi adalah sebesar Rp3.636.363,00 sesuai dengan jumlah yang dilaporkan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dalam SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak November 2008 sedangkan nilai Pajak Pertambahan Nilai yang tercantum pada Faktur Pajak adalah Rp3.636.364,00. Terdapat selisih sebesar Rp1,00. Tim Penelaah Keberatan berpendapat bahwa jumlah selisih tersebut tidak material;

- 3) Penelitian Terhadap Masa Pajak Pengkreditan Pajak Masukan bahwa Faktur Pajak tersebut diterbitkan pada bulan Nopember 2008. Dengan demikian, Faktur Pajak yang telah dikreditkan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dalam Masa Pajak Oktober 2008 tersebut sesuai dengan yang diatur dalam Pasal 9 ayat (2) dan Pasal 9 ayat (9) Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai;
- 4) Berdasarkan penelitian diketahui bahwa Penerbit Faktur Pajak tersebut tidak termasuk dalam Daftar Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) yang diduga menerbitkan Faktur Pajak Tidak Sah sebagaimana terdapat dalam lampiran Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-04/PJ.52/2006 tanggal 12 April 2006;
- 5) Penelitian Terhadap Tata Cara Pengkreditan Pajak Masukan bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak pada tanggal 6 Februari 1998. BKP/JKP diperoleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) setelah dikukuhkan sebagai PKP. Faktur Pajak Masukan dengan nilai Rp3.636.363,00 tersebut telah dikreditkan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) menurut cara sebagaimana diatur dalam Pasal 9 ayat (2), Pasal 9 ayat (8) dan Pasal 9 ayat (9) Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai;
- 6) Pengujian Arus Barang dan Arus Uang  
Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak menyampaikan bukti-bukti pendukung uji arus kas dan arus barang/jasa;  
Bahwa berdasarkan uraian tersebut diatas, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat bahwa meskipun



pajak masukan tersebut secara yuridis formil telah terpenuhi namun secara yuridis materiil belum dapat diyakini. Dengan demikian diusulkan menolak keberatan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dan tetap mempertahankan koreksi Pemeriksa;

c. Atas Faktur Pajak Nomor 010-000-0800000010

Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak menyampaikan asli Faktur Pajak Masukan sehingga Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) tidak dapat melakukan penelitian terkait pemenuhan ketentuan formal atas Faktur Pajak tersebut. Dengan demikian, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) mengusulkan untuk menolak keberatan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sebesar Rp510.000,00

d. Atas Faktur Pajak Nomor 010-000-0800000057

Bahwa penelitian terhadap faktur pajak asli yang menjadi pokok sengketa diketahui hal-hal sebagai berikut:

a. Nama PKP Penjual	: Primkopau Lanud Balikpapan
b. Alamat PKP Penjual	: Komplek TNI AU Balikpapan
c. NPWP PKP Penjual	: 01.215.242.7-721.000
d. Nama PKP Pembeli	: PT. Gapura Angkasa
e. Alamat PKP Pembeli	: Jl. Angkasa Kota Baru Bandar, Kemayoran Jakarta 10610
f. NPWP PKP Pembeli	: 01.061.170.5-051.000
g. Jenis BKP/JKP	: Pembayaran jasa security pesawat regular bulan September 2008
h. Nilai PPN (Rp)	: 810.000,00
i. Nomor Faktur Pajak	: 010.000-08.00000057
j. Tanggal Faktur Pajak	: 4 Nopember 2008
k. Nama Penandatangan	: Ugiek Seto Kumoro
l. Jabatan Penandatangan	: -

Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat bahwa penerbitan faktur pajak tidak memenuhi ketentuan formal Pasal 13 ayat (5) Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai. Hal tersebut karena berdasarkan hasil penelitian atas asli faktur pajak masukan tersebut, diketahui bahwa nomor seri faktur pajak tersebut bukan 010-000-0800000057 (sebagaimana dilaporkan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) di SPT PPN Masa Pajak November 2008), melainkan 020-000-0800000057. Selain itu jabatan penandatangan tidak dicantumkan. Dengan demikian diusulkan untuk menolak keberatan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sebesar Rp810.000,00;





e. Atas Faktur Pajak Nomor 010-000-0800000116

Bahwa Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) tidak menyampaikan asli faktur pajak masukan sehingga Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) tidak dapat melakukan penelitian terkait pemenuhan ketentuan formal atas Faktur Pajak tersebut. Dengan demikian, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) mengusulkan untuk menolak keberatan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sebesar Rp6.100.000,00

f. Atas Faktur Pajak Nomor 010-000-0800000008

Bahwa penelitian terhadap faktur pajak asli yang menjadi pokok sengketa diketahui hal-hal sebagai berikut:

- |                          |   |
|--------------------------|---|
| a. Nama PKP Penjual      | : Benny Joesoef, SH                                     |
| b. Alamat PKP Penjual    | : Jl. Cibulan II No. 10 Kebayoran Baru, Jakarta Selatan |
| c. NPWP PKP Penjual      | : 06.425.097.0-064.000                                  |
| d. Nama PKP Pembeli      | : PT. Gapura Angkasa                                    |
| e. Alamat PKP Pembeli    | : Jl. Angkasa Kota Baru Bandar, Kemayoran Jakarta       |
| f. NPWP PKP Pembeli      | : 01.061.170.5-051.000                                  |
| g. Jenis BKP/JKP         | : Pembayaran tahap I jasa konsultan hukum               |
| h. Nilai PPN (Rp)        | : 12.000.000,00   |
| i. Nomor Faktur Pajak    | : 010.000-08.00000008                                   |
| j. Tanggal Faktur Pajak  | : 24 Nopember 2008                                      |
| k. Nama Penandatangan    | : Benny Joesoef, SH                                     |
| l. Jabatan Penandatangan | : Managing Partner                                      |

Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat bahwa penerbitan faktur pajak tidak memenuhi ketentuan Pasal 9 ayat (8) huruf f *juncto* Pasal 13 ayat (5) huruf f Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai. Hal tersebut karena berdasarkan hasil penelitian atas asli faktur pajak masukan tersebut, tidak dicantumkan alamat dan NPWP PKP Pembeli. Dengan demikian diusulkan untuk menolak keberatan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sebesar Rp12.000.000,00;

13. Bahwa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dan berdasarkan hasil pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak sebagaimana yang telah dituangkan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.50366/PP/M.X/16/2014 Tanggal 10 Februari 20124 serta berdasarkan penelitian atas dokumen-dokumen milik Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), maka Pemohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding)) tidak sependapat dengan amar pertimbangan



hukum dan amar putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak dengan pertimbangan sebagai berikut:

- 13.1. Bahwa sengketa banding yang diajukan Peninjauan Kembali adalah koreksi Faktur Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan Masa Pajak November 2008 hanya sebesar Rp24.446.363,00;
- 13.2. Bahwa atas Pajak Masukan Nomor: 010-000-0800000001 senilai Rp1.390.000,00 a.n. Satkar Kati, evaluator tidak setuju dengan pendapat Majelis Hakim yang tidak mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan alasan bahwa faktur pajak tersebut tidak memenuhi ketentuan Pasal 13 ayat (5) Undang-Undang PPN dan PPnBM, dimana Faktur Pajak yang diberikan berbeda Nomornya, serta tidak ada jabatan penandatanganan faktur pajak;
- 13.3. Bahwa atas Faktur Pajak Nomor 010-000-0800000107 senilai Rp3.636.363,00 an. PT Sinar Arif Karyatama, evaluator tidak setuju dengan pendapat Majelis Hakim yang tidak mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan alasan bahwa Pemohon Banding tidak menyampaikan bukti arus uang dan arus barang;
- 13.4. Bahwa atas Faktur Pajak Nomor 010-000-0800000010 senilai Rp510.000,00, evaluator tidak setuju dengan pendapat Majelis Hakim yang tidak mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) karena Pemohon Banding tidak memberikan bukti Faktur Pajak aslinya, sehingga tidak dapat diteliti apakah Faktur pajak tersebut memenuhi ketentuan formal atau tidak;
- 13.5. Bahwa atas Faktur Pajak Masukan Nomor 010-000-0800000057 senilai Rp810.000,00 an. Primkopau lanud Balikpapan, evaluator tidak setuju dengan pendapat Majelis Hakim yang tidak mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dengan alasan bahwa faktur pajak tersebut tidak memenuhi ketentuan Pasal 13 ayat (5) Undang-Undang PPN dan PPnBM, dimana Faktur Pajak yang diberikan berbeda nomornya, serta tidak ada jabatan penandatanganan faktur pajak;
- 13.6. Bahwa atas Faktur Pajak Nomor 010-000-0800000116 senilai Rp6.100.000,00, evaluator tidak setuju dengan pendapat Majelis Hakim yang tidak mempertahankan koreksi Pemohon



Peninjauan Kembali (semula Terbanding) karena Pemohon Banding tidak memberikan bukti faktur pajak aslinya, sehingga tidak dapat diteliti apakah faktur pajak tersebut memenuhi ketentuan formal atau tidak;

13.7. Bahwa atas Faktur Pajak Masukan Nomor 010-000-0800000008 senilai Rp12.000.000,00, evaluator tidak setuju dengan pendapat Majelis Hakim yang tidak mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) karena di dalam faktur pajak tersebut tidak dicantumkan nama pembeli, sehingga faktur pajak tersebut tidak memenuhi ketentuan Pasal 13 ayat (5) huruf f Undang-Undang PPN dan PPnBM;

13.8. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding)) sangat keberatan atas amar pertimbangan Majelis Hakim Pengadilan Pajak dan mengajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung RI atas koreksi Pajak Masukan yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim senilai Rp24.446.363,00 (tersebut di atas) karena pertimbangan dan putusan Majelis Hakim tersebut nyata-nyata bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

14. Bahwa dengan demikian telah terbukti secara jelas dan nyata-nyata bahwa amar putusan Majelis Hakim yang tidak dapat dipertahankan koreksi positif *a quo*, nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dan ketentuan umum hukum yang berlaku, sehingga amar putusan Majelis Hakim atas sengketa ini secara nyata dan jelas adalah tidak sesuai dengan Pasal 78 Undang-Undang PP yang pada intinya menyatakan bahwa seharusnya Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan;

15. Bahwa berdasarkan fakta-fakta hukum (*fundamentum petendi*) tersebut di atas secara keseluruhan telah membuktikan secara jelas dan nyata-nyata bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah mengabaikan fakta-fakta yang terungkap di persidangan dan dasar-dasar hukum perpajakan yang berlaku dalam amar pertimbangan dan amar putusannya tersebut, sehingga pertimbangan dan amar putusan Majelis Hakim pada pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak nyata-



nyata telah salah dan keliru serta tidak sesuai dengan data dan fakta yang terungkap dalam persidangan dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku (*contra legem*), khususnya dalam bidang perpajakan. Oleh karena itu maka Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.50366/PP/M.X/16/2014 Tanggal 10 Februari 2014 menyangkut sengketa koreksi positif *a quo* harus dibatalkan;

III. Bahwa dengan demikian, putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.50366/PP/M.X/16/2014 Tanggal 10 Februari 2014 yang menyatakan:

- Menyatakan mengabulkan sebagian permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-960/WPJ.19/BD.05/2011 Tanggal 11 Oktober 2011, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor: 00263/207/08/051/10 Tanggal 02 Agustus 2010 Masa Pajak Nopember 2008, atas nama PT. Gapura Angkasa, NPWP: 01.061.170.5-051.000, beralamat di Gedung Dapenra Lt. 1,2 & 3, Jalan Angkasa Blok B12 Kav. 8, Kota Baru Bandar Kemayoran Jakarta 10610, sehingga jumlah Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Maret 2009 dihitung kembali sebagaimana perhitungan diatas;

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

## **PERTIMBANGAN HUKUM**

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

- 1) Alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali tidak dapat dibenarkan, karena Putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan mengabulkan sebagian permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor KEP-960/WPJ.19/BD.05/2011 Tanggal 11 Oktober 2011, mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Nopember 2008 Nomor 00263/207/08/051/10 Tanggal 02 Agustus 2010, atas nama Pemohon Banding, NPWP 01.061.170.5-051.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi Rp1.125.659.319,00; adalah sudah tepat dan benar dengan pertimbangan:
  - a. Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara *a quo* yaitu alasan butir A tentang Koreksi Dasar Pengenaan Pajak (DPP) Pajak Pertambahan Nilai atas Penyerahan kepada pihak lain yang PPN-nya harus dipungut sendiri sebesar Rp20.100.071.929,00



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

yang merupakan reklasifikasi dari penyerahan yang tidak dipungut PPN dan alasan butir B tentang Koreksi Pajak Masukan Dalam Negeri sebesar Rp213.147.689,00; (menurut Terbanding sebesar Rp3.014.804.821,00, sedangkan menurut Pemohon Banding sebesar Rp3.227.952.510,00); yang tidak dipertahankan Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak dapat dibenarkan, karena setelah meneliti dan menguji kembali dalil-dalil yang diajukan dalam memori peninjauan kembali oleh Pemohon Peninjauan Kembali dihubungkan dengan kontra memori peninjauan kembali tidak dapat menggugurkan fakta-fakta dan melemahkan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan serta pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara *a quo* perhitungan pajak masukan yang dilakukan oleh Majelis Pengadilan Pajak secara proporsional sudah tepat dan benar, sedangkan klarifikasi atas jawaban konfirmasi dijawab "tidak ada" atau "ada tapi tidak sesuai" maka apabila mungkin akan terjadi kerugian yang akan timbul tidak dapat dilimpahkan kepada Pemohon Banding, sehingga faktur pajak masukan tetap dapat dikreditkan dan olehkarenanya koreksi Terbanding (sekarang Pemohon Peninjauan Kembali) dalam perkara *a quo* tidak dapat dipertahankan karena tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Penjelasan Pasal 29 ayat (2) Alinea Ketiga Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan *juncto* Pasal Pasal 1 angka 23 *juncto* Pasal 9 ayat (8) dan Pasal 13 ayat (5) *juncto* Pasal 16F Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai *juncto* Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-754/PJ./2001;

- b. Bahwa dengan demikian, tidak terdapat putusan Pengadilan Pajak yang nyata-nyata bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 91 huruf e Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

Menimbang, Bahwa berdasarkan pertimbangan-pertimbangan tersebut di atas, maka permohonan peninjauan kembali yang diajukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali: Direktur Jenderal Pajak, tersebut tidak beralasan sehingga harus ditolak;

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

Memperhatikan pasal-pasal dari Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985





# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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

## MENGADILI,

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

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

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Kamis, tanggal 22 Desember 2016, oleh Dr. H. Supandi, S.H., M.Hum., Ketua Muda Mahkamah Agung Republik Indonesia Urusan Lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Dr. H. M. Hary Djatmiko, S.H., M.S., dan Is Sudaryono, S.H., M.H., Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh Rut Endang Lestari, S.H., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis :

ttd.

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

ttd.

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

Ketua Majelis,

ttd.

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

Panitera Pengganti,

ttd

Rut Endang Lestari, S.H.

### Biaya-biaya

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

Untuk Salinan

MAHKAMAH AGUNG R.I.

a.n. Panitera

Panitera Muda Tata Usaha Negara,

**ASHADI, S.H.**

NIP. 220000754