



PUTUSAN

Nomor 1113/B/PK/PJK/2014

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 Jl. Gatot Subroto Nomor 40-42 Jakarta, dalam hal ini memberikan kuasa kepada:

1. Catur Rini Widosari, pekerjaan Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak.
2. Budi Christiadi, pekerjaan Kasubdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding.
3. Farchan Ilyas, pekerjaan Kepala Seksi Peninjauan Kembali, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding.
4. Fahmi Ahmad, Pekerjaan Penelaah Keberatan, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-1229/PJ./2014, tanggal 30 April 2014;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

melawan:

PT. GAPURA ANGKASA, beralamat di Gedung Dapenra Lt. 1,2 & 3, Jl. 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.50132/PP/M.X/16/2014, tanggal 27 Januari 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Pemohon Banding, dengan posita perkara sebagai berikut:

bahwa sehubungan dengan diterimanya Surat Keputusan Terbanding Nomor: KEP-958/WPJ.19/BD.05/2011 tanggal 11 Oktober 2011, pada tanggal 17 Oktober 2011 yang menerima sebagian permohonan keberatan Pemohon



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Banding atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor: 00261/207/08/051/10 tanggal 02 Agustus 2010 Masa Pajak September 2008, dengan ini Pemohon Banding mengajukan permohonan perihal tersebut diatas berdasarkan hak Pemohon Banding yang diatur dalam Pasal 27 ayat (1) 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.14.641.045.358,00 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 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 penjualan 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*

Halaman 2 dari 51 halaman. Putusan Nomor 1113/B/ PK/PJK/2014



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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

Halaman 3 dari 51 halaman. Putusan Nomor 1113/B/ PK/PJK/2014



- 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 balik);
- 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;
- l. Peraturan Pemerintah Nomor 26 Tahun 2005
bahwa dalam Peraturan Pemerintah ini diatur bahwa:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

"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.5.1/1990 tanggal 1 September 1990 tentang Pajak Pertambahan Nilai atas Jasa Pelabuhan dalam jalur pelayaran internasional;
 - 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 di dunia internasional bahwa jasa pelabuhan bagi pelayaran internasional dikecualikan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;

Halaman 5 dari 51 halaman. Putusan Nomor 1113/B/ PK/PJK/2014



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.163.371.132,00

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:

- 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*



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

perubahannya bertanggungjawab secara renteng atas 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 September 2008 menjadi sebagai berikut:

Dasar Pengenaan Pajak atas:

Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	Rp. 31.068.834.529,00
Penyerahan yang PPN-nya dipungut oleh Pemungut PPN	Rp. 0,00
Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	Rp. 0,00
Jumlah	Rp. 31.068.834.529,00
Penyerahan barang dan jasa yang tidak terutang PPN	Rp. 14.641.045.358,00
Jumlah seluruh penyerahan	Rp. 45.709.879.887,00

Penghitungan PPN Kurang Bayar:

Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri	Rp. 3.106.883.453,00
Dikurang:	
Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	Rp.2.329.497.056,00
Dibayar dengan NPWP sendiri	<u>Rp.1.048.278.655,00</u>
Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan	Rp. 3.377.775.711,00
Perhitungan PPN Kurang (Lebih) Bayar	(Rp. 270.892.258,00)
Kelebihan Pajak yang sudah dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya	Rp. 0,00
PPN yang kurang (lebih) dibayar	(Rp. 270.892.258,00)

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.50132/PP/M.X/16/2014, tanggal 27 Januari 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Menyatakan mengabulkan sebagian permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : KEP-958/WPJ.19/BD.05/2011 tanggal 11 Oktober 2011, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor: 00261/207/08/051/10 tanggal 02 Agustus 2010 Masa Pajak September 2008, atas nama PT. Gapura Angkasa, NPWP: 01.061.170.5-051.000, beralamat di Gedung Dapenra Lt. 1,2 & 3, Jl. Angkasa Blok B12 Kav. 8, Kota Baru Bandar Kemayoran Jakarta 10610, sehingga penghitungan menjadi sebagai berikut :



No.	Uraian	Dalam Rp
1	Dasar Pengenaan Pajak:	
	- Penyerahan yg PPN-nya harus dipungut sendiri	33.781.001.676,00
	- Penyerahan yang tidak terutang PPN	14.641.045.358,00
	Jumlah Seluruh Penyerahan	48.422.047.034,00
2	Pajak Keluaran yang harus dipungut sendiri	3.378.100.167,00
3	Kredit Pajak	2.734.926.409,00
4	PPN yang kurang dibayar	643.173.758,00
5	Sanksi administrasi:	282.996.453,00
6	Jumlah pajak yang masih harus dibayar	926.170.211,00

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Jakarta Nomor Put.50132/PP/M.X/16/2014, tanggal 27 Januari 2014, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 18 Februari 2014, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-1229/PJ./2014, tanggal 30 April 2014, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak Jakarta pada tanggal 12 Mei 2014, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 12 Mei 2014;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut tidak diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya tidak diajukan Jawaban;

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

ALASAN PENINJAUAN KEMBALI

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

I. Tentang Alasan Pengajuan Peninjauan Kembali

Bahwa putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.50132/PP/M.X/16/2014 tanggal 27 Januari 2014 telah dibuat dengan tidak memperhatikan ketentuan yuridis formal atau mengabaikan fakta yang menjadi dasar pertimbangan dalam koreksi yang dilakukan Pemohon Peninjauan Kembali



(semula Terbanding), sehingga menghasilkan putusan yang tidak adil dan tidak sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku di Indonesia. Oleh karenanya Putusan Pengadilan Pajak Nomor : Put.50132/PP/M.X/16/2014 tanggal 27 Januari 2014 diajukan Peninjauan Kembali berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak :

"Permohonan Peninjauan Kembali dapat diajukan berdasarkan alasan sebagai berikut:

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

II. Tentang Formal Jangka Waktu Pengajuan Memori Peninjauan Kembali

1. Bahwa Salinan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.50132/PP/M.X/16/2014 tanggal 27 Januari 2014, atas nama PT. Gapura Angkasa (Termohon Peninjauan Kembali/semula Pemohon Banding), telah diberitahukan secara patut dan dikirimkan oleh Pengadilan Pajak kepada Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) melalui surat Sekretariat Pengadilan Pajak Nomor : P.171/PAN.Wk/2014 tanggal 13 Februari 2014 dan diterima secara langsung pada tanggal 19 Februari 2014 dengan bukti penerimaan Tempat Pelayanan Surat Terpadu nomor 201402200513.

2. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 91 huruf e dan Pasal 92 ayat (3) *juncto* Pasal 1 angka 11 UU Pengadilan Pajak, maka pengajuan Memori Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.50132/PP/M.X/16/2014 tanggal 27 Januari 2014 ini ini masih dalam tenggang waktu yang diijinkan oleh Undang-undang Pengadilan Pajak atau setidaknya-tidaknya antara tenggang waktu pengiriman/pemberitahuan Putusan Pengadilan Pajak tersebut dengan Permohonan Peninjauan Kembali ini belum lewat waktu sebagaimana telah ditentukan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, sudah sepatutnyalah Memori Peninjauan Kembali ini diterima oleh Mahkamah Agung Republik Indonesia.

III. Tentang Pokok Sengketa Pengajuan Peninjauan Kembali

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

1. *Koreksi atas Penyerahan Jasa Kebandarudaraan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai sebesar Rp14.641.045.358,00*



2. Koreksi Pajak Masukan Dalam Negeri sebesar Rp163.371.132,00 yang tidak dipertahankan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak.

IV. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali

Bahwa setelah Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) membaca, memeriksa dan meneliti Putusan Pengadilan Pajak Nomor : Put.50132/PP/M.X/16/2014 tanggal 27 Januari 2014, maka dengan ini menyatakan sangat keberatan atas putusan Pengadilan Pajak tersebut, karena pertimbangan hukum yang keliru dan telah mengabaikan fakta-fakta hukum (*rechtsfeit*) dan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dalam pemeriksaan Banding di Pengadilan Pajak atau setidak-tidaknya telah membuat suatu kekhilafan baik berupa *error facti* maupun *error juris* dalam membuat pertimbangan-pertimbangan hukumnya, sehingga pertimbangan hukum dan penerapan dasar hukum yang telah digunakan menjadi tidak tepat serta menghasilkan putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan (*contra legem*), khususnya peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

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

3. 1. Atas Koreksi Penyerahan Jasa Kebandarudaraan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai sebesar Rp14.641.045.358,00 Halaman 62 :

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 September 2008 sebesar Rp14.641.045.358,00, 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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

bahwa atas koreksi Dasar Pengenaan Pajak Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak September 2008 sebesar Rp14.641.045.358,00 berupa penyerahan Jasa Penunjang Kegiatan Penerbangan Internasional (Jasa Groundhandling Internasional) tidak dapat dipertahankan;

3. 2. Atas Koreksi Pajak Masukan Dalam Negeri sebesar Rp163.371.132,00

Halaman 79 - 80 :

bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, Majelis berpendapat bahwa atas Pajak Masukan yang telah dikreditkan sehubungan dengan penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dihitung kembali sesuai Peraturan Menteri Keuangan Nomor : KMK-575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 sebagai berikut :

Uraian	Jumlah
Penyerahan Seluruhnya	48.422.047.034,0
Penyerahan tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai	14.641.045.358,0
Penyerahan Terutang Pajak Pertambahan Nilai	33.781.001.676,00

Uraian	Jumlah (Rp)
Pajak Masukan Seluruhnya sesuai SPT	2.329.497.056,00
Pajak Masukan Barang Modal	418.017.789,00
PM atas cabang yang tidak ada penerbangan	3.908.204,00
Pajak Masukan yang koreksi dipertahankan	58.470.770,00
Pajak Masukan atas bukan Barang Modal yang terkait dengan penyerahan terutang	1.849.100.293,00

Pajak Masukan Barang Modal untuk penyerahan yang tidak terutang PPN sebagai berikut:

$$= \text{Rp } 14.641.045.358,00 \times \text{Rp } 418.017.789,00 = \text{Rp } 25.278.640,00$$

$$\text{Rp } 48.422.047.034,00 \quad 5$$

Pajak Masukan di luar Barang Modal untuk penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai:

$$\text{Rp } 14.641.045.358,00 \times \text{Rp } 1.849.100.293,00 = \text{Rp } 559.099.892,00$$

$$\text{Rp } 48.422.047.034,00$$

Pajak Masukan yang dapat dikreditkan:

$$\begin{aligned} &\text{Rp.}2.329.497.056,00 \quad - \quad (\quad \text{Rp.}58.470.770,00 \quad + \\ &\text{Rp.}25.278.640,00 \quad + \quad \text{Rp.}559.099.892,00 \quad) = \text{Rp.} \\ &2.329.497.056,00 \quad - \quad \text{Rp.}642.849.302,00 \quad = \end{aligned}$$



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Rp.1.686.647.754,00;

Bahwa Majelis berkesimpulan Jumlah Pajak yang dapat diperhitungkan adalah sebagai berikut :

<i>Uraian</i>	<i>Jumlah (Rp)</i>
<i>- Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan</i>	<i>1.686.647.754,</i>
<i>- Pajak dibayar dengan NPWP sendiri</i>	<i>1.048.278.655,0</i>
<i>Jumlah Pajak yang dapat diperhitungkan</i>	<i>2.734.926.409,</i>

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

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

Pasal 69 ayat (1) :

Alat bukti dapat berupa:

- a. surat atau tulisan;
- b. keterangan ahli;
- c. keterangan para saksi;
- d. pengakuan para pihak; dan/atau
- e. pengetahuan Hakim

Penjelasan :

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

Pasal 76 :

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

Penjelasan :

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

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



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

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

Pasal 78 :

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

Penjelasan :

Keyakinan Hakim didasarkan pada penilaian pembuktian dan sesuai dengan peraturan perUndang-Undangannya perpajakan.

Pasal 91 huruf e :

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

e. Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perUndang-Undangannya yang berlaku.

2.2. Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2010, antara lain mengatur :

Pasal 1 angka 5:

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 6:

Jasa Kena Pajak adalah jasa sebagaimana dimaksud dalam angka 5 yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-undang ini.

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;

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 I 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 (1) didasarkan atas keiompok-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;

Pasal 9 ayat (8) huruf c

Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan menurut cara sebagaimana diatur dalam ayat (2) bagi pengeluaran untuk perolehan dan pemeliharaan kendaraan bermotor sedan, jeep, station wagon, van, dan kombi kecuali merupakan barang dagangan atau disewakan;

Pasal 13 ayat (5)

Faktur Pajak merupakan bukti pungutan pajak dan dapat digunakan sebagai sarana untuk mengkreditkan Pajak Masukan. Oleh karena itu, Faktur Pajak harus benar, baik secara formal maupun secara materil;

Pasal 14 ayat (1)

Orang pribadi atau badan yang tidak dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dilarang membuat Faktur Pajak;

- 2.3. Undang-undang Nomor 15 Tahun 1992 tentang Penerbangan, diatur sebagai berikut :

Pasal 1

Angka 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.

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

2. 3. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang Dan Jasa Yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai ditegaskan bahwa Jasa Maklon tidak termasuk ke dalam jenis jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai atau merupakan objek Pajak Pertambahan :

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; jasa di bidang pendidikan;
- f. jasa di bidang kesenian dan hiburan yang telah dikenakan pajak tontonan;
- g. jasa di bidang penyiaran yang bukan bersifat iklan;
- h. jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air;
- i. jasa di bidang tenaga kerja;
- j. jasa di bidang perhotelan;
- k. 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 ditaksud dalam Pasal 5 huruf 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;

2. 4. 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, mengatur bahwa:

Pasal 1 Ayat (1):



"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";

Pasal 1 ayat (3):

Jasa kebandarudaraan yang penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud pada ayat (1) terdiri atas:

- a. pelayanan jasa penerbangan;
- b. pelayanan jasa pendaratan, penempatan, penyimpanan pesawat udara;
- c. pelayanan jasa konter,
- d. pelayanan jasa garbarata (aviobridge); dan/atau
- e. pelayanan jasa bongkar muat penumpang, kargo, dan/atau pos;

Pasal 4:

Peraturan Pemerintah ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan (24 Maret 2009);

- 2.5. Peraturan Pemerintah Nomor 40 Tahun 1995 tentang Angkutan Udara dinyatakan bahwa,

Pasal 1 :

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.

- 2.6. Peraturan Pemerintah Nomor 70 Tahun 2001 tentang Kebandarudaraan, antara lain mengatur :

Pasal 1 angka 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.

3. Bahwa berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dan berdasarkan hasil pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak sebagaimana yang telah dituangkan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.50132/PP/M.X/16/2014 tanggal 27 Januari 2014 serta berdasarkan penelitian atas dokumen-dokumen milik Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dan fakta-fakta yang nyata-nyata terungkap pada persidangan, maka Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) menyatakan sangat keberatan dengan pendapat Majelis Hakim Pengadilan Pajak sebagaimana diuraikan pada Butir V.1. di atas dengan alasan sebagai berikut:

3. 1. Atas Koreksi *Penyerahan Jasa Kebandarudaraan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai sebesar Rp14.641.045.358,00*

Bahwa yang menjadi pokok sengketa ini 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 Nilainya harus dipungut sendiri sebesar Rp.14.641.045.358,00 dan koreksi negatif atas penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai sebesar Rp.14.641.045.358,00 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.

Bahwa berdasarkan Pasal 1 Undang-undang Nomor 15 Tahun 1992 tentang Penerbangan, diatur sebagai berikut :

- a. Angka 11 dinyatakan bahwa, *Bandar Udara dalam 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.

- b. Angka 13 dinyatakan bahwa, *Angkutan Udara adalah setiap kegiatan dengan menggunakan pesawat udara untuk mengangkut penumpang, kargo, dan pos untuk perjalanan atau lebih dari satu bandar udara ke bandar udara yang lain atau beberapa Bandar Udara.*

Bahwa berdasarkan Pasal 1 Peraturan Pemerintah Nomor 40 Tahun 1995 tentang Angkutan Udara dinyatakan bahwa, *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.*

Bahwa berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 70 Tahun 2001 tentang Kebandarudaraan, antara lain mengatur :

- a. Pasal 1 angka 2 menyatakan bahwa, *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.*
- b. Pasal 24 ayat (1) menyatakan bahwa, *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.*

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.

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.

Bahwa selanjutnya sesuai dengan 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 jo. Pasal 5 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, diatur bahwa, *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*



1. Jasa yang disediakan oleh Pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum.

Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 4A ayat (3) UU PPN jo. 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.

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.*

Bahwa sesuai Penjelasan Pasal 13 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.

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



UU PPN dan Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 tersebut di atas.

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.

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 UU PPN jo 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) yang dilakukan di daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak, terutang Pajak Pertambahan Nilai.

Bahwa selanjutnya pada dan pada Putusan Pengadilan Pajak, disebutkan:

halaman 58 alinea ke-6 sampai ke-11:

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;

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 No. 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);

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 59 alinea ke-8 dan halaman 60 alinea pertama sampai ke-3:

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

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 September 2008 sebesar Rp.14.641.045.358,00, 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 September 2008 sebesar Rp.14.641.045.358,00 berupa penyerahan Jasa Penunjang Kegiatan Penerbangan Internasional (Jasa Groundhandling Internasional) tidak dapat dipertahankan;



Bahwa atas kesimpulan Majelis Hakim Pengadilan Pajak tersebut, dengan ini disampaikan sebagai berikut :

a. Bahwa dengan ini disampaikan dengan mengacu pada pendapat ahli hukum internasional Prof. Hikmahanto Juwana, SH, 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 Serikat 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 subyek hukum internasional tetapi ketentuan-ketentuan dalam perjanjian internasional pada umumnya tidak akan langsung mengikat warga negara dan badan hukum dari subyek 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 subyek 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 subyek 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 subyek 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. Kalaupun 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 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) Makamah 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 kepabeanan 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 obyek 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 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 2006. 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 PPndan 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 obyek Pajak Pertambahan Nilai.

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

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).

Bahwa menanggapi argumentasi Majelis Hakim Pengadilan Pajak tentang adanya surat-surat yang dikirimkan oleh Menteri



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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.

Bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam memutus sengketa koreksi positif DPP PPN atas penyerahan Jasa Penunjang Kegiatan Penerbangan Internasional (Jasa Groundhandling Internasional) sebesar Rp.14.641.045.358,00 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) UU PPN jo. 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 obyek Pajak Pertambahan Nilai.

Bahwa oleh karena Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam putusannya tidak mempertimbangkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, yaitu Pasal 4 A ayat (3) UU PPN jo. Pasal 5 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000, maka Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam memutus 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.

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*

Halaman 37 dari 51 halaman. Putusan Nomor 1113/B/ PK/PJK/2014



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"

Bahwa dengan demikian putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang berkesimpulan bahwa atas penyerahan Jasa Penunjang Kegiatan Penerbangan Internasional (Jasa Groundhandling Internasional) sebesar Rp.14.641.045.358,00 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 jo. Pasal 5 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan, sehingga diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung.

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.

3. 2. Atas Koreksi Pajak Masukan Dalam Negeri sebesar Rp163.371.132,00

Bahwa yang menjadi pokok sengketa adalah koreksi Pajak Masukan PPN Barang dan Jasa Masa Pajak September 2008 atas Pajak Masukan Dalam Negeri yang jawaban klarifikasinya "Tidak Ada" yang tidak disetujui oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) sebesar Rp163.371.132,00;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) menyatakan dalam Putusan Pengadilan Pajak a quo pada halaman 64 dan 65 yaitu:

bahwa atas Pajak Masukan yang mendapat jawaban Klarifikasi yang menyatakan bahwa Wajib Pajak berstatus bukan Pengusaha Kena Pajak:

a. Atas Faktur Pajak Nomor 010-000-0800000008

bahwa Kantor Pelayanan Pajak Badan Usaha Milik Negara melakukan konfirmasi ke Kantor Pelayanan Pajak Pratama Surabaya Tegalsari dengan surat Nomor: S-3771/WPJ.19/KP.0300/2010 tanggal 12 Maret 2010. Atas permintaan klarifikasi Data Pajak Keluaran tersebut, Kantor Pelayanan Pajak Pratama Surabaya Tegalsari melalui surat Nomor: SP-414/WPJ.11/KP.0503/2010 tanggal 9 April 2010, menyatakan bahwa Charsidi (UD Abadi) NPWP 04.194.457.0-607.000 berstatus bukan Pengusaha Kena Pajak (telah dicabut tanggal 23 Januari 2006);

b. Atas Faktur Pajak Nomor 010-000-0800000024

bahwa Terbanding telah melakukan permintaan keterangan tentang hasil tindak lanjut klarifikasi data Pajak Keluaran ke KPP Pratama Surabaya Pabean Cantikan dengan surat Nomor: S-1657/WPJ.19/BD.05/2011. Atas permintaan klarifikasi Data Pajak Keluaran tersebut, KPP Pratama Surabaya Pabean Cantikan melalui surat Nomor: S-339/WPJ.11/KP.0310/2011 tanggal 4 Mei 2011 menyatakan bahwa PT. Pesona Surabaya berstatus bukan Pengusaha Kena Pajak (telah dicabut tanggal 20 Juni 2005);

c. Atas Faktur Pajak Nomor 010-000-08000000224

bahwa Terbanding telah melakukan permintaan keterangan tentang hasil tindak lanjut klarifikasi data Pajak Keluaran ke KPP Pratama Balikpapan dengan surat Nomor: S-1660/WPJ.19/BD.05/2011. Atas permintaan klarifikasi Data Pajak Keluaran tersebut, KPP Pratama Balikpapan melalui surat Nomor: S-284/Konf/WPJ.14/KP.0103/2011 tanggal 27 April 2011 menyatakan bahwa CV. National berstatus bukan Pengusaha Kena Pajak (telah dicabut tanggal 14 November 2005);

Halaman 39 dari 51 halaman. Putusan Nomor 1113/B/ PK/PJK/2014

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)



- d. Sesuai dengan Pasal 1 angka 23 Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000, 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;
- e. Sesuai dengan Pasal 14 Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000, Orang pribadi atau badan yang tidak dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dilarang membuat Faktur Pajak;
- f. Sesuai dengan penjelasan Pasal 13 ayat (5) Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000 Faktur Pajak merupakan bukti pungutan pajak dan dapat digunakan sebagai sarana untuk mengkreditkan Pajak Masukan. Oleh karena itu, Faktur Pajak harus benar, baik secara formal maupun secara materil;
- g. Atas koreksi Pajak Masukan yang berasal dari Charsidi (UD Abadi), PT. Pesona Surabaya, dan CV. National, Terbanding mengusulkan untuk tetap dipertahankan karena Faktur Pajaknya diterbitkan oleh Wajib Pajak yang berstatus Non-PKP yang dilarang menerbitkan Faktur Pajak;

Bahwa dalam persidangan, dilakukan Uji Kebenaran Bukti Materi, dan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dapat menyampaikan dokumen pendukung sebagai berikut:

- a. Faktur Pajak;
- b. Invoice ;



- c. Payment Voucher;
- d. Rekening Koran;
- e. Bukti Transfer;
- f. Kuitansi;
- g. SPK;
- h. Rekapitulasi DPP PPN cfm UKM PPh Badan ;
- i. Berita Acara Uji Kebenaran Materil PPh Badan 2008 (No. : 15-060149- 2008);

Bahwa terhadap Putusan Pengadilan Pajak a quo pada halaman 76 dan 77, Majelis Hakim menyatakan:

bahwa berdasarkan pemeriksaan atas bukti-bukti, penjelasan Pemohon Banding dan Terbanding yang terungkap dalam persidangan, hasil uji bukti , serta penelitian terhadap berkas banding, maka Majelis menyatakan hal-hal sebagai berikut:

- *bahwa yang menjadi sengketa adalah koreksi Pajak Masukan Dalam Negeri sebesar Rp.163.371.132,00;*
- *bahwa atas Pajak Masukan Nomor: 010-000-0800000034 a.n. PL. Persekutuan UJP Amin, Nirwan sebesar Rp.4.700.000,00, Nomor : 010-000-0800000008 a.n. UD Abadi sebesar Rp 823.575,00, Nomor : 010-000-0800000024 a.n Bambang Widiardjo sebesar Rp.7.650.000,00, Nomor : 010-000-0800000011 a.n PT. Perkasa Jaya Abadi sebesar Rp 1.900.000,00, Nomor : 010-000-08000000035 a.n CV. Janes International sebesar Rp 1.400.000,00, Nomor : 010-000-0800000032 a.n Perum Percetakan Negara sebesar Rp 1.274.025,00, Nomor : 010-000-0800000022 a.n CV. Tjipta sebesar Rp 5.700.000,00, dan Nomor : 010-000-0800000033 a.n CV. Janes International sebesar Rp.2.671.970,00 dengan total sebesar Rp 26.119.570,00 diketahui bahwa Pemohon Banding tidak memberikan bukti pendukung dan Pemohon Banding menyatakan setuju atas koreksi Terbanding. Dengan demikian koreksi Pajak Masukan sebesar Rp 26.119.570,00 tersebut tetap dipertahankan;*
- *bahwa atas Pajak Masukan Nomor ; 010-000-0800000027 a.n. PT. Graha Servindo Karya sebesar Rp 11.470.000,00, Faktur Pajak Masukan Nomor : 010-000-0800000008 a.n.*



CV. Sentra Anugerah Internusa sebesar Rp.510.000,00 dan Faktur Pajak Masukan Nomor : 010-000-0800000019 a.n. CV. Gelar Bakti Utama sebesar Rp.5.751.440,00 dengan total sebesar Rp.17.731.440,00 diketahui bahwa jawaban konfirmasi ulang dijawab "Ada atau telah diterbitkan SKPKB". Dengan demikian koreksi Pajak Masukan sebesar Rp. 17.731.440,00 tersebut tidak dapat dipertahankan;

- bahwa pajak masukan atas kendaraan minibus sebesar Rp32.351.200,00, tidak berhubungan langsung dengan kegiatan usaha, sehingga sesuai Pasal 9 ayat (8) huruf c Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan. Dengan demikian koreksi Pajak Masukan atas kendaraan minibus sebesar Rp 32.351.200,00 tetap dipertahankan;
- bahwa atas sisa koreksi sebesar Rp.87.168.922,00 (Rp.163.371.132,00-Rp.26.119.570,00-Rp.17.731.440,00-Rp.32.351.200,00), sesuai hasil uji bukti diketahui bahwa atas Faktur Pajak Masukan tersebut telah benar-benar dibayar oleh Pemohon Banding atau terdapat arus uangnya. Dengan demikian Majelis berpendapat bahwa atas Pajak Masukan yang dipungut oleh lawan transaksi tersebut seharusnya dapat dikreditkan sesuai dengan Pasal 9 Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000, sehingga koreksi Pajak Masukan sebesar Rp87.168.922,00, tidak dapat dipertahankan;

bahwa dengan demikian dari total koreksi Pajak Masukan sebesar Rp. 163.371.132,00, Pajak Masukan sebesar Rp. 58.470.770,00 (Rp.26.119.570,00 + Rp.32.351.200,00) tetap dipertahankan sedangkan sisanya sebesar Rp.104.900.362,00 (Rp. 17.731.440,00 + Rp.87.168.922,00) tidak dapat dipertahankan;

Bahwa berdasarkan data, fakta serta ketentuan yang berlaku, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat sebagai berikut:

- a. Bahwa berdasarkan KEP-754/PJ./2001, prosedur untuk melakukan pengujian arus barang dan atau arus uang hanya



dilakukan apabila atas konfirmasi yang dilakukan tidak atau belum dijawab, bukan atas hasil konfirmasi yang dijawab dengan jawaban "Tidak Ada";

- b. Bahwa namun demikian 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.*
- c. Sesuai dengan Pasal 1 angka 23 Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana diubah dengan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000, 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;
- d. Sesuai dengan Pasal 14 ayat (1) Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana diubah dengan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000, Orang pribadi atau badan yang tidak dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dilarang membuat Faktur Pajak;
- e. Sesuai dengan Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana diubah dengan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000 Pasal 9 ayat (8) menyatakan:



Huruf a: perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;

Huruf c: perolehan dan pemeliharaan kendaraan bermotor sedan, jeep, station wagon, van, dan kombi kecuali merupakan barang dagangan atau disewakan;

Huruf f: perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5);

- f. Sesuai dengan penjelasan Pasal 13 ayat (5) Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana diubah dengan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000, Faktur Pajak merupakan bukti pungutan pajak dan dapat digunakan sebagai sarana untuk mengkreditkan Pajak Masukan. Oleh karena itu, Faktur Pajak harus benar, baik secara formal maupun secara materiil;
- g. Bahwa berdasarkan ketentuan di atas, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) berpendapat bahwa keputusan majelis untuk tidak mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) karena Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) dalam Uji Kebenaran Bukti Materi dapat membuktikan bahwa atas Faktur Pajak Masukan tersebut telah benar-benar dibayar oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) atau terdapat arus uangnya;
- h. Bahwa atas pendapat Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) yang tetap mempertahankan koreksi Faktur Pajak Nomor 010-000-0800000008 sebesar Rp823.575,00 atas nama Charsidi (UD. Abadi) NPWP 04.194.457.0-607.000, koreksi Faktur Pajak Nomor 010-000-0800000024 sebesar Rp7.650.000,00 atas nama PT. Pesona Surabaya NPWP 01.452.273.4-613.000 dan koreksi Faktur Pajak Nomor 010-000-0800000224 sebesar Rp1.400.000,00 atas nama CV. National NPWP 01.560.005.9-721.000, Pemohon Peninjauan Kembali



(semula Terbanding) setuju karena Pengusaha Kena Pajak tersebut berstatus bukan Pengusaha Kena Pajak yang dilarang menerbitkan Faktur Pajak. Atas Faktur Pajak Nomor 010-000-0800000008 sebesar Rp823.575,00 atas nama Charsidi (UD. Abadi) NPWP 04.194.457.0-607.000 dan koreksi Faktur Pajak Nomor 010-000-0800000024 sebesar Rp7.650.000,00 atas nama PT. Pesona Surabaya NPWP 01.452.273.4-613.000 tetap dipertahankan Majelis karena tidak ada dokumen pendukung;

- i. Bahwa atas pendapat Majelis yang tetap mempertahankan koreksi Pajak Masukan sebesar Rp58.470.770,00, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) setuju dengan pendapat Majelis karena atas Pajak Masukan sebesar Rp26.119.570,00 tidak dapat dibuktikan berdasarkan uji bukti dengan tidak adanya dokumen pendukung dan pajak masukan atas kendaraan minibus sebesar Rp32.351.200,00 tidak berhubungan langsung dengan kegiatan usaha sehingga sesuai Pasal 9 ayat (8) huruf c UU PPN tidak dapat dikreditkan;
- j. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dalam Putusan Pengadilan Pajak *a quo* pada halaman 70 menyatakan:

Pemenuhan ketentuan formal pengisian Faktur Pajak bahwa Penelitian terhadap Faktur Pajak asli yang menjadi pokok sengketa diketahui hal-hal sebagai berikut:

a. Nama PKP Penjual	:	PT. Graha Servindo Karya
b. Alamat PKP Penjual	:	Jl. Jend. Sudirman No. 52 Gn. Bahagia, Balikpapan
c. NPWP PKP Penjual	:	02.273.671.4-721.001
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	:	Jasa SDM
h. Nilai PPN (Rp)	:	11.470.000,00
i. Nomor Faktur Pajak	:	010.000-08.00000027
j. Tanggal Faktur Pajak	:	1 September 2008
k. Nama Penandatangan	:	Totok T Wibowo
l. Jabatan Penandatangan	:	Kepala Cabang

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 keterangan nomor seri faktur pajak dan nama PKP yang tercantum dalam Faktur Pajak Standar nomor 010-000-0800000027 tidak diisi secara benar, yaitu Nomor seri faktur pajak standar bukan 010-000-0800000027 (sebagaimana dilaporkan Pemohon Banding di SPT PPN Masa Pajak Desember 2008) melainkan 010-001-0800000027;

bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) mengusulkan untuk menolak keberatan Pemohon Banding atas pengkreditan Pajak Masukan tersebut;

- k. Bahwa atas pernyataan tersebut di atas Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) setuju bahwa Faktur Pajak Nomor 010-000-0800000027 sebesar Rp11.470.000,00 atas nama PT. Graha Servindo Karya tidak memenuhi ketentuan Pasal 9 ayat (8) huruf f juncto Pasal 13 ayat (5) huruf f Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai dan sesuai dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor: PER-159/PJ./2006 Faktur Pajak Standar nomor 010-000-0800000023 merupakan Faktur Pajak Cacat. Pajak Pertambahan Nilai yang tercantum dalam Faktur Pajak Cacat merupakan Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan oleh Penjual Kena Pajak;
- l. Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) tidak setuju dengan pendapat Majelis karena ada Faktur Pajak Masukan Nomor 010-000-08000000224 sebesar Rp1.400.000,00 atas nama CV. National NPWP 01.560.005.9-721.000 yang diterbitkan oleh non Pengusaha Kena Pajak, sehingga faktur pajak tersebut tidak memenuhi ketentuan Pasal 1 angka 23, Pasal 14 ayat (1) UU PPN, Pasal 9 ayat (8) huruf a dan Pasal 13 ayat (5). Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) juga tidak setuju dengan pendapat Majelis atas Faktur Pajak Nomor 010-000-0800000027 sebesar Rp11.470.000,00 atas nama PT. Graha Servindo Karya karena tidak memenuhi ketentuan Pasal 9 ayat (8) huruf f juncto Pasal 13 ayat (5) huruf f Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai dan sesuai



dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor: PER-159/PJ./2006 Faktur Pajak Standar nomor 010-000-0800000023 merupakan Faktur Pajak Cacat. Dengan demikian pendapat Majelis tersebut melanggar ketentuan Pasal 78 Undang-undang Nomor 14 tentang Pengadilan Pajak, sehingga atas pajak masukan sebesar Rp12.870.000,00 (Rp1.400.000 + Rp11.470.000,00) diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung;

- m. Bahwa dengan demikian atas pendapat Majelis yang tidak dapat mempertahankan koreksi Pajak Masukan sebesar Rp104.900.362,00, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) hanya setuju dengan pendapat Majelis atas pajak masukan sebesar Rp92.030.362,00 (Rp104.900.362,00 – Rp1.400.000,00 - Rp11.470.000,00);
- n. Bahwa terkait fakta yang disampaikan Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) terhadap Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan sebesar Rp163.371.132,00 tersebut pada saat pemeriksaan adalah dikarenakan berdasarkan jawaban terhadap permintaan klarifikasi menyatakan Tidak Ada dan atas Putusan Majelis terhadap faktur pajak masukan yang tidak dapat dipertahankan tersebut, sebagai langkah upaya mengamankan penerimaan, Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) membuat surat kepada Kepala KPP terkait untuk segera menindaklanjuti surat permintaan konfirmasi dengan jawaban “tidak ada” sesuai dengan ketentuan perundangan-undangan yang berlaku;
- o. Bahwa atas perhitungan pajak masukan yang dihitung kembali oleh Majelis sesuai Peraturan Menteri Keuangan Nomor : KMK-575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000, Pemohon Peninjauan Kembali tidak sependapat dengan Majelis, karena atas koreksi pada Butir 3.3.1 di atas (pokok sengketa koreksi DPP PPN), Pemohon Peninjauan Kembali tidak sependapat dengan Majelis dan diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung, sehingga seluruh penyerahan Pemohon Banding adalah penyerahan yang terutang pajak.



4. Bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak memiliki kewenangan untuk menentukan beban pembuktian dan alat bukti yang digunakan (bersifat aktif), sehingga sudah seharusnya Majelis hakim Pengadilan Pajak meneliti dan memberikan pertimbangan terhadap bukti-bukti dan fakta-fakta yang ada, Majelis Hakim Pengadilan Pajak juga harus mempertimbangkan pendapat kedua belah pihak (*Asas Audio Et Alterampartem*) namun dalam sengketa *a quo* Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah bersikap tidak berimbang dalam pembuktian di persidangan, karena tanpa adanya pembuktian yang kuat (adanya bukti eksternal) atas dalil yang disampaikan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding), akan tetapi dalam putusannya Majelis Hakim Pengadilan Pajak tetap mengabulkan banding Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding);
 5. Bahwa sesuai dengan Pasal 84 UU Pengadilan Pajak huruf f dinyatakan Putusan Pengadilan Pajak harus *memuat pertimbangan dan penilaian setiap bukti yang diajukan dan hal yang terjadi dalam persidangan selama sengketa itu diperiksa*, sedangkan dalam sengketa banding ini tidak dapat diketahui apakah bukti yang diberikan oleh Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) telah sesuai dengan koreksi yang dilakukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) karena terdapat bukti yang belum disampaikan dalam persidangan
 6. Bahwa berdasarkan fakta-fakta hukum (*fundamentum petendi*) tersebut di atas secara keseluruhan telah membuktikan secara jelas dan nyata-nyata bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah memutus perkara *a quo* tidak berdasarkan pada ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, sehingga pertimbangan dan amar putusan Majelis Hakim pada pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak nyata-nyata telah salah dan keliru serta tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku (*contra legem*), khususnya dalam bidang perpajakan, sehingga putusan Majelis Hakim *a quo* tidak memenuhi ketentuan Pasal 78 Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Oleh karena itu maka Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.50132/PP/M.X/16/2014 tanggal 27 Januari 2014 harus dibatalkan.
- V. Bahwa dengan demikian, putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.50130/PP/M.X/16/2014 tanggal 27 Januari 2014 yang menyatakan:



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Menyatakan mengabulkan sebagian banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : KEP-958/WPJ.19/BD.05/2011 tanggal 11 Oktober 2011, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor: 00261/207/08/051/10 tanggal 02 Agustus 2010 Masa Pajak September 2008, atas nama PT. Gapura Angkasa, NPWP: 01.061.170.5-051.000, beralamat di Gedung Dapenra Lt. 1, 2 & 3, Jalan Angkasa, Blok B-12 Kav.8, Kota Baru Bandar Kemayoran, Jakarta Pusat 10610, sehingga penghitungan menjadi :

sebagaimana perhitungan tersebut diatas :

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

- VI. Bahwa berdasarkan uraian dan fakta-fakta hukum (*fundamentum petendi*) tersebut di atas, telah terbukti secara jelas dan nyata-nyata Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) dapat membuktikan kebenaran dalil-dalilnya bahwa Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.50132/PP/M.X/16/2014 tanggal 27 Januari 2014 tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

PERTIMBANGAN HUKUM

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

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-958/WPJ.19/BD.05/2011 tanggal 11 Oktober 2011 mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar PPN Barang dan Jasa Masa Pajak September 2008 Nomor : 00261/207/08/051/10 tanggal 02 Agustus 2010 atas nama Pemohon Banding, NPWP : 01.061.170.5-051.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi Rp 926.170.211,00 adalah sudah benar dengan pertimbangan :

- a. Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam angka Romawi VI butir 1, tentang koreksi Penyerahan Jasa Kebandarudaraan yang tidak terutang PPN sebesar Rp 14.641.045.358,00 dan butir 2 tentang Pajak Masukan Dalam Negeri sebesar Rp 163.371.132,00 tidak dapat dibenarkan, karena dalil-dalil yang diajukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali dihubungkan dengan tidak dimintakan Kontra Memori Peninjauan Kembali dari Termohon Peninjauan Kembali tidak dapat



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

menggugurkan fakta-fakta dan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan yang telah teruji dan pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara *a quo* berupa jasa kebandarudaraan memiliki keterkaitan dan hubungan hukum (*Innerlijke samenhang*) dibidang perjanjian bilateral pada ketentuan-ketentuan internasional yang berlaku asas timbal balik (*reprosical*) yang menundukkan diri pada *Convention on International Civil Aviation (The Chicago Convention 1944)* dan *International Civil Aviation Organization (ICAO) No. 8632* yang dikecualikan dari pengenaan berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 1988, sedangkan alasan dalam butir 2 Pemohon Banding (sekarang Termohon Peninjauan Kembali) telah mengungkapkan dokumen dan data-data pendukung yang telah dilakukan uji bukti pada pemeriksaan dalam persidangan sehingga dapat dikreditkan sebagaimana dimaksud Pasal 9 ayat (8) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai, serta selebihnya mengenai konfirmasi terhadap Pajak Masukan apabila terjadi kerugian yang mungkin akan timbul tidak dapat dilimpahkan kepada Pemohon Banding sekarang Termohon Peninjauan Kembali dan oleh karenanya koreksi Terbanding (sekarang Pemohon Peninjauan Kembali) tidak dapat dipertahankan karena dalam perkara *a quo* tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku;

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

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

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

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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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 Selasa, tanggal 10 Maret 2015, oleh Dr. H. Imam Soebechi, S.H., M.H., Ketua Muda Mahkamah Agung Urusan Lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara yang ditetapkan oleh **Ketua Mahkamah Agung** sebagai Ketua Majelis, Dr. H.M. Hary Djatmiko, S.H., M.S. dan H. Yulius, 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 Kusman, S.IP.,S.H.,M.Hum., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

Ttd/. Dr. H.M. Hary Djatmiko, S.H., M.S. Ttd/. Dr. H. Imam Soebechi, S.H., M.H.

Ttd/. H. Yulius, S.H.,M.H

Ketua Majelis,

Biaya-biaya

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

Panitera Pengganti,
Ttd/. Kusman, S.IP.,S.H.,M.Hum.