



PUTUSAN
Nomor 375/B/PK/PJK/2017

DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA
MAHKAMAH AGUNG

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

DIREKTUR JENDERAL PAJAK, tempat kedudukan di 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-2473/PJ./2014, Tanggal 6 Oktober 2014;

Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;

melawan:

PT. GAPURA ANGKASA, tempat kedudukan di Gd. Dapenra Lt. 1,2 & 3 Kota Baru Bandar Kemayoran Blok B12 Kav. No. 8, Jakarta;

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. 53734/PP/M.XA/16/2014, Tanggal 30 Juni 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-963/WPJ.19/BD.05/2011 tanggal 11 Oktober 2011, pada tanggal



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

17 Oktober 2011 yang menerima sebagian permohonan keberatan Pemohon Banding atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor: 00257/207/08/051/10 tanggal 02 Agustus 2010 Masa Pajak Mei 2008, dengan ini Pemohon Banding mengajukan permohonan perihal tersebut di atas 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 (selanjutnya disebut UU KUP) juncto Pasal 35 Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, dengan pokok sengketa sebagai berikut :

Koreksi Dasar Pengenaan Pajak (DPP) atas Penyerahan yang Pajak Pertambahan Nilai-nya Harus Dipungut Sendiri sebesar Rp14.319.693.669,00 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 :

Bahwa 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*;

Bahwa 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;

Bahwa dalam perjanjian International Civil Aviation Organization (ICAO) dimana Indonesia adalah salah satu anggotanya, juga menyebutkan "Berkenaan dengan pajakkajak 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 penjualan dan penggunaan transportasi udara internasional termasuk pajak-pajak atas

Halaman 2 dari 74 halaman. Putusan Nomor 375/B/PK/PJK/2017



penerimaan kotor operator dan pajak-pajak yang dipungut secara langsung pada para penumpang atau para pengirim barang;

Bahwa 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;

Bahwa 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;

Bahwa dalam perjanjian bilateral Air Transport Agreement dengan Negara tertentuselalu dicantumkan adanya pembebasan pajak-pajak berdasarkan azas timbal balik;

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).*

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);*

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*



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

kedudukan Perusahaan Penerbangan tersebut memberikan pembebasan jenis pajak atas Perusahaan Penerbangan Indonesia (azas pembebasan timbal balik);

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 :

- a. *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;*
- b. *sebaliknya apabila negara tempat kedudukan perusahaan asing tersebut mengenakan PPN terhadap perusahaan penerbangan Indonesia, maka atas penyerahan jasa ground handling dimaksud, terutang Pajak Pertambahan Nilai;*

Bahwa 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;

Peraturan Pemerintah No 26 Tahun 2005

Bahwa dalam Peraturan Pemerintah ini diatur bahwa :

Penyerahan Avtur kepada maskapai penerbangan untuk keperluan penerbangan internasional diberikan fasilitas tidak dipungut Pajak Pertambahan Nilai sepanjang perjanjian pelayanan transportasi udara mencantumkan azas timbal balik;

Bahwa dari ketentuan ini terlihat bahwa :

- 1) Pemerintah taat sepenuhnya pada ketentuan internasional tentang perlakuan azas timbal balik;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- 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*;

Bahwa 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 26 Tahun 2005;

Bahwa dalam bidang pelayaran internasional yang seharusnya perlakuan pajaknya sama dengan penerbangan internasional, Direktorat Jenderal Pajak telah membuat beberapa Surat Edaran antara lain :

- SE-17/PJ.5.1/1990 tanggal 1 September 1990 tentang Pajak Pertambahan Nilai atas Jasa Pelabuhan dalam jalur pelayaran internasional;
- S-1001/PJ.51/1992 tanggal 27 Mei 1992 tentang Pajak Pertambahan Nilai atas jasa pelabuhan dalam jalur pelayaran internasional;
- 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 :

- Adanya hubungan integral antara jasa pelabuhan dengan jasa angkutan laut yang dibebaskan dari Pajak Pertambahan Nilai;
- Adanya suatu kelaziman di dunia internasional bahwa jasa pelabuhan bagi pelayaran internasional dikecualikan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;
- 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;

Koreksi Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan Sebesar Rp.165.332.479,00

Bahwa koreksi ini dilakukan berdasarkan jawaban klarifikasi "Tidak Ada";



Bahwa pada proses keberatan koreksi ini masih dipertahankan oleh Terbanding dengan alasan setelah dilakukan klarifikasi ulang ke Kantor Pelayanan Pajak tempat PKP Penjual Terdaftar sebagai Pemohon Banding masih diperoleh jawaban "Tidak Ada/Tidak Dilaporkan";

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

- 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;
- bahwa 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;
- bahwa 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 1984 dan 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;
- bahwa 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;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa berdasarkan alasan dan penjelasan tersebut di atas, menurut Pemohon Banding perhitungan Pajak Pertambahan Nilai yang seharusnya terutang untuk Masa Pajak Mei 2008 menjadi sebagai berikut :

Dasar Pengenaan Pajak atas:		
Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	Rp	21.992.238.739,00
Penyerahan yang PPN-nya dipungut oleh Pemungut PPN	Rp	0,00
Penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	Rp	0,00
Jumlah	Rp	21.992.238.739,00
Penyerahan Barang dan Jasa yang tidak terutang PPN	Rp	14.319.693.669,00
Jumlah Seluruh Penyerahan	Rp	36.311.932.408,00
Penghitungan PPN Kurang Bayar:		
Pajak Keluaran yang harus dipungut/dibayar sendiri:	Rp	2.199.223.874,00
Dikurang:		
- Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan:	Rp	1.987.372.254,00
- Dibayar dengan NPWP sendiri:	Rp	976.636.513,00
Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan:	Rp	2.964.008.767,00
Perhitungan PPN Kurang (Lebih) Bayar:	Rp	(764.784.893,00)
Kelebihan Pajak yang sudah dikompensasikan ke Masa Pajak Berikutnya	Rp	0,00
PPN yang kurang (lebih) dibayar	Rp	(764.784.893,00)

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 53734/PP/M.XA/16/2014, Tanggal 30 Juni 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Menyatakan mengabulkan sebagian permohonan banding Pemohon Banding terhadap keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-963/WPJ.19/BD.05/2011 tanggal 11 Oktober 2011, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Mei 2008 Nomor : 00257/207/08/051/10 tanggal 02 Agustus 2010, atas nama: PT. Gapura Angkasa, NPWP: 01.061.170.5-051.000, alamat: Gd. Dapenra Lt. 1,2 & 3 Kota Baru Bandar Kemayoran Blok B12 Kav. No. 8, Jakarta, dengan perhitungan menjadi sebagai berikut :



Uraian	Dalam Rupiah (Rp)
Dasar Pengenaan Pajak:	
a. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yg terutang PPN	
-Penyerahan yg PPN-nya harus dipungut sendiri	29,638,872,295
b. Atas Penyerahan Barang dan Jasa yg tidak terutang PPN	14,319,693,669
Jumlah Seluruh Penyerahan	43,958,565,964
PPN yang harus dipungut/dibayar sendiri	2,964,008,767
Pajak yang dapat diperhitungkan:	
a. Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan	1,299,648,297
b. Dibayar dengan NPWP sendiri	976,636,513
Jumlah Pajak yang dapat diperhitungkan	2,276,284,810
Jumlah penghitungan PPN Kurang Bayar	687,723,957
Kelebihan pajak yg sudah dikompensasikan	-
PPN yang kurang dibayar	687,723,957
Sanksi administrasi:	
a. Bunga Pasal 13 (2) KUP	330,107,499
Jumlah pajak yang masih harus dibayar	1,017,831,456

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 53734/PP/M.XA/16/2014, Tanggal 30 Juni 2014, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada Tanggal 21 Juli 2014, kemudian terhadapnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dengan perantaraan kuasanya berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-2473/PJ./2014, Tanggal 6 Oktober 2014, diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada Tanggal 10 Oktober 2014, dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada Tanggal 13 Oktober 2014;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada Tanggal 15 Agustus 2016, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan Jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada Tanggal 8 September 2016;

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



ALASAN PENINJAUAN KEMBALI

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

I. Tentang Alasan Pengajuan Peninjauan Kembali

Bahwa putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put.53734/PP/M.XA/16/2014 tanggal 30 Juni 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.53734/PP/M.XA/16/2014 tanggal 30 Juni 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.53734/PP/M.XA/16/2014 tanggal 30 Juni 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 Nomor : P.1060/PAN.Wk/2014 tanggal 14 Juli 2014 dan diterima secara langsung oleh Pemohon Peninjauan Kembali (semula Terbanding) pada tanggal 24 Juli 2014 dengan bukti penerimaan Tempat Pelayanan Surat Terpadu nomor 201407240263.

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.53734/PP/M.XA/16/2014 tanggal 30 Juni 2014 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 koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan yang terdiri dari :

1. Koreksi DPP PPN atas Penyerahan yang PPN nya harus dipungut sendiri sebesar Rp14.319.693.669,00
2. Koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp165.332.479,00 yang tidak seluruhnya 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.53734/PP/M.XA/16/2014 tanggal 30 Juni 2014, maka dengan ini menyatakan sangat keberatan atas putusan Pengadilan Pajak tersebut, karena pertimbangan hukum yang keliru dan telah mengabaikan fakta-fakta hukum (*rechtsfeit*) dan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dalam pemeriksaan Banding di Pengadilan Pajak atau setidaknya telah membuat suatu kekhilafan baik berupa *error facti* maupun *error juris* dalam membuat pertimbangan-pertimbangan hukumnya, sehingga pertimbangan hukum dan penerapan dasar hukum yang telah digunakan menjadi tidak tepat serta menghasilkan putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan (*contra legem*), khususnya peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

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

1. 1. Atas DPP PPN atas Penyerahan yang PPN nya harus dipungut sendiri sebesar Rp14.319.693.669,00 bahwa berdasarkan penjelasan Terbanding dan Pemohon Banding di atas, karena sengketanya menyangkut hal-hal yang mendasar mengenai Pajak Pertambahan Nilai, Majelis perlu



menyampaikan pertimbangan-pertimbangan hukum sebagai berikut:

1. bahwa sesuai dengan ketentuan Pasal 69 ayat (1) Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, disebutkan bahwa:

"Alat bukti dapat berupa :

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

bahwa sesuai dengan penjelasan Pasal 69 ayat (1) Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak diketahui bahwa Pengadilan Pajak menganut prinsip pembuktian bebas. Majelis atau Hakim Tunggal sedapat mungkin mengusahakan bukti berupa surat atau tulisan sebelum menggunakan alat bukti lain;

bahwa Pasal 76 Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak menyatakan:

"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)";

bahwa penjelasan Pasal 76 Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak menyatakan :

"Pasal ini memuat ketentuan dalam rangka menentukan kebenaran materiil, sesuai dengan asasyang 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. "

2. bahwa Majelis juga perlu mendasarkan pertimbangannya pada filosofi atau Legal Character Pajak Pertambahan Nilai pada umumnya, termasuk Pajak Pertambahan Nilai yang berlaku di Indonesia sebagai berikut:

a. Pajak Pertambahan Nilai sebagai Pajak Tidak Langsung

bahwa Pajak Pertambahan Nilai adalah Pajak Tidak Langsung yang mempunyai konsekuensi yuridis, bahwa antara pemikul beban pajak dengan penanggung atas pembayar pajak ke kas negara berada pada pihak yang berbeda. Pemikul beban pajak secara nyata adalah pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak, sedangkan penanggungjawab atas pembayaran pajak ke kas negara adalah Pengusaha Kena Pajak yang bertindak selaku penjual Barang Kena Pajak atau pengusaha Jasa Kena Pajak. Bahwa dalam sistem Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai Republik Indonesia, atas pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean dan Pemanfaatan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean menjadi tidak konsisten dengan konsekuensi yuridis sebagai Pajak Tidak Langsung, karena pemikul beban pajak sekaligus juga sebagai penanggungjawab atas pembayaran pajak ke kas negara;

b. Pajak Pertambahan Nilai adalah Pajak atas Konsumsi Umum Dalam Negeri

bahwa sifat Hukum ini merupakan pilihan politik hukum Pajak Indonesia sebagai negara yang berdaulat, yang mendasarkan kewenangan pengenaan Pajak Pertambahan Nilai pada adanya konsumsi Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean; bahwa konsekuensi yuridisnya, adalah bahwa Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak yang dikonsumsi di dalam



Daerah Pabean pada prinsipnya terutang Pajak Pertambahan Nilai. Itulah sebabnya Impor Barang Kena Pajak terutang Pajak Pertambahan Nilai, sedang pemanfaatan Barang Tidak Berwujud atau Jasa Kena Pajak dari Luar Daerah Pabean di Dalam Daerah Pabean juga terutang Pajak Pertambahan Nilai;

bahwa konsekuensi yuridis lain adalah atas ekspor Barang Kena Pajak sebenarnya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, tetapi dengan alasan untuk mendorong ekspor, Barang Kena Pajak ditetapkan terutang Pajak Pertambahan Nilai dengan tarif 0%. Dalam hal ini Indonesia tidak memilih prinsip Origin yang memberi kewenangan pada negara asal barang untuk mengenakan Pajak Pertambahan Nilai;

bahwa namun demikian untuk Jasa Kena Pajak secara formal memang tidak diatur pengenaan Pajak Pertambahan Nilai nya apabila Jasa Kena Pajak tersebut dimanfaatkan di Luar Daerah Pabean;

- c. Pajak Pertambahan Nilai Dibayar ke Kas Negara dengan Metode Pengkreditan*

Bahwa Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak penjual Barang. Kena Pajak atau pengusaha Jasa Kena Pajak (Pajak Keluaran) tidak secara otomatis dibayarkan ke kas negara. Pajak Pertambahan Nilai yang wajib dibayarkan ke kas negara adalah merupakan hasil perhitungan dengan mengurangi Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut (Pajak Keluaran) dengan Pajak Pertambahan Nilai yang telah dibayarkan oleh Pengusaha Kena Pajak tersebut termasuk Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar atas pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean (Pajak Masukan). Sesuai dengan metode yang digunakan, maka mekanisme pemungutan dan perhitungan Pajak Pertambahan Nilai diperlukan dokumen untuk membuktikan kebenaran Pajak Masukan dan Pajak



Keluarannya yang berupa Faktur Pajak. Metode perhitungan tersebut dikenal dengan nama Sistem Kredit;

d. Pajak Pertambahan Nilai bersifat Netral

1) bahwa dalam mekanisme pemungutan Pajak Pertambahan Nilai dikenal dua prinsip pemungutan, yaitu prinsip tempat asal (origin principle) dan prinsip tempat tujuan (destination principle). Kedua prinsip ini sangat besar pengaruhnya terhadap kedudukan Pajak Pertambahan Nilai dalam perdagangan/transaksi internasional;

2) bahwa agar terwujud sifat netral Pajak Pertambahan Nilai di bidang perdagangan/transaksi internasional, maka apabila yang dianut adalah prinsip tempat tujuan (destination principle), dalam prinsip ini komoditi impor, termasuk pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean, akan menanggung beban yang sama dengan Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak produksi di dalam negeri dan dikonsumsi juga di dalam negeri;

e. Pajak Pertambahan Nilai Tidak Menimbulkan Dampak Pengenaan Pajak Berganda.

bahwa karena pengusaha yang telah membayar Pajak Pertambahan Nilai ketika diperoleh Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak dari pihak lain, termasuk Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar atas pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud atau Jasa Kena Pajak yang berasal dari luar Daerah Pabean, dengan menggunakan metode pengkreditan berhak mengurangkan pada Pajak Keluarannya maka Pajak Pertambahan Nilai tidak akan menimbulkan dampak pengenaan pajak berganda;

f. Pajak Pertambahan Nilai adalah Pajak Obyektif

bahwa dalam rangka pengenaan Pajak Pertambahan Nilai yang perlu ditentukan atau dilihat lebih dahulu adalah apakah sesuatu peristiwa atau kegiatan yang dilakukan oleh seseorang atau badan sesuai dengan ketentuan Undang-undang merupakan obyek pajak atau bukan, jadi



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

tidak dipertimbangkan lebih dahulu siapa yang melakukan kegiatan dimaksud;

Bahwa Majelis juga perlu lebih dulu mengemukakan ketentuan yang terkait dalam Peraturan Perundang-undangan Pajak Pertambahan Nilai sebagai berikut:

- 1. Bahwa dengan perubahan ke II atas Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 dengan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000, maka diterbitkanlah Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 yang dalam Pasal 13 menyatakan bahwa :*

"Jasa di bidang angkutan umum di darat, laut, di danau, dan di sungai yang dilakukan oleh Pemerintah maupun oleh swasta tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai"

Bahwa selanjutnya dalam memori penjelasan dari Pasal 13 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 dinyatakan 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 dalam negeri yang menjadi bagian yang tidak terpisahkan dari jasa angkutan luar negeri tersebut ";

bahwa ketentuan mengenai tidak terutangnya Pajak Pertambahan Nilai atas jasa angkutan udara luar negeri tersebut dicantumkan dalam memori penjelasan, dan bukannya dicantumkan dalam batang tubuh Pasal 4 ayat (3) Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai dan Pasal 13 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000;

- 2. bahwa dalam Peraturan-Peraturan sebelumnya penempatan peraturan perlakuan Pajak Pertambahan Nilai atas jasa angkutan udara luar negeri adalah :*

- a. Pasal 1 angka 2 huruf j Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 1988:*



"Dengan Peraturan Pemerintah ini dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana diatur dalam Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 atas:

- 1) penyerahan Barang Kena Pajak ...dst*
- 2) penyerahan Jasa Kena Pajak yang dilakukan di daerah pabean Republik Indonesia dalam lingkungan perusahaan atau pekerjaannya oleh Pengusaha Jasa Kena Pajak, kecuali:*

j. jasa angkutan udara luar negeri;

Dalam memori penjelasan Pasal 1 angka 2 huruf j disebutkan :

"Jasa angkutan udara luar negeri dikecualikan sesuai dengan kebiasaan dalam hubungan penerbangan internasional. Pengertian jasa angkutan luar negeri termasuk pula jasa angkutan dalam negeri yang menjadi bagian yang tidak terpisahkan dari angkutan udara luar negeri tersebut."

- b. Pasal 9 Peraturan Pemerintah Nomor 50 Tahun 1994 berbunyi sebagai berikut:*

"Jenis jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai adalah:

- 9. Jasa di bidang angkutan umum;*

Pasal 18 angka 2 Peraturan Pemerintah Nomor 50 Tahun 1994 berbunyi sebagai berikut:

"Jasa di bidang angkutan umum sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9, meliputi:

- a) Jasa angkutan umum di darat, di laut, di danau, maupun di sungai yang dilakukan oleh Pemerintah maupun oleh swasta;*
- b) Jasa angkutan udara luar negeri, termasuk di dalamnya jasa angkutan dalam negeri yang menjadi bagian yang tidak terpisahkan dari jasa angkutan udara luar negeri tersebut."*

- 3. bahwa berkenaan dengan ketentuan Pasal 1 angka 2 Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 1988 tersebut maka diterbitkan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-49/PJ.3/1988 tanggal 31 Desember 1988 tentang*



Pelaksanaan Tata Cara Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas Penyerahan Jasa Angkutan Udara Luar Negeri, antara lain ditegaskan sebagai berikut:

"Jasa Angkutan Udara Luar Negeri adalah jasa pelayanan angkutan udara baik untuk angkutan penumpang, angkutan barang, hewan atau tumbuh-tumbuhan yang dilakukan dari luar wilayah Republik Indonesia ke dalam wilayah Republik Indonesia atau sebaliknya oleh perusahaan penerbangan dengan nama dan alamat bentuk apapun. Termasuk penerbangan luar negeri adalah pelayanan angkutan udara luar negeri ke beberapa tempat di Indonesia atau sebaliknya sepanjang pelayanan angkutan udara tersebut menjadi bagian yang tidak terpisahkan dari pelayanan jasa angkutan luar negeri."

- 4. bahwa dari hal-hal sebagaimana tersebut diatas dapat diketahui bahwa motivasi tidak dikenakannya Pajak Pertambahan Nilai atas jasa angkutan udara luar negeri sebenarnya bukan hanya karena penyerahan Jasa Kena Pajak dilakukan di luar Daerah Pabean (origin principle) tetapi lebih kepada alasan karena kebiasaan dalam hubungan penerbangan Internasional;*
- 5. bahwa sesuai dengan Peraturan Pemerintah No 144 Tahun 2000, jasa angkutan udara luar negeri tidak termasuk dalam jasa yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan bahwa karena itu tergolong sebagai Jasa Kena Pajak, yang pengenaan Pajak Pertambahan Nilai-nya didasarkan pada Keputusan Menteri Keuangan Nomor 569/KMK.04/2000 sebagaimana diubah terakhir dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 251/KMK.03/2002;*

bahwa Pasal 1 angka 1 Undang-undang Nomor 15 Tahun 1992 tentang Penerbangan berbunyi Penerbangan adalah segala sesuatu yang berkaitan dengan penggunaan wilayah udara. pesawat udara, Bandar udara, angkutan udara, keamanan dan keselamatan penerbangan, serta kegiatan dan fasilitas penunjang lain yang terkait;

bahwa Pasal 1 angka 11 Undang-undang Nomor 15 Tahun 1992 tentang Penerbangan berbunyi "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 keamanan dan sebagai tempat perpindahan antar moda transportasi, hal ini sama dengan Pasal 1 angka 1 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2001 tentang Kebandarudaraan dan Pasal 1 angka 9 Peraturan Pemerintah Nomor 3 Tahun 2001 tentang Keamanan dan Keselamatan Penerbangan;

bahwa Pasal 1 angka 13 Undang-undang Nomor 15 Tahun 1992 tentang Penerbangan berbunyi "Angkutan Udara adalah setiap kegiatan dengan menggunakan pesawat udara untuk mengangkut penumpang, kargo dan pos untuk satu perjalanan atau lebih dari satu bandar udara ke bandar udara yang lain atau beberapa bandar udara, hal ini sama dengan Pasal 1 angka 1 Peraturan Pemerintah Nomor 40 Tahun 1995 tentang Angkutan Udara";

bahwa Pasal 4 Undang-undang Nomor 15 Tahun 1992 tentang Penerbangan berbunyi "Negara Republik Indonesia berdaulat penuh dan utuh atas wilayah udara Republik Indonesia;

bahwa dalam Penjelasan Pasal 4 Undang-undang Nomor 15 Tahun 1992 tentang Penerbangan tersebut dijelaskan bahwa sebagai negara berdaulat, Republik Indonesia memiliki kedaulatan penuh dan utuh di wilayah udara Republik Indonesia, sesuai dengan ketentuan Konvensi Chicago 1944 tentang Penerbangan Sipil Internasional;

bahwa dalam penjelasan umum atas Undang-undang Nomor 15 Tahun 1992 tentang Penerbangan ditegaskan bahwa Mengingat Indonesia sebagai salah satu Negara anggota Organisasi Penerbangan Sipil Internasional (International Civil Aviation Organization, disingkat ICAO), maka ketentuan-ketentuan penerbangan internasional sebagaimana tercantum dalam Konvensi Chicago 1944 beserta Annexses dan dokumen-dokumen teknis operasionalnya serta konvensi-konvensi internasional terkait lainnya, merupakan ketentuan-ketentuan yang harus ditaati sesuai kepentingan nasional;

bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 3 Tahun 2001 tentang Keamanan dan Keselamatan Penerbangan dalam Pasal 1 angka



17 bahwa yang dimaksud dengan Pengoperasian pesawat terbang dan helikopter adalah kegiatan mulai mesin pesawat terbang dan helikopter dihidupkan untuk suatu misi penerbangan sampai dengan saat mesin dimatikan;

bahwa berdasarkan ketentuan hukum di atas, Majelis berpendapat bahwa antara ruang udara, pesawat udara, bandar udara, angkutan udara, keamanan dan keselamatan penerbangan saling berkaitan dan tidak dapat dipisahkan satu sama yang lainnya, demikian juga antara jasa kebandarudaraan untuk penerbangan internasional dengan jasa angkutan udara internasional tidak dapat dipisahkan satu sama yang lainnya dan hal ini merupakan satu kesatuan system yang dalam operasionalnya disebut Penerbangan;

bahwa Bandar Udara disebut sebagai Bisnis Turunan Penerbangan dalam arti bahwa usaha dari Pemohon Banding sangat tergantung dari kegiatan pesawat yang mendarat dan lepas landas atau suatu Bandar Udara berfungsi apabila ada pesawat yang mendarat dan lepas landas;

bahwa Pemerintah Indonesia selaku Share Holder dari Pemohon Banding dan secara aquo berarti dalam melaksanakan operasional Bandar Udara untuk memberikan pelayanan penerbangan selalu tunduk dan mematuhi ketentuan-ketentuan baik yang bersifat nasional maupun internasional baik dari segi standar fasilitas peralatan, kinerja operasional dan personil yang mengawaki operasional Bandar Udara dan Keselamatan Penerbangan;

bahwa memperhatikan bukti-bukti yang selama ini berlaku dan dijadikan pedoman oleh Wajib Pajak terkait pada umumnya dan Pemohon Banding pada khususnya yang menyangkut permasalahan pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas penyerahan Jasa Penunjang Kegiatan Penerbangan Internasional (Jasa Kebandarudaraan untuk Penerbangan Internasional) berupa :

1. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak No. SE-07/PJ.63/1989 tanggal 14 April 1989 tentang Jenis-jenis pelayanan jasa pelabuhan udara yang dilakukan oleh Perum Angkasa Pura I;



2. Surat Direktur Jenderal Pajak No. S-628/PJ.3/1989 tanggal 19 Mei 1989 yang ditujukan kepada Direktur Jenderal Perhubungan Udara perihal Pembebasan PPN atas Jasa Penerbangan Internasional yang terdiri dari : BP4U (Bea pendaratan, penempatan, dan penyimpanan pesawat udara)^ BP2 (Bea pelayanan penerbangan) dan Overflying Penerbangan Internasional;
3. 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;
4. Surat Direktur Jenderal Pajak No. S-1500/PJ.3 /1989 tanggal 24 Oktober 1989 yang ditujukan kepada Direktorat Jenderal Perhubungan Udara tentang PPN atas Bea Pelayanan Penumpang Pesawat Udara (BP3U) Internasional dan Tata Cara Pungutan PPN atas Jasa Angkutan Udara;
5. Surat Direktur Jenderal Pajak No. S-2302/PJ.531/1989 tanggal 14 Oktober 1998 tentang Perlakuan Pajak Pertambahan Nilai terhadap XYZ Airways;
6. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor : SE-17/PJ.5.1/1990 tanggal 1 September 1990 tentang Pajak Pertambahan Nilai atas Jasa Pelabuhan Dalam Jalur Pelayanan Internasional;
7. Peraturan Pemerintah Nomor : 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;
8. Dokumen International Civil Aviation Organisation (ICAO) Nomor 8632;
9. Peraturan Pemerintah Nomor 26 Tahun 2005 tentang Perlakuan Pajak Pertambahan Nilai Atas Penyerahan Avtur untuk Keperluan Penerbangan Internasional;
10. Undang-undang Nomor 15 Tahun 1992 tentang Penerbangan;

bahwa selanjutnya setelah mempertimbangkan pendapat Pemohon Banding dan Terbanding dalam persidangan serta



bukti-bukti yang ada, Majelis memberikan pertimbangan sebagai berikut:

bahwa sejarah pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas jasa kebandarudaraan adalah sebagai berikut:

bahwa menurut Pasal 4 ayat (2) huruf b Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983, jenis-jenis jasa yang dikenakan PPN akan diatur dengan Peraturan Pemerintah;

bahwa dengan Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 1988 diatur 13 jenis jasa yang dikecualikan dari pengenaan PPN, namun demikian untuk mencegah timbulnya keragu-raguan di kalangan masyarakat tentang jasa yang dikenakan PPN, maka telah dikeluarkan pengumuman Direktur Jenderal Pajak Nomor: Peng. 139/PJ.631/1989 tanggal 27 Maret 1989 yang menegaskan bahwa di luar 13 kelompok jasa yang dikecualikan dari pengenaan PPN, untuk sementara sebanyak 31 kelompok jasa dinyatakan kena PPN;

bahwa menurut pengumuman tersebut, jasa pelabuhan udara termasuk yang dikenakan PPN, oleh karena itu timbul pertanyaan/keraguan dari kalangan pengusaha, tentang jasa pelabuhan yang memberikan pelayanan kepada kapal-kapal untuk jalur pelayaran internasional, mengingat jasa tersebut ada hubungannya dengan ekspor BKP yang terutang PPN 0% dan dengan jasa angkutan udara yang tidak dikenakan PPN;

bahwa sehubungan dengan itu Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor: S-81/PJ.631/1989 tanggal 3 April 1989 mengenai Penjelasan untuk Pelaksanaan Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 1988 dan Keputusan Presiden Nomor 56 Tahun 1988 yang menjawab Surat Pemohon Banding Nomor: API.525/K.U.30/89/DU-8 pada pokoknya mengemukakan "Atas penyerahan Jasa Pendaratan, Penempatan dan Penyimpanan Pesawat Udara Penerbangan Internasional dan Jasa Pelayanan Penerbangan Lintas Udara untuk Penerbangan Internasional oleh Perusahaan Penerbangan Asing (Nomor La dan Nomor 2.c Daftar Jenis Penjualan Jasa PAP I Lampiran Surat) tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai sepanjang negara tempat kedudukan Perusahaan Penerbangan tersebut memberikan



pembebasan jenis pajak yang sama atas Perusahaan Penerbangan Indonesia (azas pembebasan timbal balik); bahwa Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor: S-628/PJ.3/1989 tanggal 19 Mei 1989 yang ditujukan kepada Direktur Jenderal Perhubungan Udara perihal Pembebasan Pajak Pertambahan Nilai atas Jasa BP4U, BP2 dan Overflying Penerbangan Internasional, pada pokoknya mengemukakan:

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

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

- adanya hubungan integral antara jasa pelabuhan dan jasa angkutan laut yang dibebaskan dari PPN*
- adanya suatu kelaziman di dunia internasional bahwa jasa pelabuhan pelayaran internasional dikecualikan dari pengenaan PPN,*



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

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

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

a. Penerbangan Internasional;

b. Penerbangan Domestik;

bahwa BP2 adalah Bea Pelayanan Penerbangan :

a. Penerbangan Internasional;

b. Penerbangan Domestik;

c. Penerbangan Lintas Udara (Over Flying);

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

bahwa berdasarkan International Civil Aviation Organization (ICAO) No.8632 mengenai Perpajakan Dalam Bidang Transportasi Udara Internasional diketahui sebagai berikut:

a. bahwa setiap Negara anggota ICAO secara timbal balik memberikan pembebasan pengenaan pajak properti dan modal atau pajak-pajak lainnya yang terlibat dalam penyediaan transportasi udara internasional;

b. bahwa selain itu didalam dokumen yang sama ICAO juga membuat ketetapan mengenai perpajakan penjualan atau penggunaan transportasi udara internasional berbunyi sebagai berikut : "Berkenaan dengan pajak-pajak mengenai penjualan atau penggunaan transportasi udara internasional; setiap negara ICAO harus melakukan pengurangan untuk sejauh mungkin bisa dilakukan dan untuk membuat rencana-rencana untuk menghilangkan semua bentuk perpajakan atas penjualan dan penggunaan transportasi udara internasional termasuk pajak-pajak atas penerimaan kotor para operator



dan pajak-pajak yang dipungut secara langsung pada para penumpang atau para pengirim barang;

- c. bahwa disamping itu ICAO Document 8632 point 18 dinyatakan bahwapengenaan berbagai pajak pada penerbangan internasional sangat menghambat perkembangan angkutan udara internasional karena hubungan antar negara bersifat Resiprositas (timbang balik) termasuk pajak;

bahwa Pemerintah Indonesia adalah sebagai pihak yang mengikatkan diri pada Konvensi Chicago pada Tahun 1994 tentang Penerbangan Sipil, salah satu appendix dalam Konvensi Chicago tersebut adalah Dokumen ICAO Nomor 8632 mengenai Perpajakan. Dalam Transportasi Udara Internasional yang menyatakan bahwa setiap anggota ICAO secara timbal balik memberikan pembebasan pengenaan pajak penggunaan kapal terbang dari negara anggota ICAO yang terlibat dalam penyediaan transportasi udara internasional, karena itu Pemerintah Indonesia wajib menjalankan perjanjian/kesepakatan yang ditetapkan bersama;

bahwa Peraturan yang bersifat internasional antara lain seperti Konvensi Chicago 1944, dokumen-dokumen yang dikeluarkan Organisasi Tertinggi Penerbangan Sipil Dunia atau International Civil Aviation Organization (ICAO) seperti yang ditegaskan dalam Undang-undang Nomor 15 Tahun 1992 tentang Penerbangan dan dokumen-dokumen yang terkait;

bahwa International Civil Aviation Organization (ICAO) tersebut secara berkala melaksanakan audit terhadap Pemerintahan Indonesia termasuk dalam hal ini Pemohon Banding baik peraturan-peraturan dalam bidang kebandarudaraan maupun penerbangan termasuk memeriksa secara random suatu bandar udara di Indonesia;

bahwa meskipun berdasarkan Pasal 4 ayat (2) huruf b Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 jasa pelabuhan terutang PPN, tetapi khusus jasa angkutan udara luar negeri dikecualikan dari PPN berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 1988, Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor: S-81/PJ.631/1989 tanggal 3 April 1989 dan Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor: S-



628/PJ.3/1989 tanggal 19 Mei 1989 sebagaimana dimaksud di atas;

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

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

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

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

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

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

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



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

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

bahwa Majelis juga bisa memahami alasan Terbanding bahwa sejak diundangkan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000 maka masyarakat dianggap mengetahui adanya ketentuan dimaksud;

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

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;

bahwa pajak yang ditetapkan adalah Pajak Pertambahan Nilai yang seharusnya dibebankan kepada destinataris (yang dituju Undang-undang) yaitu kepada pihak konsumen, bahwa dengan demikian Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar oleh Pemohon Banding ke Kas Negara sebetulnya berasal dari pajak yang



dikenakan kepada konsumen, karena Pajak Pertambahan Nilai adalah tergolong Pajak Tidak Langsung;

bahwa dengan demikian Pemohon Banding tidak mungkin lagi membebaskan Pajak Pertambahan Nilai tahun 2008 dimaksud kepada konsumennya, sehingga ketetapan Terbanding tersebut telah menimbulkan ketidakadilan bagi Pemohon Banding;

bahwa di negara-negara lain seperti Hongkong, China, Thailand, Saudi Arabia tidak memberlakukan Government Services Tax (GST) / Value Added Tax (VAT) Zero Rated dimana jasa yang tidak dikenakan pajak di atas adalah jasa Landing, Parking, Aerobridge, Route Air Navigation Charge, Cargo Handling Charges, Catering Handling Charges, Passenger Security Charges dan jasa-jasa tersebut di atas bila di Indonesia dengan nama : Pelayanan Jasa Pendaratan, Penempatan, Penyimpanan Pesawat Udara (PJP4U), Pelayanan Jasa Penerbangan (PJP), Garbarata (Aviobridge) dan Ground handling;

bahwa apabila Terbanding berpendapat Jasa Kebandarudaraan untuk Penerbangan Internasional terutang PPN maka tindakan Terbanding juga kurang sejalan dengan asas non-discrimination dalam perpajakan sehingga seharusnya jasa angkutan udara luar negeri lainnya juga harus dikenakan PPN, padahal pada kenyataannya jasa angkutan udara luar negeri di negara lain tidak dikenakan PPN;

bahwa koreksi Terbanding juga akan menyebabkan Pemohon Banding tidak mungkin lagi melimpahkan PPN yang disengketakan kepada konsumen/pelanggannya sehingga tentunya menjadi kurang sejalan dengan sifat dasar PPN sebagai Pajak Tidak Langsung;

bahwa oleh karena itu penetapan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Nomor: 00259/207/08/051/10 tanggal 02 Agustus 2010 Masa Pajak September 2008, di samping tidak punya landasan hukum yang kuat juga dapat menyebabkan ketidakadilan karena Pemohon Banding yang dilandasi dengan iktikad baik masa pajak Mei 2008 tidak pernah mengenakan Pajak Pertambahan Nilai kepada destinataris, karena Pemohon Banding merasa jasa tersebut masih dikecualikan Pajak Pertambahan Nilai;



bahwa Pemohon Banding membuktikan adanya azas timbal balik dari pengecualian pengenaan Pajak Pertambahan Nilai terhadap Jasa Kebandarudaraan untuk Penerbangan Internasional dengan bukti yang tidak disangkal Terbanding;
bahwa adanya azas timbal balik untuk tidak mengenakan Pajak Pertambahan Nilai atas jasa angkutan udara luar negeri, berdasarkan Perjanjian Hubungan Udara Bilateral Pemerintah Indonesia dengan Negara Mitra dimana posisi saat ini Pemerintah Indonesia sudah melakukan perjanjian hubungan udara bilateral dengan 71 negara mitra dengan rincian 20 negara mitra telah melaksanakan penerbangan ke/dari Indonesia, sedangkan perusahaan angkutan udara nasional Indonesia telah melaksanakan penerbangan ke/dari 10 negara mitra, yang tidak mengenakan Pajak Pertambahan Nilai atas perusahaan penerbangan Indonesia atas pengenaan Jasa Penunjang Kegiatan Penerbangan Internasional (Jasa Kebandarudaraan untuk Penerbangan Internasional) yaitu :

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

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 Mei 2008 sebesar Rp.14.319.693.669,00, 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 Mei 2008 sebesar Rp.14.319.693.669,00 berupa penyerahan Jasa Penunjang Kegiatan Penerbangan Internasional (Jasa Groundhandling Internasional) tidak dapat dipertahankan;

1. 2. Atas Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp165.332.479,00

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:

- a. bahwa yang menjadi sengketa adalah koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp165.332.479,00;
- b. bahwa Pemohon Banding tidak memberikan bukti pendukung dalam pemeriksaan uji bukti atas koreksi Pajak Masukan sebesar Rp24.698.860, dengan rincian sebagai berikut:

No	PKP Penjual		Faktur Pajak		PPN (Rp)
	Nama	NPWP	Nomor	Tanggal	
1	PT Tri Dhamaprima Bhakti	01.555.047.8-211.000	010-000-0800000013	30-04-08	3.932,890
2	CV Jannes International	02.019.932.9-821.000	010-000-0800000015	30-04-08	1.400,000
3	PT Wina Mitra Angkasa	02.043.332.2-731.000	010-000-0800000006	02-05-08	2.713,500
4	PT Purnawira Cipta Karsa	02.056.670.9-009.000	010-000-0800000142	09-05-08	16.652,670
Jumlah					24.698,860

bahwa dengan demikian Majelis berpendapat koreksi Pajak Masukan sebesar Rp24.698.860 tersebut tetap dipertahankan;

- c. bahwa atas Pajak Masukan yang dikoreksi Terbanding dengan alasan jawaban konfirmasi "tidak ada" dan



selanjutnya oleh Terbanding dilakukan konfirmasi ulang dengan jawaban "ada" atau telah diterbitkan SKPKB, Majelis berpendapat koreksi Pajak Masukan dengan alasan tersebut yaitu sebesar Rp17.137.850,00 tidak dapat dipertahankan dengan rincian sebagai berikut:

No	PKP Penjual		Faktur Pajak		PPN (Rp)
	Nama	NPWP	Nomor	Tanggal	
1	PT Sinar Alif Karyatama	01.581.765.3-037.000	010-000-0800000054	28-04-08	925,000
2	CV Gelarbakti Utama	01.555.047.8-211.000	010-000-0800000011	05-05-08	5,355,350
3	Primkopau Lanud Balikpapan	01.215.242.7-721.000	010-000-0800000016	05-05-08	810,000
4	PT Sinar Alif Karyatama	01.581.765.3-037.000	010-000-0800000053	08-05-08	3,487,500
5	PT Sinar Alif Karyatama	01.581.765.3-037.000	010-000-0800000057	14-05-08	6,560,000
Jumlah					17,137,850

- d. bahwa atas Pajak Masukan yang dikoreksi Terbanding sebesar Rp13.355.064,00 Pemohon Banding tidak menunjukkan bukti arus uang dalam pemeriksaan uji bukti, karenanya Majelis berpendapat koreksi Pajak Masukan dengan alasan tersebut yaitu sebesar Rp13.355.064,00 tetap dipertahankan dengan rincian sebagai berikut:

No	PKP Penjual		Faktur Pajak		PPN (Rp)
	Nama	NPWP	Nomor	Tanggal	
1	UD Abadi	04.194.457.0-607.000	010-000-0800000004	14-04-08	861,875
2	PT Sali Lubindo Indonusa	01.881.740.3-009.000	010-000-08000000266	28-04-08	2,190,909
3	CV Dariaman Jaya	02.050.167.2-113.000	010-000-08000000011	30-04-08	1,220,200
4	CV Duta Papuse	01.581.765.3-037.000	010-000-08000000022	30-04-08	1,665,000
5	CV Dariaman Jaya	02.050.167.2-113.000	010-000-08000000013	02-05-08	1,946,000
6	CV Duta Papuse	01.581.765.3-037.000	010-000-08000000018	03-05-08	4,893,557
7	CV Fitri Karya	01.471.385.3-123.000	010-000-08000000005	05-05-08	575,423
Jumlah					13,355,064

- e. bahwa Pajak Masukan atas sewa kendaraan minibus, sewa kendaraan minibus Avanza, dan sewa kendaraan minibus Pregio sebesar Rp23.388.000,00 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 Rp23.388.000,00 tetap dipertahankan, dengan rincian sebagai berikut:



No	PKP Penjual		Faktur Pajak		PPN (Rp)
	Nama	NPWP	Nomor	Tanggal	
1	CV Sentra Anugerah Internusa	02.296.000.9-121.000	010-000-0800000004	02-05-08	510,000
2	CV Babus Salam	02.134.314.0-721.000	010-000-0800000006	02-05-08	600,000
3	CV Eka Tunggal Pratama	02.236.956.5-732.000	010-000-0800000014	02-05-08	650,000
4	CV Duta Papuse	02.199.885.1-121.000	010-000-0800000017	02-05-08	1,300,000
5	PT Anjatan Catur Murni	01.679.660.9-416.000	010-000-0800000023	02-05-08	20,328,000
Jumlah					23,388,000

f. bahwa atas sisa koreksi sebesar Rp86.752.705,00 (Rp165.332.479- Rp24.698.860 -Rp13.355.064,00- Rp17.137.850,00 - Rp23.388.000,00) 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 Rp86.752.705,00, tidak dapat dipertahankan;

bahwa berdasarkan uraian di atas Majelis berpendapat, atas koreksi Terbanding terhadap Pajak Masukan sebesar Rp165.332.479,00 maka sebesar Rp103.890.555,00 (Rp17.137.850,00 + Rp86.752.705,00) tidak dapat dipertahankan dan sebesar Rp64.441.924,00 (Rp24.698.860,00 + Rp13.355.064,00 + Rp23.388.000,00) tetap dipertahankan;

Menimbang, bahwa Penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai menurut Pemohon Banding sebesar Rp.14.319.693.669,00 telah dikoreksi oleh Terbanding sebagai penyerahan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai dan mengkreditkan Pajak Masukannya;

bahwa sesuai Pasal 9 ayat 6 Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai "Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sedangkan Pajak Masukan untuk penyerahan yang terutang pajak tidak dapat diketahui dengan pasti, maka jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan untuk penyerahan yang terutang pajak dihitung dengan menggunakan pedoman yang



diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan". Bahwa berdasarkan Uji Kebenaran Bukti Materiil Data dapat diketahui terdapat Pajak Masukan untuk penyerahan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai yang tidak dapat diketahui secara pasti. Berdasarkan bukti-bukti yang diserahkan oleh Pemohon Banding maka jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan untuk penyerahan yang terutang pajak dihitung berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor : 575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan Yang Tidak Terutang Pajak, Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan :

bahwa menurut Terbanding sesuai hasil uji bukti menyatakan : bahwa Terbanding tetap mempertahankan bahwa penyerahan Rp.14.319.693.669,00 sebagai penyerahan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai, sehingga Pajak Masukan dapat dikreditkan seluruhnya;

bahwa dalam hal Majelis Hakim berpendapat bahwa penyerahan sebesar Rp.14.319.693.669,00 merupakan penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, maka Pajak Masukan yang dapat dikreditkan sesuai KMK-575/KMK.04/2000 adalah sebagai berikut:



$$\begin{aligned} & - \text{ Untuk barang modal, yaitu:} \\ & 14.319.693.669 \times \frac{159.500.338}{5} \\ & 43.958.565.964 \\ & = 10.391.585 \\ & - \text{ Untuk bukan barang modal, yaitu:} \\ & 14.319.693.669 \\ & \times 1.652.959.001 \\ & 43.958.565.964 \\ & = 538.458.569 \end{aligned}$$

bahwa sehingga jumlah penghitungan kembali Pajak Masukan atas penyerahan pajak yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai untuk Masa Pajak Mei adalah sebesar Rp.548.850.155,00. Dengan penjelasan bahwa:

- Rp.14.319.693.669,00 merupakan penyerahan yang tidak terutang cfm SPT Masa Mei 2008 Pemohon Banding
- Rp.43.958.565.964,00 merupakan jumlah penyerahan yang dilaporkan oleh Pemohon Banding cfm SPT Masa Pajak Mei 2008
- Rp.159.500.338,00 merupakan jumlah Pajak Masukan atas barang modal yang dikreditkan dalam SPT masa PPN masa pajak Mei 2008;
- Rp. 1.652.959.001,00 merupakan jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan oleh Pemohon Banding selain Pajak Masukan atas barang Modal yang perhitungannya sebagai berikut:

Pajak Masukan cfm Keputusan Keberatan	1.822.039.775
(dikurangi dengan:	
Pajak Masukan atas BarangModal	159.500.338
Pajak Masukan atas cabang yang tidak ada penerbangan rute internasional	9.580.436
	<hr/>
	169.080.774
Dasar perhitungan kembali Pajak Masukan selain :	
Pajak Masukan atas Barang Modal	1.652.959.001

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:



No	Uraian	Jumlah (Rp)
1	Penyerahan seluruhnya	43,958,565,964
2	Penyerahan tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai	14,319,693,669
3	Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri	29,638,872,295

No	Uraian	Jumlah (Rp)
1	Pajak Masukan seluruhnya sesuai SPT	1,987,372,254
2	Pajak Masukan Barang Modal	159,500,338
3	Pajak Masukan atas cabang yang tidak ada penerbangan internasional	9,580,436
4	Pajak Masukan yang koreksinya tetap dipertahankan	64,441,924
5	Pajak Masukan atas Barang Modal yang terkait dengan penyerahan terutang dan tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai	1,753,849,556

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

Barang Modal

$$\begin{aligned} &= \text{Rp } \frac{14,319,693,669.00}{43,958,565,964.00} \times \text{Rp } 159,500,338 = \text{Rp } 51,957,927 \end{aligned}$$

Bukan Barang Modal

$$\begin{aligned} &= \text{Rp } \frac{14,319,693,669.00}{43,958,565,964.00} \times \text{Rp } 1,753,849,556 = \text{Rp } 571,324,106 \end{aligned}$$

Pajak Masukan yang dapat dikreditkan

a	Pajak Masukan seluruhnya sesuai SPT	=	Rp	1,987,372,254
b	Pajak Masukan yang koreksinya tetap dipertahankan	=	Rp	64,441,924
c	PM atas Barang Modal untuk penyerahan yang tidak terutang PPN	=	Rp	51,957,927
d	PM atas Bukan Barang Modal untuk penyerahan yang tidak terutang PPN	=	Rp	571,324,106
e	Pajak Masukan yang dapat dikreditkan	=	Rp	1,299,648,297

bahwa dengan demikian Majelis berkesimpulan jumlah Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan dalam Masa Pajak Mei 2008 menurut Majelis adalah sebesar Rp2.276.284.810,00 dengan penghitungan sebagai berikut:

No	Uraian	Jumlah (Rp)
1	Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan menurut Majelis	1,299,648,297
2	Pajak dibayar dengan NPWP sendiri	976,636,513
3	Jumlah pajak yang dapat diperhitungkan menurut Majelis	2,276,284,810

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

- 2.1. Koreksi positif atas penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri sebesar Rp14.319.693.669,00

A. Pasal 1 angka 5 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;
- B. Pasal 1 angka 6 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;
- C. Pasal 1 angka 7 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;
- D. Pasal 1 angka 17 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;
- E. Pasal 4 huruf c 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;
- F. 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;
- G. Pasal 5 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;
- H. Pasal 13 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;
- I. Pasal 1 angka 11 Undang-undang Nomor 15 Tahun 1992 tentang Penerbangan ;
- J. Pasal 1 angka 13 Undang-undang Nomor 15 Tahun 1992 tentang Penerbangan;
- K. Pasal 1 Peraturan Pemerintah Nomor 40 Tahun 1995 tentang Angkutan Udara ;
- L. Pasal 1 angka 2 Peraturan Pemerintah Nomor 70 Tahun 2001 tentang Kebandarudaraan;



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- M. Pasal 24 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 70 Tahun 2001 tentang Kebandarudaraan;
- N. Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor : S-68/PJ.53/2006 tanggal 08 Pebruari 2006 tentang Perlakuan PPN atas Jasa Penunjang Penerbangan dan Bandar Udara;
- O. Pasal 69 ayat (1) Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak ;
- P. Pasal 76 Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak ;
- Q. Pasal 78 Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;
- R. Pasal 91 huruf e Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;
- 2.2. Koreksi Pajak Masukan Dalam Negeri sebesar Rp165.332.479,00
 - A. 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;
 - B. 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;
 - C. Pasal 9 ayat (8) huruf a, huruf c dan huruf f 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;
 - D. 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;
 - E. Keputusan Dirjen Pajak nomor KEP-754/PJ./2001 tentang Tata Cara Pelaksanaan Konfirmasi Faktur Pajak dengan Aplikasi Sistem Informasi Perpajakan

Halaman 37 dari 74 halaman. Putusan Nomor 375/B/PK/PJK/2017



lampiran I KEP-754/PJ./2001 telah disebutkan beberapa perlakuan atas jawaban hasil konfirmasi yang menyatakan "Tidak Ada" yaitu:

Pada butir 1.4.1.3.2

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

Pada butir 1.4.1.3.3

"tidak ada" dengan penjelasan bahwa Faktur Pajak tersebut tidak sah karena : Pengusaha yang menerbitkan Faktur Pajak tersebut belum dikukuhkan sebagai PKP; atau PKP Penjual tidak pernah melakukan penyerahan BKP/JKP kepada PKP pembeli yang bersangkutan; maka Faktur Pajak tersebut tidak dapat diperhitungkan sebagai Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;

Pada butir 1.4.1.3.4

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

- F. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-10/PJ.52/2006 tentang Perekaman SPT Masa PPN, Konfirmasi Faktur Pajak, Dan Langkah-langkah Penanganan Restitusi Dalam Rangka Pengamanan Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai, antara lain diatur

Romawi II Angka 5 menyatakan bahwa pelaksanaan konfirmasi Faktur Pajak melalui sistim aplikasi PK-PM harus tetap mengacu pada ketentuan sebagaimana diatur dalam Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-754/PJ/2001



tentang Tata Cara Pelaksanaan Konfirmasi dengan Aplikasi Sistim Informasi Perpajakan.

Romawi V menyatakan bahwa *Perlu ditegaskan 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.*

G. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor: PER-159/PJ./2006;

H. Pasal 69, Pasal 76 dan Pasal 78 Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak; Pasal 91 huruf e Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

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.53734/PP/M.XA/16/2014 tanggal 30 Juni 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 positif atas penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri sebesar Rp14.319.693.669,00*

A. Bahwa yang menjadi pokok sengketa banding adalah sengketa mengenai yuridis yaitu terkait perbedaan pendapat antara Pemohon Peninjauan Kembali dengan Termohon Peninjauan Kembali terhadap koreksi positif atas penyerahan yang Pajak Pertambahan Nilai-nya harus dipungut sendiri



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

sebesar Rp.14.319.693.669,00 dan koreksi negatif atas penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai sebesar Rp.14.319.693.669,00 berupa penyerahan Jasa Penunjang Kegiatan Penerbangan Internasional (Jasa Groundhandling Internasional), dimana menurut Pemohon Peninjauan Kembali terutang PPN sedangkan menurut Termohon Peninjauan Kembali tidak terutang PPN.

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

a) Angka 11 dinyatakan bahwa, *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.*

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.*

C. 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.*

D. 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.*

Halaman 40 dari 74 halaman. Putusan Nomor 375/B/PK/PJK/2017



- 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.*
- E. 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 sebagaimana disampaikan di atas termasuk dalam jenis jasa kebandarudaraan.
- F. 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) dan pihak yang menerima jasa kebandarudaraan adalah perusahaan penerbangan.
- G. 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*
 - l) *Jasa yang disediakan oleh Pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum.*
- H. 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.
- I. 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.*
- J. 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.*



- K. 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.
- L. 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.
- M. 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.
- N. 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.

O. Bahwa selanjutnya pada dan pada Putusan Pengadilan Pajak, disebutkan:

halaman 57 alinea ke-10 sampai ke-14 dan 58 alinea pertama:

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 Pemohon Peninjauan Kembali 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 Termohon Peninjauan Kembali bahwa dalam tahun 2008, penyerahan Jasa Penunjang Kegiatan Penerbangan Internasional (Jasa Groundhandling Internasional) tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai;

halaman 58 alinea ke-10 dan halaman 59 alinea pertama sampai dengan 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 penguasaan Jasa Penunjang Kegiatan Penerbangan Internasional (Jasa Kebandarudaraan untuk Penerbangan Internasional) yaitu :



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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

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 Mei 2008 sebesar Rp.14.319.693.669,00, Majelis berpendapat terdapat bukti yang dapat meyakinkan Majelis bahwa jasa groundhandling Internasional yang dilakukan Termohon Peninjauan Kembali 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 Mei 2008 sebesar Rp.14.319.693.669,00 berupa penyerahan Jasa Penunjang Kegiatan Penerbangan Internasional (Jasa Groundhandling Internasional) tidak dapat dipertahankan;



P. Bahwa atas kesimpulan Majelis Hakim 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 Pemohon Peninjauan Kembali berpendapat bahwa Republik Indonesia sebagai negara yang berdaulat akan memberlakukan Undang-Undang Perpajakan Indonesia bukan mengacu kepada kebiasaan internasional sebagaimana diatur dalam Pasal 38 ayat (1) Mahkamah Internasional.

- 4) Bahwa dalam angka 2 pendahuluan ICAO's policies on taxation in the field of Internasional air transport doc. 8632 disebutkan *The Chicago Convention on Internasional Civil Aviation of 1944 did not attempt to deal comprehensively with tax matters. The convention simply provides (cf. Article 24 (a)) that fuel and lubricating oils on board an aircraft of a Contracting State on arrival in the territory of another Contracting State and retained on board on leaving the territory of that State shall be exempt from customs duty, inspection fees or similar national or local duties and charges. The same Article of the Chicago Convention also refers to the temporary admittance, free of duty, of aircraft on a flight to, from or across the territory of another Contracting State and to the exemption from customs duty, etc., of spare parts, regular equipment and aircraft stores.* Resolusi tersebut mengatur



mengenai pembebasan pungutan atas bahan bakar dan pelumas yang digunakan dalam pesawat dari negara anggota yang melintasi yurisdiksi negara anggota lainnya.

- 5) Bahwa dalam angka 2 huruf a, Council Resolution On Taxation Of Internasional Air Transport disebutkan *With respect to the taxation of income of internasional air transport enterprises and taxation of aircraft and other moveable property, each Contracting State shall, to the fullest possible extent, grant reciprocally,* kemudian di angka 3 disebutkan *With respect to taxes on the sale and use of internasional air transport:each Contracting State shall reduce to the fullest practicable extent and make plans to eliminate as soon as its economic conditions permit all forms of taxation on the sale or use of internasional transport by air, including taxes on gross receipts of operators and taxes levied directly on passengers or shippers;*
- 6) Kalimat tersebut pada angka 4) dan 5) 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 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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Kembali 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

Halaman 54 dari 74 halaman. Putusan Nomor 375/B/PK/PJK/2017



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 *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 karena Peraturan Pemerintah tersebut baru berlaku sejak diundangkan (24 Maret 2009) sedangkan yang menjadi perkara *a quo* adalah PPN atas Jasa Kebandarudaraan Tahun Pajak 2008. Adanya peraturan ini juga semakin menguatkan argumentasi Pemohon Peninjauan Kembali bahwa Jasa Kebandarudaraan Internasional terutang PPN sebelum diberlakukannya peraturan tersebut.
- i) Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa perlakuan PPN atas penyerahan jasa kebandarudaraan sebelum diterbitkannya Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2009 (sebelum tahun 2009) masih mengacu pada Undang-undang Perpajakan Nasional yaitu Undang-undang PPN dan peraturan pelaksanaannya dimana berdasarkan Undang-undang PPN dan Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000, Jasa Kebandarudaraan penerbangan internasional tidak termasuk ke dalam jenis jasa yang tidak dikenakan PPN, sehingga atas penyerahan Jasa Kebandarudaraan merupakan obyek Pajak Pertambahan Nilai.
- Q. 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
	Chapter X	: The Air Navigation Commision
	Chapter XI	: Personnel
	Chapter XII	: Finance
	Chapter XIII	: Other International Arrangements
C	Part III	: International Air Transport
	Chapter XIV	: Information and Reports
	Chapter XV	: Airport and Other Air Navigation Facilities
	Chapter XVI	: Joint Operation Organization and Pooled Services
D	Part IV	: Final Provisions
	Chapter XVII	: Other Aeronautical Agreements and Arrangements
	Chapter XVIII	: Disputes and Default
	Chapter XIX	: War
	Chapter XX	: Annexes
	Chapter XXI	: Ratifications, adherences, amandments, and denunciations
	Chapter XXII	: Definitions

R. 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 tidak tepat karena dokumen ICAO Nomor 8632 tidak menyatakan adanya pembebasan PPN atas Jasa kebandarudaraan sehingga menjadi tidak benar juga apabila Pemohon Peninjauan Kembali dianggap telah secara sepihak melanggar dan mengabaikan



International Convention on Civil Aviation (Konvensi Chicago).

- S. Bahwa menanggapi argumentasi Majelis Hakim Pengadilan Pajak tentang adanya surat-surat yang dikirimkan oleh Menteri Perhubungan dan Menteri Negara Badan Usaha Milik Negara yang ditujukan kepada Menteri Keuangan terkait permohonan dispensasi atau pembebasan PPN atas Jasa Kebandarudaraan, dapat disimpulkan bahwa hal ini semakin menunjukkan bahwa menurut ketentuan perpajakan yang berlaku pada dasarnya Jasa Kebandarudaraan penerbangan internasional merupakan Jasa Kena Pajak dan atas penyerahan jasa kebandarudaraan penerbangan internasional tersebut terutang Pajak Pertambahan Nilai.
- T. Bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, Majelis Hakim dalam memutus sengketa koreksi positif DPP PPN atas penyerahan Jasa Penunjang Kegiatan Penerbangan Internasional (Jasa Groundhandling Internasional) sebesar Rp.14.319.693.669,00 tidak mengacu dan tidak mempertimbangkan Undang-undang Perpajakan Nasional yang berlaku yaitu Undang-undang PPN dan peraturan pelaksanaannya dimana berdasarkan Pasal 4A 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.
- U. Bahwa oleh karena Majelis Hakim dalam putusannya tidak mempertimbangkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, yaitu Pasal 4A ayat (3) UU PPN jo. Pasal 5 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000, maka Majelis Hakim 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.

- V. Bahwa berdasarkan Pasal 78 Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak diatur bahwa, *"Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim"*. Lebih lanjut dalam penjelasannya ditegaskan bahwa, *"Keyakinan Hakim didasarkan pada penilaian pembuktian dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan"*
- W. Bahwa dengan demikian putusan Majelis yang berkesimpulan bahwa atas penyerahan Jasa Penunjang Kegiatan Penerbangan Internasional (Jasa Groundhandling Internasional) sebesar Rp.14.319.693.669,00 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 diusulkan untuk diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung.
- X. 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
Rp165.332.47900

A. Bahwa yang menjadi pokok sengketa adalah koreksi pajak masukan PPN Barang dan Jasa Masa Pajak Mei 2008 atas Pajak Masukan Dalam Negeri yang jawaban klarifikasinya "Tidak Ada" yang tidak disetujui oleh Termohon Peninjauan Kembali sebesar Rp163.371.132,00;

B. Bahwa dalam persidangan, dilakukan Uji Kebenaran Bukti Materi, dan Termohon Peninjauan Kembali 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);

C. Bahwa terhadap Putusan Pengadilan Pajak a quo pada halaman 71 dan 72, Majelis Hakim menyatakan:

bahwa berdasarkan pemeriksaan atas bukti-bukti, penjelasan Termohon Peninjauan Kembali dan Pemohon Peninjauan Kembali 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 yang dapat diperhitungkan sebesar Rp165.332.479,00;*
- *bahwa Termohon Peninjauan Kembali tidak memberikan bukti pendukung dalam pemeriksaan uji bukti atas koreksi Pajak Masukan sebesar Rp24.698.860, dengan demikian Majelis berpendapat koreksi Pajak Masukan sebesar Rp24.698.860 tersebut tetap dipertahankan;*



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- bahwa atas Pajak Masukan yang dikoreksi Pemohon Peninjauan Kembali dengan alasan jawaban konfirmasi "tidak ada" dan selanjutnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dilakukan konfirmasi ulang dengan jawaban "ada" atau telah diterbitkan SKPKB, Majelis berpendapat koreksi Pajak Masukan dengan alasan tersebut yaitu sebesar Rp17.137.850,00 tidak dapat dipertahankan;
- bahwa atas Pajak Masukan yang dikoreksi Pemohon Peninjauan Kembali sebesar Rp13.355.064,00 Termohon Peninjauan Kembali tidak menunjukkan bukti arus uang dalam pemeriksaan uji bukti, karenanya Majelis berpendapat koreksi Pajak Masukan dengan alasan tersebut yaitu sebesar Rp13.355.064,00 tetap dipertahankan;
- bahwa Pajak Masukan atas sewa kendaraan minibus, sewa kendaraan minibus Avanza, dan sewa kendaraan minibus Pregio sebesar Rp23.388.000,00 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 Rp23.388.000,00 tetap dipertahankan;
- bahwa atas sisa koreksi sebesar Rp86.752.705,00 (Rp165.332.479- Rp24.698.860 -Rp13.355.064,00- Rp17.137.850,00 - Rp23.388.000,00) sesuai hasil uji bukti diketahui bahwa atas Faktur Pajak Masukan tersebut telah benar-benar dibayar oleh Termohon Peninjauan Kembali 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 Rp86.752.705,00, tidak dapat dipertahankan;
- bahwa berdasarkan uraian di atas Majelis berpendapat, atas koreksi Pemohon Peninjauan Kembali terhadap

Halaman 61 dari 74 halaman. Putusan Nomor 375/B/PK/PJK/2017



Pajak Masukan sebesar Rp165.332.479,00 maka sebesar Rp103.890.555,00 (Rp17.137.850,00 + Rp86.752.705,00) tidak dapat dipertahankan dan sebesar Rp64.441.924,00 (Rp24.698.860,00 + Rp13.355.064,00 + Rp23.388.000,00) tetap dipertahankan;

D. Bahwa berdasarkan data, fakta serta ketentuan yang berlaku, Pemohon Peninjauan Kembali 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 9 ayat (8) huruf c 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, 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;
- e) Sesuai dengan Pasal 9 ayat (8) huruf f 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, Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan menurut cara sebagaimana diatur dalam ayat (2) bagi pengeluaran untuk 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 berpendapat bahwa keputusan Majelis untuk tidak mempertahankan koreksi Pemohon Peninjauan Kembali sebesar Rp.86.752.705,00 karena Termohon Peninjauan Kembali dalam Uji Kebenaran Bukti Materi dapat membuktikan bahwa atas Faktur Pajak Masukan tersebut telah benar-benar dibayar oleh



Termohon Peninjauan Kembali atau terdapat arus uangnya;

h) Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali setuju dengan pendapat Majelis yang tetap mempertahankan koreksi Pajak Masukan sebesar Rp.24.698.860,00 karena tidak ada bukti pendukung saat uji bukti, koreksi Pajak Masukan sebesar Rp.13.355.064,00 karena Termohon Peninjauan Kembali tidak menunjukkan arus uang dalam pemeriksaan uji bukti, koreksi Pajak Masukan kendaraan minibus sebesar Rp.23.888.000,00 dan Pemohon Peninjauan Kembali juga setuju atas pendapat Majelis yang tidak dapat mempertahankan koreksi Pajak Masukan sebesar Rp.16.327.850,00 (Rp.17.137.850,00 – Rp.810.000,00) karena Pajak Masukan yang dikoreksi Pemohon Peninjauan Kembali dengan alasan jawaban konfirmasi "tidak ada" dan selanjutnya oleh Pemohon Peninjauan Kembali dilakukan konfirmasi ulang dengan jawaban "ada" atau telah diterbitkan SKPKB;

i) Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali dalam Putusan Pengadilan Pajak *a quo* pada halaman 64 menyatakan:

Penelitian Terhadap Persyaratan Formal Faktur Pajak Standar

bahwa atas 1 (satu) Faktur Pajak Masukan tidak memenuhi ketentuan Pasal 9 ayat (8) huruf f jo. Pasal 13 ayat (5) huruf f Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai, yaitu sebagai berikut:

No	Faktur Pajak		PKP Penjual		PPN
	Nomor	Tanggal	Nama	NPWP	
1	010-000-0800000016	05-05-08	Primkopau	01.215.242.7-721.000	Rp 810.000,00
Total nilai PPN					Rp 810.000,00

bahwa hal tersebut dikarenakan berdasarkan hasil penelitian atas asli Faktur Pajak Masukan tersebut, diketahui bahwa keterangan nomor seri faktur pajak dan nama Pengusaha Kena Pajak yang tercantum dalam Faktur Pajak Standar Nomor: 010-000-0800000016 tidak diisi secara benar, yaitu :



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- Nomor seri faktur pajak standar bukan 010-000-0800000016 (sebagaimana dilaporkan Termohon Peninjauan Kembali di SPT Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Mei 2008) melainkan 020-000-0800000016;
- Tidak ada kesesuaian nama PKP yang tercantum dalam Faktur Pajak Standar dengan nama yang tercantum dalam SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Mei 2008. Nama PKP yang tercantum dalam Faktur Pajak Standar adalah Primkopau Lanud Balikpapan, sedangkan yang tercantum dalam SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Mei 2008 adalah Primkopau;

bahwa sesuai dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor: PER-159/PJ./2006 Faktur Pajak Standar Nomor: 010-000-0800000016 merupakan Faktur Pajak Cacat. Pajak Pertambahan Nilai yang tercantum dalam Faktur Pajak Cacat merupakan Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak;

- j) Bahwa atas pernyataan Pemohon Peninjauan Kembali tersebut di atas Pemohon Peninjauan Kembali setuju dengan pendapat Pemohon Peninjauan Kembali bahwa Faktur Pajak Nomor 010-000-0800000016 sebesar Rp810.000,00 atas nama Primkopau 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 010-000-0800000003 merupakan Faktur Pajak Cacat. Pajak Pertambahan Nilai yang tercantum dalam Faktur Pajak Cacat merupakan Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan oleh Penjual Kena Pajak;
- k) Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali tidak setuju dengan pendapat Majelis yang tidak dapat mempertahankan koreksi atas Pajak Masukan sebesar Rp810.000,00 karena tidak memenuhi ketentuan Pasal 9 ayat (8) huruf f juncto Pasal 13 ayat (5) huruf f Undang-undang Pajak

Halaman 65 dari 74 halaman. Putusan Nomor 375/B/PK/PJK/2017



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Pertambahan Nilai dan sesuai dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor: PER-159/PJ./2006 Faktur Pajak Standar nomor 010-000-0800000016 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 Rp810.000,00 diusulkan untuk diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung;

- l) Bahwa terkait fakta yang disampaikan Pemohon Peninjauan Kembali terhadap Pajak Masukan yang Dapat Diperhitungkan sebesar Rp.86.752.705,00 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 akan membuat surat kepada Kepala KPP terkait untuk segera menindaklanjuti surat permintaan konfirmasi dengan jawaban "tidak ada" sesuai dengan ketentuan perundangan-undangan yang berlaku;
- m) Bahwa atas perhitungan pajak masukan yang dihitung kembali oleh Majelis sesuai Keputusan Menteri Keuangan Nomor : KMK-575/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000, Pemohon Peninjauan Kembali tidak sependapat dengan Majelis, karena sesuai dengan koreksi positif atas penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri sebesar Rp.14.319.693.669,00 dan koreksi negatif atas penyerahan yang tidak terutang PPN sebesar Rp.14.319.693.669,00 (koreksi atas Penyerahan Jasa Kebandarudaraan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai sebesar Rp.14.319.693.669,00) di atas, Pemohon Peninjauan Kembali tidak sependapat dengan Majelis dan mengusulkan untuk diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung, sehingga seluruh penyerahan Termohon Peninjauan Kembali adalah penyerahan yang terutang pajak.

Halaman 66 dari 74 halaman. Putusan Nomor 375/B/PK/PJK/2017



3. 3. Kesimpulan Pemohon Peninjauan Kembali :

Berdasarkan semua penjelasan sebagaimana telah diuraikan pada Butir V.3.1 dan 3.2 di atas, maka Pemohon Peninjauan Kembali berkesimpulan bahwa putusan Majelis Hakim yang tidak mempertahankan seluruhnya koreksi Pemohon Peninjauan Kembali atas koreksi DPP PPN : Penyerahan yang PPN nya harus dipungut sendiri sebesar Rp14.319.693.669,00 dan koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp165.332.479,00 tidak sesuai dengan data, fakta dan peraturan perundangan perpajakan yang berlaku, sehingga putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak a quo tidak memenuhi ketentuan Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak, oleh karena itu terhadap putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak a quo diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung.

Bahwa secara garis besar alasan Pemohon Peninjauan Kembali mengajukan Peninjauan Kembali atas putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak a quo adalah sebagai berikut :

A. Koreksi positif atas penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri sebesar Rp.14.319.693.669,00 dan koreksi negatif atas penyerahan yang tidak terutang PPN sebesar Rp.14.319.693.669,00 (koreksi atas Penyerahan Jasa Kebandarudaraan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai sebesar Rp.14.319.693.669,00)

Diajukan PK ke MA

Alasan:

- 1) Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali melakukan koreksi positif atas penyerahan yang Pajak Pertambahan Nilainya harus dipungut sendiri sebesar Rp.14.319.693.669,00 dan koreksi negatif atas penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai sebesar Rp.14.319.693.669,00 karena penyerahan jasa penunjang penerbangan internasional seharusnya merupakan penyerahan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai;
- 2) Bahwa berdasarkan Pasal 4A UU PPN jo Pasal 5 PP 144 Tahun 2000 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;

- 3) 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.
- 4) 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.



- 5) 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.
- 6) 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 karena Peraturan Pemerintah tersebut baru berlaku sejak diundangkan (24 Maret 2009) sedangkan yang menjadi perkara *a quo* adalah PPN atas Jasa Kebandarudaraan Tahun Pajak 2008. Adanya peraturan ini juga semakin menguatkan argumentasi Pemohon Peninjauan Kembali bahwa Jasa Kebandarudaraan Internasional terutang PPN sebelum diberlakukannya peraturan tersebut.
- 7) Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa perlakuan PPN atas penyerahan jasa kebandarudaraan sebelum diterbitkannya Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2009 (sebelum tahun 2009) masih mengacu pada Undang-undang Perpajakan Nasional yaitu Undang-undang PPN dan peraturan pelaksanaannya dimana berdasarkan Undang-undang PPN dan Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000, Jasa Kebandarudaraan penerbangan internasional tidak termasuk ke dalam jenis jasa yang tidak dikenakan PPN,



sehingga atas penyerahan Jasa Kebandarudaraan merupakan obyek Pajak Pertambahan Nilai.

- 8) Bahwa berdasarkan uraian tersebut di atas, Majelis Hakim dalam memutus sengketa koreksi positif DPP PPN atas penyerahan Jasa Penunjang Kegiatan Penerbangan Internasional (Jasa Groundhandling Internasional) sebesar Rp.14.319.693.669,00 tidak mengacu dan tidak mempertimbangkan Undang-undang Perpajakan Nasional yang berlaku yaitu Undang-undang PPN dan peraturan pelaksanaannya dimana berdasarkan Pasal 4A 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.
- 9) Bahwa oleh karena Majelis Hakim dalam putusannya tidak mempertimbangkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, yaitu Pasal 4A ayat (3) UU PPN jo. Pasal 5 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000, maka Majelis Hakim 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.
- 10) Bahwa dengan demikian putusan Majelis yang berkesimpulan bahwa atas penyerahan Jasa Penunjang Kegiatan Penerbangan Internasional (Jasa Groundhandling Internasional) sebesar Rp.14.319.693.669,00 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 diusulkan untuk diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung.

B. Koreksi Pajak Masukan Dalam Negeri sebesar Rp.165.332.479,00

Diajukan PK ke MA

Alasan: Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali tidak setuju dengan pendapat Majelis yang tidak dapat mempertahankan koreksi atas Pajak Masukan sebesar Rp810.000,00 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 010-000-0800000016 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 Rp810.000,00 diusulkan untuk diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung.

4. 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.
5. Bahwa berdasarkan fakta-fakta hukum (*fundamentum petendi*) tersebut di atas secara keseluruhan telah membuktikan secara jelas dan nyata-nyata bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak telah 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.53734/PP/M.XA/16/2014 tanggal 30 Juni 2014 harus dibatalkan.

- V. Bahwa dengan demikian, putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak Nomor Put.53734/PP/M.XA/16/2014 tanggal 30 Juni 2014 yang menyatakan:
- Menyatakan mengabulkan sebagian permohonan banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : KEP-963/WPJ.19/BD.06/2011 tanggal 11 Oktober 2011, tentang keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Mei 2008 Nomor: 00257/207/08/051/10 tanggal 02 Agustus 2010 atas Nama: PT. Gapura Angkasa, NPWP : 01.061.170.5-051.000, alamat : Gd. Dapenra Lt. 1,2, & 3, Kota Baru Bandar Kemayoran Blok B12 Kav. No. 8, Jakarta, dengan perhitungan menjadi : sebagaimana perhitungan tersebut diatas, adalah tidak benar dan nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.*

PERTIMBANGAN HUKUM

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

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-963/WPJ.19/BD.05/2011 tanggal 11 Oktober 2011, mengenai keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Masa Pajak Mei 2008 Nomor : 00257/207/ 08/051/10 tanggal 02 Agustus 2010, atas nama Pemohon Banding, NPWP : 01.061.170.5-051.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi Rp1.017.831.456,00; adalah sudah tepat dan benar dengan pertimbangan :

- a. Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara a quo yaitu Koreksi Dasar Pengenaan Pajak (DPP) Pajak



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Pertambahan Nilai atas Penyerahan yang Pajak Pertambahan Nilainya harus dipungut sendiri sebesar Rp14.319.693.669,00; dan Koreksi Pajak Masukan yang dapat diperhitungkan sebesar Rp165.332.479,00; yang tidak dipertahankan Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak dapat dibenarkan, karena setelah meneliti dan menguji kembali dalil-dalil yang diajukan dalam Memori Peninjauan Kembali oleh Pemohon Peninjauan Kembali dihubungkan dengan Kontra Memori Peninjauan Kembali dari Termohon Peninjauan Kembali tidak dapat menggugurkan fakta-fakta dan melemahkan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan serta pertimbangan hukum Majelis Pengadilan. Pajak, karena dalam perkara *a quo* perhitungan Pajak Masukan yang dilakukan oleh Majelis Pengadilan Pajak secara proporsional sudah tepat dan benar, sedangkan klarifikasi atas jawaban konfirmasi dijawab "Tidak Ada" atau "ada tapi tidak sesuai" maka apabila mungkin akan terjadi kerugian yang akan timbul tidak dapat dilimpahkan kepada Pemohon Banding, sehingga Faktur Pajak Masukan tetap dapat dikreditkan dan olehkarenanya koreksi Terbanding (sekarang Pemohon Peninjauan Kembali) dalam perkara *a quo* tidak dapat dipertahankan karena tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Penjelasan Pasal 29 ayat (2) Alinea Ketiga Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan jo Pasal Pasal 1 angka 23 jo Pasal 9 ayat (8) dan Pasal 13 ayat (5) jo Pasal 16F Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai jo Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-754/PJ./2001.

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

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

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

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



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

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

MENGADILI,

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

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

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Rabu, tanggal 10 Mei 2017, oleh Dr. H. Supandi, S.H., M.Hum, Ketua Muda Mahkamah Agung Urusan Lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Dr. H.M. Hary Djatmiko, S.H., M.S. dan Is Sudaryono, S.H., M.H., Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh Teguh Satya Bhakti, S.H., M.H., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

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

Ttd./Is Sudaryono, S.H., M.H.

Ketua Majelis,

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

Panitera Pengganti,

Ttd./Teguh Satya Bhakti, S.H., M.H.

Biaya-biaya

1. Meterai	Rp 6.000,00
2. Redaksi	Rp 5.000,00
3. Administrasi	Rp2.489.000,00
Jumlah	Rp2.500.000,00

Untuk Salinan
MAHKAMAH AGUNG RI
a.n. Panitera

Panitera Muda Tata Usaha Negara

ASHADI, S.H

NIP. 195409241984031001