

LAW FIRM  
**KURATOR - TAX LAWYER - ADVOCATES**  
**CUACA, MARHAEN, NINA & PARTNERS**

Jln. Jamin Ginting, Perum Je Khesain Blok C1 No 12-14 Kec. Berastagi, Kab. Karo, Sumatera Utara  
Email : [cmn.advocatesla@gmail.com](mailto:cmn.advocatesla@gmail.com); [cbangun68@gmail.com](mailto:cbangun68@gmail.com); Contact Person : 0852 7644 3937

Jakarta, 17 Maret 2026

Kepada Yang Mulia  
**Ketua Mahkamah Konstitusi Republik Indonesia**  
Jalan Merdeka Barat No. 6  
Jakarta Pusat, 10110

PERBAIKAN PERMOHONAN	
No.	91 /PUU- XX - IV /2026
Hari	: Selasa
Tanggal	: 17 Maret 2026
Jam	: 13.36 WIB (via e-mail)

**Perihal:** Permohonan Pengujian Materiil frasa "*Surat Ketetapan Pajak yang tidak benar*" dalam ketentuan Pasal 36 ayat (1) huruf b Dan Pasal 36 ayat (2) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang *Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan* (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 85, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4740) Terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Dengan hormat,

Yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : PT GAN WAN SOLO

Alamat

NPWP

Kedudukan : Wajib Pajak

Bahwa pada halaman 2 Akta Pendirian Perseroan Terbatas PT Gan Wan Solo Nomor 06, Notaris: ZULKHAINEN, S.H tanggal 05 Mei 2010 menyebutkan:

*Telah sepakat dan setuju untuk bersama-sama mendirikan suatu Perseroan Terbatas dengan Anggaran Dasar sebagaimana telah dimuat di dalam Akta Pendirian untuk selanjutnya cukup disingkat dengan Anggaran Dasar.*

Bahwa berdasarkan Pasal 12 Akta Pendirian Perseroan Terbatas dalam hal ini **Anggaran Dasar** "PT. Gan Wan Solo", Nomor 06, Notaris: ZULKHAINEN, S.H, tanggal 05 Mei 2010 berbunyi: Ayat (1) "*Direksi berhak mewakili perseroan di dalam dan di luar Pengadilan*

tentang segala hal dan dalam segala kejadian, mengikat Perseroan, serta menjalankan segala tindakan, baik yang mengenai kepengurusan maupun kepemilikan, akan tetapi dengan pembatasan bahwa untuk:

- a. Meminjam atau meminjamkan uang atas nama Perseroan (tidak termasuk mengambil uang perseroan di Bank);
- b. Mendirikan suatu usaha atau turut serta pada perusahaan lain baik di dalam maupun di luar negeri;  
-harus mendapat persetujuan komisaris utama.

Ayat (2)

- a. Direktur Utama berhak dan berwenang bertindak untuk dan atas nama Direksi serta mewakili Perseroan,
- b. Dalam hal Direktur Utama tidak hadir atau berhalangan karena sebab apapun juga, yang tidak perlu dibuktikan kepada pihak ketiga, maka salah seorang anggota Direksi lainnya berhak dan berwenang bertindak untuk dan atas nama Direksi serta mewakili perseroan.

Selanjutnya berdasarkan Akta Notaris ZULKHAINEN, SH, MH Nomor: 67 tanggal 31 Desember 2021 ditunjuk Nama: SUSANA, Alamat: [REDAKSI] ditunjuk sebagai **Direktur PT. Gan Wan Solo** dan berdasar Pasal 12 Akta Pendiannya dan Anggaran Dasarnya dalam Akta Nomor 06 tanggal 05 Mei 2010 berhak mewakili **PT. GAN WAN SOLO** dan memenuhi sebagai Badan Hukum Privat sebagaimana dimaksud ketentuan Pasal 51 ayat (1) UU MK *Juncto* Pasal 4 ayat (1) Peraturan Mahkamah Konstitusi Nomor 7 Tahun 2025 Tentang *Tata Beracara Dalam Perkara Pengujian Undang-Undang*, selanjutnya disebut: -----PEMOHON

dalam hal ini, berdasarkan Surat Kuasa Khusus bertanggal 26 Februari 2026 memberikan Kuasa kepada:

1. Cuaca, S.H., M.H.,
2. Timbul P. Siahaan, S.H., MBA.
3. Bangun Paulus Tudungta, S.H.,
4. Stendly Tandisau, S.H.,
5. Ari Krisdianto Malega, S.H.,

Para Advokat dari kantor hukum "**LAW FIRM – TAX LAWYER ADVOCATES – LEGAL AUDITOR CUACA, MARHAEN, NINA & PARTNERS**", beralamat di Perum Je Khesain Blok C1 No 12-14, Desa Raya, Kec. Berastagi, Kab. Karo, Provinsi Sumatera Utara untuk dan atas nama PEMOHON mengajukan **Permohonan Pengujian Materiil frasa "Surat**

***Ketetapan Pajak yang tidak benar***” dalam ketentuan Pasal 36 ayat (1) huruf b Dan Pasal 36 ayat (2) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang *Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan* (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 85, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4740) (selanjutnya ditulis UU Nomor 28 Tahun 2007) Terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (selanjutnya ditulis UUD NRI Tahun 1945).

Ketentuan *a quo* selengkapnya berbunyi:

Pasal 36 ayat (1) b UU Nomor 28 Tahun 2007:

*Direktur Jenderal Pajak karena jabatan atau atas permohonan Wajib Pajak dapat*  
*b. mengurangkan atau membatalkan surat ketetapan pajak yang tidak benar;*

Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007:

*Ketentuan pelaksanaan ayat (1), ayat (1a), ayat (1b), ayat (1c), ayat (1d), dan ayat (1e) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.*

## **I. KEWENANGAN MAHKAMAH KONSTITUSI**

1. Bahwa Pasal 24 ayat (2) UUD NRI Tahun 1945 menyatakan: “*Kekuasaan kehakiman dilakukan oleh sebuah Mahkamah Agung dan badan peradilan yang di bawahnya dalam lingkungan peradilan umum, lingkungan peradilan agama, lingkungan peradilan militer, lingkungan peradilan tata usaha negara, dan oleh sebuah **Mahkamah Konstitusi***”;
2. Bahwa Pasal 24C ayat (1) UUD NRI Tahun 1945 menyatakan, “*Mahkamah Konstitusi berwenang mengadili pada tingkat pertama dan terakhir yang putusannya bersifat final untuk **menguji undang-undang terhadap Undang-Undang Dasar**, memutus sengketa kewenangan lembaga negara yang kewenangannya diberikan oleh Undang-Undang Dasar, memutus pembubaran partai politik dan memutus perselisihan tentang hasil Pemilihan Umum*”;
3. Bahwa Pasal 29 ayat (1) huruf a Undang-Undang No. 48 Tahun 2009 tentang *Kekuasaan Kehakiman* (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009

Nomor 157, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5076), menyatakan: “Mahkamah Konstitusi berwenang mengadili pada tingkat pertama dan terakhir yang putusannya bersifat final untuk: (a) menguji Undang-Undang terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;

4. Bahwa Pasal 10 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi yang telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2020 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi (selanjutnya ditulis UU MK) yang menyatakan: “Mahkamah Konstitusi berwenang mengadili pada tingkat pertama dan terakhir yang putusannya bersifat final untuk: (a) menguji Undang-Undang (UU) terhadap UUD RI tahun 1945... ”;
5. Bahwa Pasal 9 ayat (1) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan sebagaimana diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2022 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan menyatakan: “Dalam hal suatu Undang-Undang diduga bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, pengujiannya dilakukan oleh Mahkamah Konstitusi”;
6. Bahwa ketentuan Pasal 2 ayat (1), ayat (2), dan ayat (5) Peraturan Mahkamah Konstitusi Nomor 7 Tahun 2025 Tentang Tata Beracara Dalam Perkara Pengujian Undang-Undang menyebutkan:
  - (1). Obyek Permohonan PUU adalah undang-undang dan Perppu.
  - (2). Permohonan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat berupa Permohonan pengujian formil dan/atau pengujian materiil.
  - (5). Permohonan pengujian materiil sebagaimana dimaksud pada ayat (2) adalah pengujian yang berkenaan dengan materi muatan dalam ayat, pasal, dan/atau bagian dari undang-undang atau Perppu yang dianggap bertentangan dengan UUD NRI Tahun 1945.
7. Bahwa berdasarkan seluruh uraian di atas, Mahkamah Konstitusi berwenang untuk mengadili permohonan PEMOHON untuk **Pengujian Materiil** frasa “**Surat Ketetapan Pajak yang tidak benar**” dalam ketentuan Pasal 36 ayat (1)

b dan Pasal 36 ayat (2) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang *Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan* (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 85, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4740) Terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

## II. PERMOHONAN *A QUO* TIDAK *NEBIS IN IDEM* DENGAN PUTUSAN MAHKAMAH KONSTITUSI NOMOR 17/PUU-XXIV/2026

8. Bahwa frasa “*Surat Ketetapan Pajak yang tidak benar*” dalam ketentuan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 sudah diajukan permohonan ke Mahkamah Konstitusi dan telah diterbitkan Putusan Nomor: 17/PUU-XXIV/2026 dengan Amar Putusan TIDAK DAPAT DITERIMA (*Niet Ontvankelijke Verklaard*).
9. Bahwa oleh karena Putusan tersebut bersifat TIDAK DAPAT DITERIMA, berarti materi muatan dalam frasa “*Surat Ketetapan Pajak yang tidak benar*” dalam ketentuan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 belum diuji sehingga permohonan a quo **tidak bertentangan** dengan ketentuan Pasal 60 ayat (1) dan ayat (2) UU MK dan Pasal 72 Peraturan Mahkamah Konstitusi Nomor 7 Tahun 2025.
10. Dengan demikian, Pemohon masih berhak menguji frasa “*Surat Ketetapan Pajak yang tidak benar*” dalam ketentuan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007.

## III. KEDUDUKAN HUKUM (*LEGAL STANDING*)

11. Bahwa ketentuan Pasal 51 ayat (1) UU MK *Juncto* Pasal 4 ayat (1) Peraturan Mahkamah Konstitusi Nomor 7 Tahun 2025 Tentang *Tata Beracara Dalam Perkara Pengujian Undang-Undang* dinyatakan bahwa PEMOHON adalah pihak yang menganggap hak dan/atau kewenangan konstitusionalnya dirugikan oleh berlakunya undang-undang yaitu :

- a perorangan warga negara Indonesia atau kelompok orang yang mempunyai kepentingan sama;
  - b kesatuan masyarakat hukum adat sepanjang masih hidup dan sesuai dengan perkembangan masyarakat dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia yang diatur dalam undang-undang;
  - c badan hukum publik atau **badan hukum privat; atau**
  - d Lembaga negara;
12. Selanjutnya dalam Penjelasan atas Pasal 51 ayat (1) UU MK disebutkan bahwa yang dimaksud dengan hak konstitusional adalah *“hak-hak yang diatur dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945”*;
13. Bahwa Yurisprudensi Mahkamah Konstitusi sebagaimana tertuang dalam Putusan No. 006/PUU-III/2005 juncto Putusan No. 11/PUU-V/2007 dan putusan-putusan selanjutnya telah memberikan pengertian dan batasan kumulatif tentang apa yang dimaksud dengan “kerugian konstitusional” dengan berlakunya suatu norma undang-undang, yaitu:
- a. Adanya hak konstitusional Pemohon yang diberikan oleh Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
  - b. Bahwa hak konstitusional tersebut dianggap oleh Pemohon telah dirugikan oleh suatu undang-undang yang diuji;
  - c. Kerugian konstitusional Pemohon yang dimaksud bersifat spesifik (khusus) dan aktual, atau setidaknya-tidaknya bersifat potensial yang menurut penalaran yang wajar dapat dipastikan akan terjadi;
  - d. Adanya hubungan sebab-akibat (*causal verband*) antara kerugian dan berlakunya undang-undang yang dimohonkan untuk diuji; dan
  - e. Adanya kemungkinan bahwa dengan dikabulkannya permohonan, maka kerugian konstitusional yang didalilkan tidak akan atau tidak lagi terjadi.
14. Bahwa selain lima syarat untuk menjadi dasar Pemohon dalam perkara pengujian Undang-Undang terhadap UUD NRI Tahun 1945 , juga ditentukan dalam Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 022/PUU-XII/2014 disebutkan bahwa *“Warga masyarakat pembayar pajak (tax payer) dipandang memiliki kepentingan sesuai dengan Pasal 51 Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi. Hal ini sesuai dengan adagium “no taxation without participation”*

dan sebaliknya “no participation without tax”. Ditegaskan Mahkamah Konstitusi “Setiap Warga Negara Pembayar Pajak mempunyai hak konstitusional untuk mempersoalkan setiap Undang-Undang”;

15. Bahwa **PEMOHON** adalah Badan Hukum Privat sebagai **pembayar pajak (tax payer)** atau wajib pajak yang dibuktikan dengan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) No. 03.206.610.2-223.000 sehingga Pemohon telah memenuhi Pasal 51 ayat (1) UU MK *Juncto* Pasal 4 ayat (1) Peraturan Mahkamah Konstitusi Nomor 7 Tahun 2025 Tentang Tata Beracara Dalam Perkara Pengujian Undang-Undang;
16. Bahwa pada Akta Pendirian Perseroan Terbatas PT Gan Wan Solo Nomor 06, Notaris: ZULKHAINEN, S.H tanggal 05 Mei 2010 menyebutkan *telah sepakat dan setuju untuk bersama-sama mendirikan suatu Perseroan Terbatas dengan Anggaran Dasar sebagaimana telah dimuat di dalam Akta Pendirian untuk selanjutnya cukup disingkat dengan Anggaran Dasar*. Bahwa berdasarkan Pasal 12 Akta Pendirian Perseroan Terbatas dalam hal ini **Anggaran Dasar** “PT. Gan Wan Solo”, Nomor 06, Notaris: ZULKHAINEN, S.H, tanggal 05 Mei 2010 berbunyi: Ayat (1) “**Direksi berhak mewakili perseroan di dalam dan di luar Pengadilan** tentang segala hal dan dalam segala kejadian, mengikat Perseroan, serta menjalankan segala tindakan, baik yang mengenai kepengurusan maupun kepemilikan, akan tetapi dengan pembatasan bahwa untuk:
  - a. Meminjam atau meminjamkan uang atas nama Perseroan (tidak termasuk mengambil uang perseroan di Bank);
  - b. Mendirikan suatu usaha atau turut serta pada perusahaan lain baik di dalam maupun di luar negeri;  
-harus mendapat persetujuan komisaris utama.Ayat (2)
  - a. *Direktur Utama berhak dan berwenang bertindak untuk dan atas nama Direksi serta mewakili Perseroan,*
  - b. *Dalam hal Direktur Utama tidak hadir atau berhalangan karena sebab apapun juga, yang tidak perlu dibuktikan kepada pihak ketiga, maka salah seorang anggota Direksi lainnya berhak dan berwenang bertindak untuk dan atas nama Direksi serta mewakili perseroan.*

Selanjutnya berdasarkan Akta Notaris ZULKHAINEN, SH, MH Nomor: 67 tanggal 31 Desember 2021 ditunjuk Nama: **SUSANA**, NIK: 2102045812870002, Alamat: Jl. Ahmad Yani Meral RT 001 RW 005, Meral Kota, Kabupaten Karimun ditunjuk sebagai Direktur **PT. Gan Wan Solo** dan berdasar Pasal 12 Akta Pendiannya dan Anggaran Dasarnya dalam Akta Nomor 06 tanggal 05 Mei 2010 berhak untuk mewakili **PT. GAN WAN SOLO** memenuhi sebagai Badan Hukum Privat sebagaimana dimaksud ketentuan Pasal 51 ayat (1) UU MK *Juncto* Pasal 4 ayat (1) Peraturan Mahkamah Konstitusi Nomor 7 Tahun 2005 Tentang *Tata Beracara Dalam Perkara Pengujian Undang-Undang*;

17. Bahwa PEMOHON adalah Badan Hukum Privat merupakan Wajib Pajak Badan (*tax payer*) memiliki hak konstitusional yang diberikan oleh Pasal 28D ayat (1) UUD NRI Tahun 1945 yaitu **hak untuk memperoleh Perlindungan Hukum dan Kepastian Hukum yang adil** atau dikenal dengan asas Kepastian Hukum. Prinsip kepastian hukum yang adil merupakan salah satu prinsip penting dalam negara hukum sebagaimana dinyatakan dalam Pasal 1 ayat (3) UUD NRI Tahun 1945 bahwa Negara Indonesia adalah negara hukum;
18. Bahwa PEMOHON sebagai pembayar pajak (*tax payer*) menyatakan kepentingan konstitusionalnya dalam perundang-undangan perpajakan telah dilanggar oleh ketentuan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 yang dapat digambarkan dalam kasus konkrit, yaitu:
  - a. Pemohon menerima Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar PPN Nomor: 00001/207/16/223/21 tanggal 21 Januari 2021.
  - b. Pemohon kemudian mengajukan Keberatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25 ayat (1) dan ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 melalui surat nomor: 002/GWS-PJ/IV/2021 tanggal 19 April 2021 dengan alasan materi perhitungan hutang pajak.
  - c. Terhadap Keberatan tersebut diterbitkan Keputusan Nomor: KEP-00034/KEB/PJ/WPJ.34/2022 tanggal 18 Februari 2022 yang isinya Menolak Keberatan.
  - d. Bahwa Pemohon kemudian mengajukan Permohonan pembatalan SKP yang tidak benar sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) b UU No 28 Tahun 2007 melalui surat nomor: 027/KPP/GWS.tbk/P.P/VII/2024 tanggal 17 Juli 2024 dengan alasan sebagai berikut, yaitu:

**alasan formil yaitu Pemeriksaan dilakukan bertentangan dengan Pasal 29 UU No 28 Tahun 2007, jangka waktu Pemeriksaan melebihi yang seharusnya sehingga bertentangan dengan ketentuan Pasal 15 ayat (2) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2015 Jo. Pasal 31 UU No 28 Tahun 2007, dan Pemeriksaan bertentangan dengan ketentuan Pasal 29 UU No 28 Tahun 2007 (Alasan Formil), bukan alasan materiil.**

- e. Bahwa alasan formil berupa **Pemeriksaan dilakukan bertentangan dengan Pasal 29 UU No 28 Tahun 2007, jangka waktu Pemeriksaan melebihi yang seharusnya sehingga bertentangan dengan ketentuan Pasal 15 ayat (2) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2015 Jo. Pasal 31 UU No 28 Tahun 2007, dan Pemeriksaan bertentangan dengan ketentuan Pasal 29 UU No 28 Tahun 2007** dalam Permohonan Pembatalan tersebut **tidak pernah diajukan** sebagai alasan untuk Keberatan pada SKPKB tersebut.
  - f. Ternyata Direktur Jenderal Pajak **Menerbitkan** surat Nomor: S-385/PJ/WPJ.34/2024 tanggal 30 Oktober 2024 untuk mengembalikan surat Permohonan Pembatalan Nomor: 027/KPP/GWS.tbk/P.P/VII/2024 tanggal 17 Juli 2024 **tanpa** diberikan Keputusan terhadap alasan Formil tersebut.
19. Bahwa adapun alasan Direktur Jenderal Pajak mengembalikan Surat Permohonan Pembatalan dengan cara menerbitkan Surat Nomor: S-385/PJ/WPJ.34/2024 perihal *Pengembalian Permohonan Pengurangan Atau Pembatalan Surat Ketetapan Pajak Yang Tidak Benar* tanggal 30 Oktober 2024 tersebut karena Surat Nomor: 027/KPP/GWS.tbk/P.P/VII/2024 tanggal 17 Juli 2024 Perihal **Permohonan Pembatalan SKPKB** Nomor: 00001/207/16/223/21 **BERTENTANGAN** dengan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 jo. Pasal 14 ayat (2) a Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 8/PMK.03/2013 (selanjutnya ditulis PMK 8/13), yang berbunyi:

*Permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak yang tidak benar sebagaimana dimaksud pada ayat (1) hanya dapat diajukan dalam hal atas surat ketetapan pajak tersebut:*

- a. ***tidak diajukan keberatan;***
- b. ***diajukan keberatan, tetapi tidak dipertimbangkan;***

- c. tidak diajukan permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 huruf a;
- d. diajukan permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 huruf a, tetapi dicabut oleh Wajib Pajak;
- e. tidak sedang diajukan permohonan pembatalan surat ketetapan pajak hasil pemeriksaan atau verifikasi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 huruf d;
- f. diajukan permohonan pembatalan surat ketetapan pajak hasil pemeriksaan atau verifikasi sebagaimana dimaksud Pasal 2 huruf tetapi dicabut oleh Wajib Pajak; atau
- g. diajukan permohonan pembatalan surat ketetapan pajak hasil pemeriksaan atau verifikasi sebagaimana dimaksud Pasal 2 huruf d, tetapi permohonan tersebut ditolak.

Dengan demikian, PEMOHON tidak mendapatkan Keputusan atas alasan permohonan pembatalan SKPKB tidak benar yaitu SKPKB diterbitkan tidak sesuai dengan Pasal 29, Pasal 31, dan/atau Pasal 13 ayat (1) a UU No 28 Tahun 2007 (alasan Formil) tersebut, bukan alasan Materiil.

20. Bahwa oleh karena Surat Permohonan Nomor: 027/KPP/GWS.tbk/P.P/VII/2024 tanggal 17 Juli 2024 Perihal Permohonan Pembatalan SKP yang tidak benar dengan alasan Formil dianggap Dirjen Pajak **BERTENTANGAN** dengan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 jo Pasal 14 ayat (2) a PMK 8/13, maka Surat Permohonan Pembatalan tersebut dikembalikan berdasar ketentuan Pasal 15 ayat (5) PMK 8/13 yang berbunyi:

Terhadap **permohonan** pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak yang tidak benar yang dikembalikan karena tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam:

- a. Pasal 14 ayat (2) dan ayat (3), untuk permohonan yang pertama; atau
- b. Pasal 14 ayat (2), ayat (3), dan ayat (6), untuk permohonan yang kedua, Wajib Pajak tidak dapat mengajukan permohonan kembali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14 ayat (1).

Dengan demikian, PEMOHON **tidak memperoleh Keputusan** terhadap Permohonan Pembatalan SKPKB yang tidak benar dengan alasan SKPKB diterbitkan tidak sesuai dengan Pasal 29, Pasal 31, dan/atau Pasal 13 ayat (1) a

UU No 28 Tahun 2007 (alasan Formil), bukan alasan Materiil yang diajukan ke Direktur Jenderal Pajak berdasar ketentuan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 sehingga Pemohon tidak memperoleh **Perlindungan Hukum dan Kepastian Hukum**.

21. Bahwa Pemohon kemudian menggugat Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor: S-385/PJ/WPJ.34/2024 tanggal 30 Oktober 2024 ke Pengadilan Pajak dengan alasan gugatan adalah Direktur Jenderal Pajak seharusnya menerbitkan Keputusan atas Permohonan Pembatalan SKPKB, bukan menerbitkan Surat Pengembalian Permohonan sehingga Surat Pengembalian tersebut seharusnya dibatalkan demi hukum.
22. Bahwa oleh Pengadilan Pajak **MENOLAK** Gugatan atas surat pengembalian permohonan pembatalan nomor: S-385/PJ/WPJ.34/2024 tanggal 30 Oktober 2024 tersebut dengan Putusan Nomor: PUT-010538.99/2024/PP/M.XIIIB Tahun 2025 tanggal 10 Juni 2025 dengan pertimbangan pada halaman 40 alinea 1 adalah sebagai berikut: *“Pengadilan Pajak berpendapat bahwa tindak lanjut Tergugat dengan mengembalikan permohonan pembatalan Surat Ketetapan Pajak Penggugat Nomor: 027/KPP/GWS.tbk/P.P/VII/2024 tanggal 17 Juli 2024 melalui surat Nomor S-385/PJ/WPJ.34/2024 tanggal 30 Oktober 2024 telah sesuai dengan ketentuan Pasal 14 ayat (2) huruf Peraturan Menteri Keuangan Nomor 8/PMK.03/2013 karena terbukti atas Surat Ketetapan Pajak Nomor 00001/207/16/223/21 tanggal 21 Januari 2021 Masa Pajak Januari 2016 tersebut telah diajukan keberatan melalui surat Nomor 002/GWS-PJ/IV/2021 tanggal 19 April 2021 yang diterima tanggal 20 April 2021”*
23. Bahwa dengan demikian, PEMOHON **tidak mendapatkan Keputusan atas permohonan pembatalan SKPKB tidak benar yang diajukan berdasar Pasal 36 ayat (1) b UU No 28 Tahun 2007 berdasar alasan yaitu SKPKB diterbitkan tidak sesuai dengan Pasal 29, Pasal 31, dan Pasal 13 ayat (1) a UU No 28 Tahun 2007 (alasan formal) karena sudah pernah mengajukan Keberatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25 ayat (1) dan (2) UU No 28 Tahun 2007.**

Dengan demikian, PEMOHON tetap **tidak memperoleh Perlindungan Hukum dan Kepastian Hukum** terhadap Permohonan Pembatalan SKPKB yang tidak

benar dengan alasan SKPKB diterbitkan tidak sesuai dengan Pasal 29, Pasal 31, dan/atau Pasal 13 ayat (1) a UU No 28 Tahun 2007 (alasan Formil), bukan alasan Materiil yang diajukan ke Direktur Jenderal Pajak berdasar ketentuan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007.

24. Bahwa Pemohon tidak bermaksud memohon kepada Mahkamah Konstitusi untuk menguji Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 8/PMK.03/2013 (selanjutnya ditulis PMK 8/13), namun PEMOHON merasa perlu menyebutkan ketentuan Pasal 14 ayat (1), (2), (3), (6), (7), (8), dan Pasal 15 ayat (5) PMK 8/13 tersebut karena bersumber dari ketentuan Pasal 36 ayat (2) jo Pasal 36 ayat (1) b UU No 28 Tahun 2007. Dengan demikian, berdasarkan Keputusan Dirjen Pajak yang mengembalikan Permohonan Pembatalan yang diajukan PEMOHON dan Putusan Pengadilan Pajak diketahui dengan jelas dan tegas bahwa substansi ketentuan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 mengatur bahwa Permohonan Pembatalan SKP yang Tidak benar berdasarkan alasan Formal hanya dapat diajukan apabila terhadap Surat Ketetapan Pajak tersebut tidak diajukan keberatan atas materiilnya (Pasal 36 ayat (1) b jo. Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 jo. Pasal 14 ayat (2) a,b PMK 8/13), tidak diajukan permohonan pengurangan sanksi administrasi (Pasal 36 ayat (1) b jo. Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 jo. dan Pasal 14 ayat (2) c PMK 8/13), dan/atau diajukan tidak melewati batas waktu 3 (tiga) bulan sejak keputusan atas Permohonan yang pertama kali (Pasal 36 ayat (1) b jo. Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 jo. Pasal 14 ayat (6) PMK 8/13) **TANPA** merujuk/memperhatikan/mempertimbangkan kepada ALASAN FORMAL atas penerbitan SKP yang tidak benar yang dijadikan sebagai alasan permohonan pembatalan SKP yang faktanya/sesungguhnya **belum pernah** diajukan sebagai Alasan Keberatan, Alasan Pengurangan Sanksi Administrasi, dan/atau belum pernah diputuskan oleh Pejabat/Lembaga yang berwenang.

**Dengan demikian, PEMOHON yang mengajukan ALASAN Permohonan pembatalan SKP Tidak benar yaitu SKPKB diterbitkan tidak sesuai dengan Pasal 29, Pasal 31, dan Pasal 13 ayat (1) a UU No 28 Tahun 2007 ternyata tidak dapat diajukan apabila terhadap SKPKB tersebut sudah pernah diajukan keberatan, sudah pernah diajukan permohonan pengurangan sanksi administrasi, dan/atau diajukan sudah melewati batas waktu 3 (tiga)**

bulan sejak Keputusan atas Permohonan Pertama kali (Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 jo. Pasal 14 ayat (6) PMK 8/13). Artinya, apabila dibelakang hari ditemukan dan diketahui bahwa telah terjadi penyalahgunaan wewenang dalam menerbitkan SKPKB atau ditemukan atau diketahui telah terjadi kesalahan prosedur dalam menerbitkan SKPKB, maka terhadap SKPKB tersebut tidak dapat lagi diajukan permohonan pembatalannya berdasar Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 dengan alasan **PENYALAHGUNAAN WEWENANG ATAU KESALAHAN PROSEDUR** karena sudah pernah diajukan keberatan atas materiil (Pasal 25 UU No 28 Tahun 2007), sudah pernah diajukan permohonan pengurangan sanksi administrasi (Pasal 36 ayat (1) a UU No 28 Tahun 2007), dan/atau diajukan sudah melewati batas waktu 3 (tiga) bulan sejak keputusan atas Permohonan Pertama kali (Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 jo. Pasal 14 ayat (6) PMK 8/13).

Tidak dapat diajukan lagi permohonan pembatalan terhadap SKPKB dengan alasan yang berbeda dan batu uji yang berbeda tersebut, ternyata berbeda halnya dengan pengujian materiil UU selalu dapat diuji ke Mahkamah Konstitusi sepanjang **BATU UJINYA BERBEDA** (Pasal 60 UU MK). Padahal SKPKB tersebut merupakan hasil pelaksanaan UU yang selalu dapat diuji dengan batu uji berbeda-beda. Berdasarkan Pasal 36 ayat (1) b UU No 28 Tahun 2007 dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 memiliki kandungan makna hukum bahwa SKPKB tidak dapat diuji dengan batu uji berbeda-beda, sedangkan undang-undangnya selalu dapat diuji dengan batu uji berbeda-beda.

25. Bahwa dengan demikian, Hak Pemohon untuk memperoleh **perlindungan hukum dan kepastian hukum** terhadap dugaan SKPKB nomor: 00001/207/16/223/21 tanggal 21 Januari 2021 merupakan Surat Ketetapan Pajak yang Tidak Benar telah dirugikan oleh berlakunya ketentuan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 yang membatasi hak Pemohon untuk diajukan sebagai Permohonan Pengurangan atau Pembatalan SKP tidak benar berdasar alasan Formal karena sudah diajukan Keberatan atas materiilnya sebagaimana dimaksud Pasal 25 UU No 28 Tahun 2007, sudah diajukan permohonan pengurangan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud Pasal 36

ayat (1) a UU No 28 Tahun 2007, dan/atau diajukan melewati batas waktu 3 (tiga) bulan sejak keputusan atas Permohonan pertama kali (Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 jo. Pasal 14 ayat (6) PMK 8/13) walaupun alasan permohonan tersebut berbeda-beda. Dengan demikian, ketentuan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 telah menghilangkan hak Pemohon yang diberikan oleh asas *Ubi Jus Ibi Remedium*.

26. Bahwa PEMOHON **berhak** mendapatkan **perlindungan hukum dan kepastian hukum** sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28D ayat (1) UUD NRI Tahun 1945 tetapi oleh ketentuan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 **tidak berhak** mendapatkan **Perlindungan Hukum dan Kepastian Hukum** atas permohonan pembatalan SKP tidak benar dengan alasan Permohonan Pembatalan SKPKB adalah SKPKB diterbitkan tidak sesuai dengan Pasal 29, Pasal 31, dan/atau Pasal 13 ayat (1) a UU No 28 Tahun 2007 (alasan Formil), bukan alasan Materil yang diajukan ke Direktur Jenderal Pajak berdasar ketentuan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 karena sudah pernah mengajukan Keberatan atas SKPKB tersebut.
27. Bahwa pada faktanya/konkritnya terhadap alasan permohonan pembatalan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) yang diajukan PEMOHON ke Dirjen Pajak dan Pengadilan Pajak BELUM DIPUTUS oleh Pejabat/Lembaga yang berwenang sampai Uji Materi ini diajukan karena Permohonan tersebut **di kembalikan dan tidak diberikan Keputusan**. Padahal alasan permohonan Pembatalan yang diajukan tersebut yaitu alasan formil tidak termasuk sebagai alasan yang *Nebis in idem* dengan alasan Keberatan.
28. Bahwa berdasar kejadian aktual tersebut, Hak Pemohon untuk mendapatkan perlindungan hukum dan kepastian hukum terhadap permohonan pengurangan atau pembatalan SKPKB nomor: 00001/207/16/223/21 tanggal 21 Januari 2021 berdasar alasan permohonan FORMAL telah dirugikan oleh berlakunya ketentuan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 yang mengandung makna bahwa Permohonan Pengurangan atau Pembatalan SKP tidak benar tidak dapat dimohonkan berdasar alasan Formal apabila sudah diajukan Keberatan sebagaimana dimaksud Pasal 25 UU No 28 Tahun 2007, sudah

diajukan permohonan pengurangan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) a UU No 28 Tahun 2007, dan/atau diajukan melewati batas waktu 3 (tiga) bulan sejak keputusan atas Permohonan pertama kali (Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 jo. Pasal 14 ayat (6) PMK 8/13) walaupun alasanya berbeda-beda.

29. Bahwa kerugian konstitusional PEMOHON tersebut adalah bersifat khusus yaitu Pemohon yang memperoleh SKPKB nomor: 00001/207/16/223/21 tanggal 21 Januari 2021 tidak dapat memperoleh perlindungan dan kepastian hukum atas permohonan pembatalan SKPKB tidak benar yang diajukan dengan alasan formal apabila terhadap SKPKB sudah diajukan Keberatan sebagaimana dimaksud Pasal 25 UU No 28 Tahun 2007, sudah diajukan permohonan pengurangan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) a UU No 28 Tahun 2007, dan/atau diajukan melewati batas waktu 3 (tiga) bulan sejak keputusan atas Permohonan pertama kali (Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 jo. Pasal 14 ayat (2) jo. Pasal 14 ayat (6) PMK 8/13) walaupun alasannya berbeda-beda.
30. Bahwa dengan demikian, terdapat hubungan sebab-akibat (*causal verband*) antara PEMOHON yang tidak memperoleh perlindungan hukum dan kepastian hukum terhadap Permohonan Pembatalan SKPKB nomor: 00001/207/16/223/21 tanggal 21 Januari 2021 yang tidak benar yang diajukan permohonan pembatalannya berdasar Alasan Formal akibat berlakunya ketentuan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 jo. Pasal 14 ayat (2) PMK 8/13 karena terhadap SKPKB tersebut sudah diajukan Keberatan sebagaimana dimaksud Pasal 25 UU No 28 Tahun 2007, sudah diajukan permohonan pengurangan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) a UU No 28 Tahun 2007, dan/atau diajukan melewati batas waktu 3 (tiga) bulan sejak keputusan atas Permohonan pertama kali (Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 jo. Pasal 14 ayat (2) jo. Pasal 14 ayat (6) PMK 8/13) walaupun alasanya berbeda-beda.
31. Bahwa berkaitan dengan kemungkinan dikabulkannya permohonan, kerugian konstitusional seperti yang didalilkan tidak lagi terjadi. Bahwa sesuai dengan penjelasan dan uraian di atas, maka apabila Mahkamah Konstitusi mengabulkan permohonan PEMOHON, maka kerugian yang telah dialami oleh PEMOHON

tidak akan terjadi lagi di kemudian hari. Apabila frasa “SKP yang tidak benar” dalam ketentuan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 dimaknai sebagaimana Petitum PEMOHON, maka tidak terjadi lagi pertentangan antara ketentuan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 dengan Pasal 28D ayat (1) UUD NRI Tahun 1945 sehingga tidak diberikannya **Perlindungan Hukum dan ketidakpastian hukum** oleh ketentuan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 tidak akan terjadi lagi terhadap Permohonan Pembatalan SKP yang tidak benar dengan alasan **SKPKB diterbitkan tidak sesuai dengan Pasal 29, Pasal 31, dan Pasal 13 ayat (1) a UU No 28 Tahun 2007**, walaupun terhadap SKPKB itu sudah diajukan Keberatan, Permohonan Pengurangan Sanksi Administrasi, atau diajukan melewati batas waktu 3 (tiga) bulan sejak diterbitkan Keputusan atas Permohonan Pengurangan atau Pembatalan yang diajukan pertama kali dengan alasan yang berbeda.

32. Dengan demikian, Pemohon memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) untuk mengajukan Uji Materi *a quo* ke Mahkamah Konstitusi.
33. Bahwa pembatasan hak Permohonan Pembatalan SKP yang diatur di dalam ketentuan Pasal 36 ayat (1) dan ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 tidak sebanding dengan hak Fiskus yang selalu dapat menerbitkan ketetapan Pajak yang menambah kewajiban perpajakan bagi Wajib Pajak yang disebut Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT) sepanjang ditemukan alasan baru untuk menerbitkan SKPKBT tersebut.
34. Bahwa berbeda dengan Putusan Pengadilan Pajak yang MENOLAK gugatan PEMOHON, terdapat juga Putusan Pengadilan Pajak Nomor: PUT-011480.99/2024/PP/M.VIB Tahun 2025 yang MENGABULKAN gugatan terhadap Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor: S-1642/WPJ.26/2024 tanggal 04 Desember 2024 tentang Pengembalian Permohonan Pengurangan atau Pembatalan Surat Ketetapan Pajak yang Tidak Benar. Bahwa Surat Pengembalian tersebut diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak berdasar alasan Surat Permohonan Pembatalan yang diajukan Wajib Pajak tidak sesuai dengan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 jo. Pasal 14 ayat (2) huruf a dan c PMK 8/13. Oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak pada Putusan Nomor

PUT-011480.99/2024/PP/M.VIB Tahun 2025 halaman 41-43 dalam pertimbangannya menyatakan:

*“Menimbang bahwa asas hukum ne bis in idem menyatakan bahwa suatu perkara yang sama tidak boleh diadili untuk kedua kali;*

*bahwa menurut asas ne bis in idem jika suatu perkara telah diputus oleh Pengadilan dengan putusan yang berkekuatan hukum tetap, maka perkara a quo tidak dapat diajukan lagi untuk diadili untuk kedua kalinya;*

*bahwa menurut Pengadilan Pajak, upaya hukum yang diajukan Penggugat berupa Permohonan Pengurangan atau Pembatalan Surat Ketetapan Pajak yang Tidak Benar terhadap SKPKB nomor 00034/207/19/116/23 tanggal 22 Juni 2023 kepada Direktur Jenderal Pajak melalui Surat Nomor 001/KPP/BJ/P.P/X/2024 tanggal 22 Oktober 2024 adalah terkait keabsahan Surat Ketetapan Pajak yang diterbitkan dan ditandatangani oleh kepala KPP adalah merupakan hak Penggugat untuk mengajukan gugatan terhadap beschikking a quo sesuai ketentuan Pasal 40 jis. Pasal 41 UU Pengadilan Pajak jis. Pasal 1 Angka 9 UU PTUN;*

*bahwa Pengadilan Pajak berpendapat bahwa terhadap permohonan yang diajukan oleh Penggugat dalam sengketa ini, asas ne bis in idem tidak dapat diberlakukan;*

*bahwa Pengadilan Pajak berpendapat dan meyakini bahwa permohonan Penggugat yang diajukan melalui Surat Nomor 001/KPP/BJ/P.P/X/2024 tanggal 22 Oktober 2024 terhadap SKPKB nomor 00034/207/19/116/23 tanggal 22 Juni 2023 belum pernah diproses dan belum diberikan jawaban oleh Tergugat dan permohonan a quo telah dikembalikan kepada Penggugat;*

*bahwa Pengadilan Pajak berpendapat bahwa permohonan a quo seharusnya diproses serta diterbitkan jawaban oleh Tergugat dengan menerbitkan Surat Keputusan Direktur Jenderal Pajak;*

*bahwa Pengadilan Pajak berpendapat bahwa pengembalian permohonan Penggugat melalui Surat Nomor S-1642/WPJ.26/2024 tanggal 4 Desember 2024 terkait upaya administrasi pembatalan terhadap SKPKB nomor 00034/207/19/116/23 tanggal 22 Juni 2023 melalui Surat Nomor 001/KPP/BJ/P.P/X/2024 tanggal 22 Oktober 2024 adalah tidak sesuai dengan sengketa dan petitum yang diajukan oleh Penggugat;*

*bahwa Pengadilan Pajak berpendapat bahwa jawaban Tergugat terhadap pengajuan upaya administrasi pembatalan SKPKB nomor 00034/207/19/116/23*

*tanggal 22 Juni 2023 melalui Surat Nomor 001/KPP/BJ/P.P/X/2024 tanggal 22 Oktober 2024 dengan mendasarkan pada ketentuan sebagaimana diatur dalam PMK Nomor 8 Tahun 2013 adalah merupakan dalil yang tidak tepat;*

*bahwa Pengadilan Pajak berpendapat bahwa ketentuan PMK Nomor 8 Tahun 2013 tidak dapat diberlakukan terhadap upaya administrasi pembatalan SKPKB nomor 00034/207/19/116/23 tanggal 22 Juni 2023 melalui Surat Nomor 001/KPP/BJ/P.P/X/2024 tanggal 22 Oktober 2024 yang memasalahkan keabsahan beschikking yang diterbitkan Penggugat terkait penandatanganan beschikking;*

*bahwa berdasarkan seluruh uraian di atas, Pengadilan Pajak berpendapat bahwa penerbitan surat Direktur Jenderal Pajak nomor S-1642/WPJ.26/2024 tanggal 4 Desember 2024 hal Pengembalian Permohonan Pengurangan atau Pembatalan Surat Ketetapan Pajak yang Tidak Benar adalah tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku;"*

35. Bahwa terdapat juga Putusan Pengadilan Nomor: PUT-001164.99/2025/PP/M.IIA Tahun 2025 yang menyatakan **TIDAK DAPAT DITERIMA** atas gugatan terhadap Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor: S-19/WPJ.03/2025 tanggal 14 Januari 2025 tentang Pengembalian Permohonan Pengurangan atau Pembatalan Surat Ketetapan Pajak yang Tidak Benar. Bahwa Surat Pengembalian tersebut diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak berdasar alasan Surat Permohonan Pembatalan yang diajukan Wajib Pajak tidak sesuai dengan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 jo. Pasal 14 ayat (2) huruf a PMK 8/13. Oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak pada Putusan Nomor PUT-001164.99/2025/PP/M.IIA Tahun 2025 halaman 71 dalam pertimbangannya menyatakan:

*"Pengadilan Pajak berpendapat Surat Tergugat Nomor S-19/WPJ.03/2025 tanggal 14 Januari 2025 hal Pengembalian Permohonan Pengurangan atau Pembatalan Surat Ketetapan Pajak yang Tidak Benar bukan merupakan obyek gugatan sebagaimana dimaksud Pasal 31 ayat (1) dan ayat (3) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2020 tentang Pengadilan Pajak;*

*bahwa Pengadilan Pajak berkesimpulan obyek sengketa a quo bukan merupakan sengketa pajak, sehingga berdasarkan ketentuan Pasal 31 ayat (1) dan ayat (3) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, Pengadilan Pajak tidak berwenang untuk memeriksa dan memutus gugatan Penggugat"*

36. Bahwa terdapat juga Putusan Pengadilan Nomor: PUT-004529.99/2023/PP/M.VIB Tahun 2024 yang menyatakan **MEMBATALKAN** Surat Nomor S-304/PJ/WPJ.06/2023 tanggal 26 April 2023 perihal Pengembalian Permohonan Pengurangan atau Pembatalan Surat Tagihan Pajak yang Tidak Benar. Bahwa Surat Pengembalian tersebut diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak berdasar alasan Surat Permohonan Pembatalan yang diajukan Wajib Pajak tidak sesuai dengan Pasal 36 ayat (1) c dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 jo. Pasal 17 ayat (3) PMK 8/13. Oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak pada Putusan Nomor PUT-004529.99/2023/PP/M.VIB Tahun 2024 halaman 21-22 dalam pertimbangannya menyatakan:

*“Bahwa menurut Pengadilan Pajak, upaya hukum yang diajukan Penggugat kepada Direktur Jenderal Pajak melalui surat Nomor 014/KPP/P/WA/I/2023 tanggal 25 Januari 2023 terhadap STP nomor 00008/107/18/055/19 tanggal 04 Januari 2019 terkait kebasahan Surat Tagihan Pajak yang diterbitkan dan ditandatangani oleh kepala KPP adalah merupakan hak Penggugat untuk mengajukan gugatan terhadap *beschikking a quo* dan karenanya Pengadilan Pajak berpendapat bahwa Permohonan *a quo* serta diterbitkan jawaban oleh Tergugat dengan menerbitkan Surat Keputusan Direktur Jenderal Pajak;*

*Bahwa Pengadilan Pajak berpendapat dan meyakini bahwa permohonan Penggugat yang diajukan melalui surat nomor 014/KPP/P/WA/I/2023 tanggal 25 Januari 2023 terhadap STP nomor: 00008/107/18/055/19 tanggal 04 Januari 2019 belum pernah diproses dan belum diberikan jawaban oleh Tergugat;*

*Bahwa oleh karena itu Pengadilan Pajak berpendapat bahwa dalil Tergugat yang menyatakan bahwa upaya administrasi Pembatalan STP nomor 00008/107/18/055/19 tanggal 04 Januari 2019 melalui surat nomor 014/KPP/P/WA/I/2023 tanggal 25 Januari 2023 adalah merupakan permohonan kedua yang diajukan terhadap keputusan Direktur Jenderal Pajak nomor KEP-00763/NKEB/WPJ.07/2019 tanggal 22 Maret 2019 adalah merupakan pendapat dan dalil yang tidak sesuai dengan sengketa dan petitum yang diajukan oleh Penggugat;*

*Bahwa Pengadilan Pajak berpendapat bahwa jawaban Tergugat terhadap pengajuan upaya administrasi pembatalan STP nomor STP nomor 00008/107/18/055/19 tanggal 04 Januari 2019 melalui surat nomor 014/KPP/P/WA/I/2023 tanggal 25 Januari 2023 dengan mendasarkan ketentuan*

*sebagaimana diatur dalam Pasal 5 Angka 8 PMK Nomor 8 Tahun 2013 adalah merupakan dalil yang tidak tepat”*

37. Bahwa berdasarkan putusan-putusan Pengadilan Pajak tersebut, untuk Permohonan Pembatalan SKP Tidak Benar/STP Tidak Benar yang diajukan dengan ALASAN FORMAL, kemudian Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Surat Pengembalian Permohonan Pengurangan atau Pembatalan SKP/STP Tidak Benar, selanjutnya digugat ke Pengadilan Pajak, ternyata Pengadilan Pajak memberikan 4 (tiga) macam putusan Pengadilan Pajak yang berbeda-beda, yaitu: **DITOLAK, DIKABULKAN, TIDAK DITERIMA, dan MEMBATALKAN SURAT DIRJEN PAJAK.**

#### IV. ALASAN PERMOHONAN

##### A. Konsep *Taxing Power* Dan Prinsip Legalitas Pungutan Pajak

38. Bahwa *Taxing Power* menunjukkan kewenangan suatu negara untuk mengenakan pajak di negaranya. *Taxing Power* dikenal juga sebagai yurisdiksi pemajakan yang menunjukkan dasar kewenangan suatu negara memungut pajak kepada seseorang atau suatu badan, terutama mengenai kriteria-kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya yang dituangkan dalam undang-undang (UU). Kriteria-kriteria tersebut diantaranya berkenaan dengan orang, barang, atau objek yang berada di wilayah kekuasaannya;
39. Bahwa konsep *taxing power* membahas yurisdiksi pemajakan sebagai sebuah kewenangan suatu negara untuk merumuskan dan memberlakukan ketentuan perpajakan. Lazimnya, ketentuan perpajakan tersebut ditempatkan dan diatur dalam konstitusi sebuah negara. Misalnya negara Amerika Serikat yang menggunakan konsep *taxing power* sebagai “*the Power To lay and collect Taxes, Duties, Imposts and Excises, to pay the Debts and provide for the common Defence and general Welfare of the United States*” (Erik M. Jensen, *The Taxing Power, the Sixteenth Amendment, and the Meaning of ‘Incomes*, 2006);

40. Bahwa prinsip legalitas pungutan pajak (perpajakan) merupakan kaidah yang menyatakan bahwa suatu pajak tidak dapat dipungut atas seseorang tanpa pajak itu diatur oleh undang-undang (UU), yaitu dengan suatu undang-undang yang diambil oleh kekuasaan *legislative* (*the principle of the legality of taxation is defined as the rule according to which no tax can be levied on a person without that tax having been provided for by statute, that is to say by an act adopted by the legislative power*);
41. Bahwa pada tataran internasional, *the principle of the legality of taxation* dapat dilihat dari Pasal 1 Protokol *the Convention for the Protection of Human Rights and Fundamental Freedoms* 20 Maret 1952. Ketentuan tersebut menyatakan perihal perlindungan atas properti, bahwa: “*Every natural or legal person is entitled to the peaceful enjoyment of his possessions. No one shall be deprived of his possessions except in the public interest and subject to the conditions provided for by law and by the general principles of international law*”. Ketentuan ini menjunjung tinggi hak seseorang atau badan hukum untuk menikmati kepemilikannya (properti) tanpa beban dari negara kecuali atas dasar undang-undang dan prinsip hukum internasional;
42. Bahwa dalam konsep perpajakan, begitu ketatnya prinsip yang harus dijunjung tinggi, sebab dalam *taxing power* terdapat batasan-batasan. Batasan tersebut bersifat spesifik, misalnya untuk menerapkan pajak haruslah dengan undang-undang yang melibatkan kekuasaan parlemen dan bahkan dalam kacamata internasional, penerapan pajak harus sesuai dengan prinsip hukum internasional (konvensi perlindungan HAM);
43. Bahwa sebagai perbandingan, banyak negara-negara di Eropa yang mengatur mengenai prinsip legalitas perpajakan dalam konstitusinya. Belgia misalnya, dalam Pasal 170 ayat (1) konstitusinya menyatakan bahwa “*taxes for the benefit of the State can only be introduced by a law*”. Negara Denmark dalam Pasal 43 konstitusinya mengatur bahwa “*no taxes shall be imposed, altered or repealed except by statute*”. Konstitusi negara Spanyol bahkan lebih rinci dan tegas mengatur bahwa pajak harus dilaksanakan berdasarkan undang-undang. Dalam Pasal 31 konstitusi negara Spanyol diatur: “*Personal or property contributions for public purposes may only be imposed in accordance with the law*”. Kemudian

dalam Pasal 133 ayat (1) and (3), dalam BAB Ekonomi dan Keuangan, diatur: (1) *The primary power to raise taxes is vested exclusively in the State by law*, (3) *Any fiscal benefit affecting State taxes must be established by virtue of law*. Negara Finlandia dalam konstitusinya (Pasal 81 ayat 1) juga menyatakan: *“The State tax is governed by an Act, which shall contain provisions on the grounds for tax liability and the amount of the tax, as well as on the legal remedies available to the persons or entities liable to taxation”*. Perancis dalam konstitusi 4 Oktober 1958 Pasal 34 menyatakan bahwa: *“reserves for the legislature ‘the, base, rates and methods of collection of all types of taxes”*. Selanjutnya Itali, dalam Pasal 23 konstitusinya menyebutkan *“no obligation of a personal or financial nature may be imposed on any person except by law”*. Belanda dalam konstitusinya Pasal 104 menyatakan *“taxes imposed by the State shall be levied pursuant to Act of Parliament. Other levies imposed by the State shall be regulated by Act of Parliament”*;

44. Bahwa terlihat dari negara-negara di Eropa, prinsip legalitas pungutan pajak ditegaskan dalam konstitusi negara masing-masing. Pengaturan dalam konstitusi masing-masing negara di atas terlihat kesamaan, bahwa legalitas pungutan pajak haruslah dilakukan berdasarkan undang-undang yang disetujui oleh parlemen (*act of parliament*). Artinya, tanpa melalui undang-undang yang disetujui parlemen, maka tindakan pungutan pajak tersebut menjadi tindakan yang illegal (melanggar konstitusi);
45. Bahwa untuk memenuhi prinsip legalitas perpajakan, biasanya muatan undang-undang perpajakan juga ditentukan, minimal terdapat unsur-unsur pokok yang harus diatur seperti menentukan subjek pajak (perorangan dan badan), objek pajak, dasar pengenaan pajak, dan tarif pajak serta **Upaya Hukum** bagi Wajib Pajak. Hal ini terlihat dalam pengaturan pajak di Jerman, Perancis, dan Belanda. Kemudian, perlu diatur mengenai penerima pajak, serta tata cara pembayaran dan tanggal terutangnya pajak, harus ditetapkan dengan undang-undang (Estonia). Hal ini menunjukkan bahwa pemenuhan aspek **Prinsip Legalitas** perpajakan harus diwujudkan dalam bentuk undang-undang;
46. Bahwa dalam perspektif *taxing power* dan prinsip legalitas perpajakan (*the principle of the legality of taxation*), pengaturan perpajakan harus dilandasi

dengan undang-undang termasuk semua tindakan administratif dalam rangka pelaksanaan pajak harus ada landasan hukumnya pada tataran undang-undang serta putusan penyelesaian konflik (sengketa) perpajakan haruslah dilandasi dengan undang-undang.

**B. Kronologi, Alasan, dan Maksud Upaya Administrasi, Upaya Gugat Yang Telah Dilakukan Pemohon Yang Membuktikan Tidak Ada Perlindungan Dan Ketidakpastian Hukum Pada Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007**

**47. UPAYA ADMINISTRASI**

Pada tanggal 17 Juli 2024 PEMOHON mengajukan surat Nomor: 027/KPP/GWS.tbk/P.P/VII/2024 untuk permohonan pembatalan terhadap SKPKB Nomor: 00001/207/16/223/21 tanggal 21 Januari 2021 berdasar Pasal 36 ayat (1) b UU No 28 Tahun 2007 dengan pokok alasan Permohonan adalah: **SKPKB diterbitkan tidak sesuai dengan Pasal 29, Pasal 31, dan Pasal 13 ayat (1) a UU Nomor 28 Tahun 2007 (alasan formal).**

Maksud PEMOHON mengajukan Pembatalan adalah untuk menyatakan BATAL DEMI HUKUM SKPKB sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 Jo. Pasal 13 ayat (3) dan ayat (4) PMK 8/13 yang berbunyi:

*Ayat (3)*

*“Surat ketetapan pajak yang tidak benar yang dapat dibatalkan berdasarkan permohonan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi surat ketetapan pajak yang seharusnya tidak diterbitkan.”*

*Ayat (4)*

*Dalam hal surat ketetapan pajak dibatalkan sebagaimana dimaksud pada ayat (3), terhadap Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak, dan jenis pajak yang terkait dengan surat ketetapan pajak yang dibatalkan tersebut:*

- a. dianggap tidak pernah diterbitkan surat ketetapan pajak; dan*
- b. Direktur Jenderal Pajak tetap dapat menerbitkan surat ketetapan pajak atas Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak dan jenis pajak tersebut.*

48. **JAWABAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK**

Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Surat Nomor: S-385/PJ/WPJ.34/2024 perihal Pengembalian Permohonan Pengurangan Atau Pembatalan Surat Ketetapan Pajak Yang Tidak Benar tanggal 30 Oktober 2024 yang pada pokoknya mengembalikan permohonan pembatalan tersebut.

**Alasan Direktur Jenderal Pajak:**

Adapun alasan Direktur Jenderal Pajak mengembalikan permohonan tersebut adalah berdasarkan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU No 28 Tahun 2007 Jo. Pasal 13 ayat (1) jo. Pasal 14 ayat (1) jo. Pasal 14 ayat (2) jo. Pasal 15 ayat (5) PMK 8/13.

49. **GUGAT KE PENGADILAN PAJAK**

Pada tanggal 22 November 2024 Pemohon mengajukan Gugatan terhadap Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor: S-385/PJ/WPJ.34/2024 perihal Pengembalian Permohonan Pengurangan Atau Pembatalan Surat Ketetapan Pajak Yang Tidak Benar tanggal 30 Oktober 2024 **ke Pengadilan Pajak dengan alasan:**

*“Bahwa keputusan yang seharusnya diterbitkan Tergugat adalah keputusan atas Surat Permohonan Nomor: 027/KPP/GWS.tbk/P.P/VII/2024 mengenai permohonan pembatalan ketetapan pajak yang tidak benar atas SKPKB Nomor: 00001/207/16/223/21 yaitu keputusan yang memutuskan apakah SKP sesuai atau tidak sesuai dengan **Pasal 29, Pasal 31, dan Pasal 13 ayat (1) a** UU No 28 Tahun 2007. Tetapi ternyata Tergugat tidak memberikan keputusan terhadap substansi alasan Pembatalan, dan malah Tergugat menerbitkan Surat Nomor: S-385/PJ/WPJ.34/2024 tanggal 30 Oktober 2024 untuk mengembalikan Surat Nomor: 027/KPP/GWS.tbk/P.P/VII/2024 tanggal 17 Juli 2024 mengenai permohonan pembatalan ketetapan pajak tidak benar atas SKPKB Nomor: 00001/207/16/223/21 yang telah diterima KPP Pratama Tanjung Balai Karimun pada tanggal 18 Juli 2024.”*

50. **PUTUSAN PENGADILAN PAJAK**

**Pengadilan Pajak menolak gugatan tersebut dengan pertimbangan sebagai berikut:**

*“Pengadilan Pajak berpendapat bahwa tindak lanjut Tergugat dengan mengembalikan permohonan pembatalan Surat Ketetapan Pajak Penggugat Nomor: 027/KPP/GWS.tbk/P.P/VII/2024 tanggal 17 Juli 2024 melalui surat*

*Nomor S-385/PJ/WPJ.34/2024 tanggal 30 Oktober 2024 telah sesuai dengan ketentuan Pasal 14 ayat (2) huruf Peraturan Menteri Keuangan Nomor 8/PMK.03/2013 karena terbukti atas Surat Ketetapan Pajak Nomor 00001/207/16/223/21 tanggal 21 Januari 2021 Masa Pajak Januari 2016 tersebut telah diajukan keberatan melalui surat Nomor 002/GWS-PJ/IV/2021 tanggal 19 April 2021 yang diterima tanggal 20 April 2021”*

**C. PENDAPAT PEMOHON TERHADAP PERMOHONAN PEMBATALAN SKP YANG TELAH DIAJUKAN TERSEBUT**

51. Bahwa menurut Pasal 1 angka 15 UU Nomor 28 Tahun 2007 menyebutkan:  
*“Surat ketetapan pajak adalah surat ketetapan yang meliputi Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, Surat Ketetapan Pajak Nihil, atau Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar.”*
52. Bahwa menurut Pasal 1 angka 16 UU Nomor 28 Tahun 2007 menyebutkan:  
*“Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar adalah surat ketetapan pajak yang menentukan besarnya jumlah pokok pajak, jumlah kredit pajak, jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi administrasi, dan jumlah pajak yang masih harus dibayar.”*
53. Bahwa menurut Pasal 1 angka 17 UU Nomor 28 Tahun 2007 menyebutkan:  
*“Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan adalah surat ketetapan pajak yang menentukan tambahan atas jumlah pajak yang telah ditetapkan.”*
54. Bahwa menurut Pasal 1 angka 18 UU Nomor 28 Tahun 2007 menyebutkan:  
*“Surat Ketetapan Pajak Nihil adalah surat ketetapan pajak yang menentukan jumlah pokok pajak sama besarnya dengan jumlah kredit pajak atau pajak tidak terutang dan tidak ada kredit pajak.”*
55. Bahwa menurut Pasal 1 angka 19 UU Nomor 28 Tahun 2007 menyebutkan:  
*“Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar adalah surat ketetapan pajak yang menentukan jumlah kelebihan pembayaran pajak karena jumlah kredit pajak lebih besar daripada pajak yang terutang atau seharusnya tidak terutang.”*

56. Bahwa menurut Pasal 1 angka 25 UU Nomor 28 Tahun 2007 menyebutkan:  
*“Pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.”*
57. Bahwa menurut Pasal 29 UU Nomor 28 Tahun 2007 menyebutkan:
- (1) *Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.*
  - (2) *Untuk keperluan pemeriksaan, petugas pemeriksa harus memiliki tanda pengenal pemeriksa dan dilengkapi dengan Surat Perintah Pemeriksaan serta memperlihatkan kepada Wajib Pajak yang diperiksa.*
  - (3) *Wajib Pajak yang diperiksa wajib:*
    - a. *memperlihatkan dan/atau meminjamkan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasarnya, dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak;*
    - b. *memberikan kesempatan untuk memasuki tempat atau ruang yang dipandang perlu dan memberi bantuan guna kelancaran pemeriksaan; dan/atau*
    - c. *memberikan keterangan lain yang diperlukan.*
  - (3a) *Buku, catatan, dan dokumen, serta data, informasi, dan keterangan lain sebagaimana dimaksud pada ayat (3) wajib dipenuhi oleh Wajib Pajak paling lama 1 (satu) bulan sejak permintaan disampaikan.*
  - (3b) *Dalam hal Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (3) sehingga tidak dapat dihitung besarnya penghasilan kena pajak, penghasilan kena pajak tersebut dapat dihitung secara jabatan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.*
  - (4) *Apabila dalam mengungkapkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen serta keterangan yang diminta, Wajib Pajak terikat oleh suatu kewajiban untuk merahasiakannya, maka kewajiban untuk merahasiakan itu ditiadakan oleh*

*permintaan untuk keperluan pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1).*

58. Bahwa menurut Pasal 13 ayat (1) a UU Nomor 28 Tahun 2007 menyebutkan:  
*(1) Dalam jangka waktu 5 (lima) tahun setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak, Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar dalam hal-hal sebagai berikut:*  
a. *apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar;*
59. Bahwa dengan merujuk kepada ketentuan-ketentuan di atas diketahui bahwa SKP diterbitkan berdasarkan pelaksanaan UU Nomor 28 Tahun 2007 (formal) dan UU PPh/PPN (materiil).
60. Bahwa oleh karenanya Surat Ketetapan Pajak (SKP) dibentuk oleh 2 (dua) macam Undang-Undang, yaitu Pelaksanaan UU Nomor 28 Tahun 2007 dan Pelaksanaan UU PPh/PPN.
- SKP = Pelaksanaan UU Nomor 28 Tahun 2007 + Pelaksanaan UU PPh/PPN**
61. Bahwa untuk SKP PPh dibentuk oleh pelaksanaan UU Nomor 28 Tahun 2007 dan pelaksanaan UU PPh
62. Bahwa untuk SKP PPN dibentuk oleh pelaksanaan UU Nomor 28 Tahun 2007 dan pelaksanaan UU PPN.
63. Bahwa di dalam UU PPh diatur Obyek Pajak dan Bukan Obyek Pajak, serta diatur juga Biaya yang dapat dikurangkan dari Penghasilan dan Biaya yang tidak dapat dikurangkan dari Penghasilan. Sehingga berdasarkan UU PPh dapat berpotensi memunculkan 4 (empat) macam sengketa antara Wajib Pajak dengan Fiskus yaitu Sengketa perhitungan Obyek Pajak, Sengketa Bukan Obyek Pajak, Sengketa Biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan, dan Sengketa biaya yang tidak dapat dikurangkan dari Penghasilan.

64. Bahwa di dalam UU PPN diatur Obyek PPN dan Bukan obyek PPN, dan faktur pajak yang dapat dikreditkan dan yang tidak dapat dikreditkan. Sehingga di dalam UU PPN dapat memunculkan 4 (empat) macam sengketa antara Wajib Pajak dengan Fiskus, yaitu Sengketa mengenai Obyek PPN, sengketa Bukan Obyek PPN, sengketa Pajak Pertambahan Nilai yang dapat dikreditkan, dan sengketa PPN yang tidak dapat dikreditkan.
65. Bahwa di dalam pelaksanaan pemeriksaan menurut Pasal 29 UU Nomor 28 Tahun 2007 berpotensi juga terjadi sengketa.
66. Bahwa di dalam pelaksanaan pemeriksaan menurut Pasal 31 UU Nomor 28 Tahun 2007 berpotensi juga terjadi sengketa.
67. Bahwa di dalam pelaksanaan penerbitan SKP menurut Pasal 13 ayat (1) a UU Nomor 28 Tahun 2007 berpotensi terjadi sengketa.
68. Bahwa maksud substansi frasa “Mengurangkan atau Membatalkan SKP yang tidak benar” dalam Pasal 36 ayat (1) b UU Nomor 28 Tahun 2007 adalah disebabkan oleh Pelaksanaan UU Nomor 28 Tahun 2007 tidak benar dan/atau Pelaksanaan UU PPh/PPNnya tidak benar. Ditinjau dari **teori kausalitas**, maka Penyebab **Mengurangkan** SKP yang tidak benar **BERBEDA** dengan penyebab **Membatalkan** SKP yang tidak benar.
69. Bahwa dengan demikian, ditinjau dari **teori kausalitas** tersebut terdapat 5 (lima) macam penyebab dan akibat SKP PPh yang tidak benar, yaitu:
  - 1) Sengketa dalam SKP yang penyebabnya Obyek PPh. Berarti Dirjen Pajak memiliki kewenangan untuk menghitung Obyek pajak TETAPI dalam melaksanakan kewenangannya terjadi salah perhitungan atas Obyek Pajak tersebut. Dalam hal ini, apabila dilakukan upaya administrasi, maka disebut **PENGURANGAN** (*vernietigbaar*).
  - 2) Sengketa dalam SKP yang penyebabnya Bukan Obyek PPh. Berarti Direktur Jenderal Pajak tidak memiliki kewenangan untuk menghitungnya sebagai Obyek PPh. Seharusnya bukan Obyek PPh, tetapi dihitung sebagai Obyek PPh. Dalam hal ini dilakukan upaya administrasi, maka disebut **PEMBATALAN** (*vernietigbaar*).

- 3) Sengketa dalam SKP yang penyebabnya Biaya Dapat Dikurangkan dari Penghasilan Bruto. Berarti Dirjen Pajak memiliki kewenangan terhadap biaya yang dapat dikurangkan TETAPI dalam melaksanakan kewenangannya terjadi salah perhitungan atas Biaya Fiskal. Dalam hal ini dilakukan upaya administrasi, maka disebut PENGURANGAN (*venietigbaar*).
  - 4) Sengketa dalam SKP yang penyebabnya Biaya Yang Tidak Dapat Dikurangkan dari Penghasilan Bruto. Berarti sengketa bahwa Dirjen Pajak tidak memiliki kewenangan untuk memperhitungkan Biaya tersebut ke Penghasilan Bruto. Dalam hal ini dilakukan upaya administrasi, maka disebut PEMBATALAN (*vernietigbaar*). Misalkan, Biaya yang tidak dapat dikurangkan dari Penghasilan Bruto, sehingga berakibat bukan obyek pemotongan PPh.
  - 5) Sengketa dalam SKP yang diterbitkan tidak sesuai dengan Pasal 29 dan atau Pasal 13 ayat (1) a UU Nomor 28 Tahun 2007, misalkan terjadi penyalahgunaan wewenang. Dalam hal ini Upaya Administrasinya adalah PEMBATALAN (*nietig*).
70. Bahwa dengan demikian, ditinjau dari **teori kausalitas** terdapat 3 (tiga) macam penyebab dan akibat SKP PPN yang tidak benar, yaitu:
- 1) Sengketa dalam SKP yang penyebabnya Obyek PPN. Berarti Dirjen Pajak memiliki kewenangan TETAPI dalam melaksanakan kewenangannya terjadi salah perhitungan atas Obyek PPN. Dalam hal ini, apabila dilakukan upaya administrasi maka disebut PENGURANGAN (*vernietigbaar*).
  - 2) Sengketa dalam SKP yang penyebabnya bukan Obyek PPN. Berarti Direktur Jenderal Pajak tidak memiliki kewenangan untuk menghitungnya sebagai Obyek PPN. Seharusnya bukan obyek PPN, tetapi dihitung sebagai obyek PPN. Dalam hal ini dilakukan upaya administrasi, maka disebut PEMBATALAN (*vernietigbaar*).
  - 3) Sengketa dalam SKP yang penyebabnya adalah Pengkreditan Pajak Masukan yang seharusnya dapat dikreditkan.
  - 4) Sengketa dalam SKP yang penyebabnya adalah Pengkreditan Pajak Masukan yang seharusnya tidak dapat dikreditkan.
  - 5) Sengketa dalam SKP yang diterbitkan tidak sesuai dengan Pasal 29 dan atau Pasal 13 ayat (1) a UU Nomor 28 Tahun 2007, misalkan terjadi

penyalahgunaan wewenang. Dalam hal ini Upaya Administrasinya adalah PEMBATALAN (*nietig*).

71. **Dengan demikian, maksud PEMBATALAN pada Pasal 36 ayat (1) b UU Nomor 28 Tahun 2007 terkait dengan Penyalahgunaan wewenang dalam ranah UU Nomor 28 Tahun 2007 (Formil) dan/atau UU PPh/PPN (Materiil). Terdapat kemungkinan 2 (dua) macam penyalahgunaan wewenang yaitu pada UU Nomor 28 Tahun 2007 dan UU PPh/PPN.**
72. Bahwa oleh karena terdapat potensi penyalahgunaan wewenang dalam Pasal 29, Pasal 31, dan/atau Pasal 13 ayat (1) a UU Nomor 28 Tahun 2007, sepatutnya Wajib Pajak berhak mengajukan permohonan pembatalan dengan alasan SKP diterbitkan tidak sesuai dengan UU Nomor 28 Tahun 2007.
73. Bahwa Wajib Pajak berhak mengajukan Keberatan sebagaimana dimaksud Pasal 25 UU Nomor 28 Tahun 2007 atas SKPKB dengan alasan SKPKB diterbitkan tidak sesuai dengan UU PPh atau UU PPN.
74. Bahwa Wajib Pajak berhak mengajukan Permohonan Pengurangan Sanksi Administrasi dalam SKPKB sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) a UU Nomor 28 Tahun 2007 atas SKPKB dengan alasan terdapat kekhilafan perhitungan sanksi administrasi.
75. Bahwa hak Pemohon untuk mengajukan Permohonan Pembatalan sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) b UU Nomor 28 Tahun 2007 berdasar alasan SKP diterbitkan tidak sesuai dengan Pasal 29, Pasal 31, dan/atau Pasal 13 ayat (1) a UU Nomor 28 Tahun 2007 tidak dapat dihilangkan oleh telah dilakukan upaya administrasi terhadap UU PPh/PPN atau telah dilakukan upaya permohonan pengurangan sanksi administrasi.
76. Bahwa Wajib Pajak berhak mengajukan permohonan pengurangan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) a UU Nomor 28 Tahun 2007.

77. Bahwa terdapat asas hukum "*Ubi Jus ibi remedium*" untuk pembatalan SKP. Dengan demikian, setiap Pemohon menemukan dan mengetahui kesalahan pada SKP, timbul hak Pemohon untuk mengajukan upaya Administrasi terhadap kesalahan tersebut.
78. Bahwa akibat hukum atas upaya administrasi atau upaya hukum dengan batu uji UU PPh/PPN adalah bersifat *vernietigbaar*.
79. Bahwa akibat hukum atas upaya administrasi atau upaya hukum dengan batu uji UU Nomor 28 Tahun 2007 adalah bersifat *nietig*.
80. Bahwa maksud alasan PEMOHON mengajukan Upaya Administrasi Pembatalan terhadap SKPKB-SKPKB sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 jo Pasal 13 ayat (3) PMK 8/13 yang syarat permohonannya adalah Alasan Formil dengan tujuan agar diterbitkan Keputusan sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1c) UU Nomor 28 Tahun 2007 jo Pasal 13 ayat (4) PMK 8/13, **bukan** Pasal 36 ayat (1c) jo Pasal 13 ayat (1) PMK 8/13 yang syarat permohonannya adalah **Alasan Materiiil**. Tetapi terhadap Permohonan-permohonan tersebut baik dengan alasan formil dan alasan materiiil diproses oleh Direktur Jenderal Pajak melalui ketentuan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 jo. Pasal 13 ayat (1) jo. Pasal 14 PMK 8/13.
81. Bahwa secara umum unsur-unsur permohonan terdiri atas: Identitas, Alasan, dan Permintaan/tuntutan. Rumus hukum matematikanya dapat dilihat sebagai berikut:

**Permohonan = Identitas + Alasan + Permintaan/Tuntutan**

- 1) Dengan demikian, diksi/kata "Permohonan" pada Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 jo. Pasal 14 ayat (2) PMK 8/13 haruslah dimaknai sebagai "ALASAN". Dengan demikian, maksud Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 jo. Pasal 14 ayat (2) PMK 8/13 adalah ALASAN yang dimohonkan hanya dapat diajukan

dalam hal terhadap SKP tersebut tidak diajukan sebagai Alasan Keberatan (Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 jo. Pasal 14 ayat (2) huruf a PMK 8/13), tidak diajukan sebagai ALASAN Pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi (Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 jo. Pasal 14 ayat (2) huruf c PMK 8/13), atau tidak diajukan sebagai ALASAN untuk permohonan yang diajukan kedua kali melewati 3 (tiga) bulan sejak keputusan atas permohonan pertama kali. **Dengan demikian, tidak ada penilaian dan keputusan lagi dari Pejabat/Lembaga yang berwenang terhadap ALASAN yang telah pernah diajukan sebagai Alasan Keberatan (Pasal 25 UU Nomor 28 Tahun 2007), Alasan Pengurangan Sanksi Administrasi (Pasal 36 ayat (1) a UU Nomor 28 Tahun 2007), atau Alasan yang diajukan sebagai ALASAN untuk permohonan yang diajukan kedua kali melewati 3 (tiga) bulan sejak keputusan atas permohonan pertama kali.**

- 2) **Dengan demikian, diksi/kata “Permohonan” pada Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 jo. Pasal 14 ayat (6) PMK 8/13 haruslah dimaknai sebagai “Alasan”.** Dengan demikian, maksud Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 jo. Pasal 14 ayat (6) PMK 8/13 adalah ALASAN yang dimohonkan adalah sama dengan Alasan yang diajukan pertama kali. Sehingga untuk Alasan yang sama dalam Permohonan yang kedua hanya dapat diajukan dalam hal belum melewati jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak Keputusan atas Alasan yang pertama kali diajukan. Pada pokoknya Alasan yang dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 jo. Pasal 14 ayat (6) PMK 8/13 adalah sama dan tidak berbeda. **Dengan demikian, hanya ada 2 (dua) kali permohonan terhadap SKP dengan Alasan yang sama.**

82. Dengan demikian, sebenarnya Direktur Jenderal Pajak telah keliru mengelompokkan PERMOHONAN Pembatalan SKPKB tersebut sebagai Permohonan sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 jo. Pasal 13 ayat (1) PMK 8/13, sehingga Direktur Jenderal Pajak menindaklanjuti permohonan pembatalan SKPKB tersebut dengan ketentuan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 jo. Pasal 14 ayat (2) jo. Pasal 15 ayat (5) PMK 8/13.

83. Membandingkan kekeliruan tindakan Direktur Jenderal Pajak terhadap Permohonan Pembatalan SKP tersebut DENGAN Uji Materiil yang diatur dalam ketentuan Pasal 60 ayat (1) dan ayat (2) UU Nomor 8 Tahun 2011 Tentang Mahkamah Konstitusi yang berbunyi:

*Bunyi Pasal 60 ayat (1):*

*Terhadap materi muatan ayat, pasal, dan/atau bagian dalam undang-undang yang telah diuji, tidak dapat dimohonkan pengujian kembali.*

*Bunyi Pasal 60 ayat (2):*

*Ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat dikecualikan jika materi muatan dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 yang dijadikan dasar pengujian berbeda.*

UU Nomor 28 Tahun 2007 saja selalu dapat diuji ke MK sepanjang batu ujinya berbeda, mengapa SKP yang produk UU Nomor 28 Tahun 2007 tidak dapat diuji dengan batu uji berbeda.

84. Membandingkan kekeliruan tindakan Direktur Jenderal Pajak terhadap Permohonan Pembatalan SKP tersebut DENGAN Pemidanaan yaitu: apabila dalam diri Seseorang terdapat 2 (dua) macam kesalahan, yaitu Mencuri dan Menggelapkan, maka Tindakan Mencuri yang dilakukannya harus selalu dapat dipidana walaupun tindak Pidana Penggelapan telah diperiksa oleh Pengadilan. Tidak dapat dikatakan, oleh karena Orang tersebut telah dipidana karena Penggelapan, maka tindak pidana karena Mencuri tidak dapat lagi diadili di persidangan.

**D. Frasa “Surat Ketetapan Pajak yang tidak benar” dalam ketentuan Pasal 36 ayat (1) b UU Nomor 28 Tahun 2007 Menimbulkan Ketidakpastian Hukum Dan Oleh Karenanya Bertentangan Dengan Pasal 28D Ayat (1) UUD NRI Tahun 1945**

85. Bahwa menurut pandangan *Lon Fuller*, terdapat 8 (delapan) syarat agar suatu kaidah dapat dikatakan sebagai kaidah hukum, yang disebutkan sebagai persyaratan moral hukum internal atau *inner morality of law*. Kedelapan syarat tersebut adalah: (1) Harus ada aturan (*rules*); (2) Harus berlaku ke depan

(*prospektif*), bukan ke belakang (*retrospektif*); (3) Aturan tersebut harus diumumkan; (4) Aturan tersebut harus sesuai akal sehat (*intelligible*); (5) Aturan tidak boleh saling kontradiktif; (6) Aturan tersebut harus mungkin diikuti; (7) Aturan tidak boleh berubah secara konstan; (8) Harus ada kesesuaian (*congruence*) antara aturan yang tertulis dengan yang diterapkan oleh penegak hukum (N.E. Simmonds, 1986);

86. Bahwa secara teoritik, frasa “*Surat Ketetapan Pajak Tidak Benar*” dalam ketentuan Pasal 36 ayat (1) b UU Nomor 28 Tahun 2007 yang dimohonkan pengujian menimbulkan permasalahan konstitusionalitas karena tidak memberikan Jaminan Perlindungan Hukum dan Kepastian Hukum atas SKP yang tidak benar yang disebabkan oleh kesalahan pelaksanaan ketentuan formal dalam menerbitkan SKP dimana kesalahan penerbitan tersebut diketahui belakangan setelah Wajib Pajak:

- 1) Mengajukan keberatan meteriil sebagaimana dimaksud Pasal 25 UU Nomor 28 Tahun 2007,
- 2) Mengajukan permohonan pengurangan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) a UU Nomor 28 Tahun 2007, atau
- 3) Mengajukan permohonan kedua dengan alasan yang baru dalam waktu yang melewati 3 (tiga) bulan sejak diterbitkan keputusan atas permohonan yang pertama,

yang pada akhirnya tidak memberi rasa keadilan bagi Pemohon. Tidak memberikan jaminan perlindungan hukum dan kepastian hukum atas SKP yang tidak benar tersebut dibuktikan juga oleh tindakan Dirjen Pajak mengembalikan Permohonan Pembatalan dan dibuktikan juga oleh beragamnya Putusan Pengadilan Pajak sebagaimana Pemohon lampirkan dalam daftar bukti. Bahwa frasa “*Surat Ketetapan Pajak Tidak Benar*” dalam ketentuan Pasal 36 ayat (1) b UU Nomor 28 Tahun 2007 yang dimohonkan pengujian tidak memenuhi syarat kaidah hukum sebagaimana dikemukakan Fuller, terutama syarat “**aturan tersebut harus sesuai akal sehat (*intelligible*)**” dan “**harus ada kesesuaian (*congruence*)**”;

87. Negara hukum yang telah diadopsi dalam UUD NRI Tahun 1945 meletakkan suatu prinsip bahwa setiap orang memiliki hak asasi (HAM), yang dengan demikian mewajibkan orang lain, termasuk di dalamnya negara, untuk

menghormatinya. Bahkan secara konstitusional, ketentuan konstitusional tentang HAM tersebut dalam perspektif historis-filosofis dalam pembentukan negara dimaksudkan untuk melindungi segenap bangsa Indonesia dan berdasarkan kemanusiaan yang adil dan beradab [*vide* Pembukaan UUD NRI Tahun 1945]. Oleh karena itu, sebagaimana dinyatakan dalam Pasal 28D ayat (1) UUD NRI Tahun 1945, bahwa “*Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama dihadapan hukum*”

88. Prinsip kepastian hukum yang adil merupakan salah satu ciri utama negara hukum Indonesia. Menurut Gustav Radburch (*E. Utrecht, Pengantar dalam Hukum Indonesia, PT. Penerbit Balai Buku Ichtiar, Jakarta*) menyatakan ada kepastian oleh hukum dan kepastian dalam atau dari hukum. Kepastian oleh hukum adalah hukum yang berhasil menjamin banyak kepastian dalam hubungan-hubungan kemasyarakatan. Sementara kepastian hukum tercapai apabila dalam hukum tersebut tidak ada ketentuan yang saling bertentangan dan dalam hukum tersebut tidak ada istilah-istilah hukum yang dapat ditafsirkan secara berlain-lainan. Senada dengan pendapat Gustav Radburch, Indroharto menekankan bahwa kepastian hukum menyangkut kepastian norma hukum (*Indroharto, Rangkuman Asas-Asas Umum Tata Usaha Negara, Jakarta, 1984*);
89. Mahkamah Konstitusi melalui putusannya telah memberikan makna terhadap prinsip kepastian hukum yang adil. Dalam putusannya (*vide* Putusan Nomor 1/PUU-XI/2003 dan Putusan Nomor 15/PUU-XVI/2018), bahwa kepastian hukum apabila dikaitkan dalam konteks norma hukum adalah harus dihindarkan perumusan norma hukum yang tidak dapat diukur secara objektif yang dalam implementasinya membuka peluang bagi APARATUR negara maupun pihak lainnya untuk berbuat sewenang-wenang terhadap orang lain. Kemudian, bahwa adil atau tidaknya sebuah aturan harus dinilai dari semua aspek, khususnya bagaimana aturan tersebut melindungi dan menjaga keseimbangan kepentingan pihak-pihak yang diatur;
90. Bahwa ketentuan Pasal 36 ayat (1) b UU Nomor 28 Tahun 2007 berbunyi: “*mengurangkan atau membatalkan surat ketetapan pajak yang tidak benar;*”

Bahwa frasa “*Surat Ketetapan Pajak yang Tidak Benar*” dalam ketentuan Pasal 36 ayat (1) b UU Nomor 28 Tahun 2007 dirinci dan atau diuraikan melalui ketentuan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 jo. Pasal 13 ayat (1), Pasal 14, dan Pasal 15 ayat (3) PMK 8/13 yang melarang Wajib Pajak/ PEMOHON mengajukan Permohonan Pembatalan SKP tidak benar berdasarkan alasan formal apabila terhadap SKP tersebut:

- 1) Sudah pernah diajukan Keberatan materiil sebagaimana dimaksud Pasal 25 UU Nomor 28 Tahun 2007 walaupun alasan Permohonan Pembatalan yang baru tersebut adalah bersifat formal dan berbeda dengan alasan keberatan;
- 2) Sudah pernah diajukan Permohonan Pengurangan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) a UU Nomor 28 Tahun 2007 walaupun alasan Permohonan Pembatalan yang baru tersebut adalah bersifat formal dan berbeda dengan alasan permohonan pengurangan sanksi administrasi; atau
- 3) Diajukan lagi Permohonan baru dalam waktu yang sudah melewati batas waktu 3 (tiga) bulan sejak Keputusan permohonan yang diajukan pertama kali walaupun alasan Permohonan Pembatalan yang baru tersebut adalah bersifat formal dan berbeda dengan alasan permohonan pembatalan yang pertama kali diajukan.

91. **Bahwa PEMOHON menganggap telah dirugikan hak konstitusionalnya dengan berlakunya frasa “*Surat Ketetapan Pajak yang Tidak Benar*” dalam ketentuan Pasal 36 ayat (1) b UU Nomor 28 Tahun 2007 dengan dalil bahwa frasa tersebut mengandung makna yang terbatas, yaitu: hanya meliputi SKP yang tidak benar menurut UU PPh/PPN, meliputi SKP yang tidak benar menurut UU Nomor 28 Tahun 2007, dan tidak meliputi tidak benar menurut UU Nomor 28 Tahun 2007 sepanjang terhadap SKP:**

- 1) Sudah pernah diajukan keberatan (Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 jo. Pasal 14 ayat (2) a PMK 8/13 meskipun alasan tidak benar tersebut belum pernah dimohonkan dan diputuskan oleh Pejabat/Lembaga yang berwenang;
- 2) Sudah pernah diajukan permohonan pengurangan sanksi administrasi menurut Pasal 36 ayat (1) a UU Nomor 28 Tahun 2007 (Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 jo. Pasal 14 ayat (2) c PMK 8/13) meskipun alasan tidak benar tersebut belum pernah

**dimohonkan dan diputuskan oleh Pejabat/Lembaga yang berwenang;  
atau**

- 3) Diajukan permohonan kedua dengan alasan yang baru dalam waktu yang melewati 3 (tiga) bulan sejak keputusan permohonan pertama kali diterbitkan (Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 Jo. Pasal 14 ayat (6) PMK 8/13) meskipun alasan tidak benar tersebut belum pernah dimohonkan dan diputuskan oleh Pejabat/Lembaga yang berwenang;**

**Sehingga berdampak tidak dapat lagi diajukan upaya administrasi menurut Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 apabila ditemukan tindakan penyalahgunaan wewenang dalam menerbitkan SKP yang ditemukan dan diketahui setelah:**

- (1) Mengajukan keberatan;**
- (2) Mengajukan permohonan pengurangan sanksi administrasi; atau**
- (3) Mengajukan permohonan dalam waktu yang melewati 3 (tiga) bulan sejak keputusan atas permohonan pertama kali diterbitkan.**

92. Bahwa dalil kami tersebut juga didukung oleh tindakan Direktur Jenderal Pajak yang mengembalikan Permohonan Pembatalan SKP yang Tidak Benar karena:
  - 1) Sudah pernah mengajukan keberatan meskipun alasan Permohonan Pembatalan SKP yang Tidak Benar tersebut berbeda-beda dengan alasan mengajukan keberatan,
  - 2) Sudah pernah mengajukan permohonan pengurangan sanksi administrasi meskipun alasan Permohonan Pembatalan SKP yang Tidak Benar tersebut berbeda-beda dengan alasan permohonan sanksi administrasi, atau
  - 3) Diajukan permohonan baru dengan alasan yang baru dalam waktu yang melewati 3 (tiga) bulan sejak keputusan atas permohonan pertama kali diterbitkan meskipun alasan Permohonan Pembatalan SKP yang Tidak Benar tersebut berbeda-beda dengan alasan permohonan pembatalan yang diajukan pertama kali.
93. Dengan demikian, terhadap penyalahgunaan wewenang dalam menerbitkan SKP yang ditemukan dan diketahui setelah mengajukan keberatan, setelah mengajukan pengurangan sanksi administrasi, dan setelah mengajukan permohonan dengan alasan baru dalam waktu yang melewati 3 (tiga) bulan sejak keputusan atas

permohonan pertama kali diterbitkan meskipun alasannya berbeda-beda tidak dapat lagi diajukan upaya administrasi menurut Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007.

94. Bahwa terdapat ketidakpastian hukum dan tidak ada perlindungan hukum dalam penegakan hukum perpajakan disebabkan oleh dasar hukum yang sangat terbatas. Terbatasnya perlindungan hukum dan tidak ada kepastian hukum dalam Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 **bertentangan** dengan Asas *Ubi Jus Ibi Remedium*. Asas *Ubi Jus Ibi Remedium* menegaskan bahwa selalu terdapat upaya hukum di saat ditemukan kesalahan. Misalkan ditemukan terjadinya penyalahgunaan wewenang dalam menerbitkan SKP yang:

- 1) Sudah terlanjur diajukan Keberatan Materi meskipun alasan Permohonan Pembatalan berbeda-beda dengan alasan Keberatan,
- 2) Telah diajukan Permohonan Pengurangan Sanksi Administrasi meskipun alasan Permohonan Pembatalan berbeda-beda dengan alasan permohonan pengurangan sanksi administrasi, atau
- 3) Setelah mengajukan permohonan baru dalam waktu yang melewati 3 (tiga) bulan sejak keputusan atas permohonan pertama kali diterbitkan meskipun alasannya berbeda-beda,

tidak dapat lagi diajukan upaya administrasi menurut Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007. Pembatasan hak perlindungan hukum dan kepastian hukum tersebut dalam Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 **bertentangan** dengan hak konstitusional untuk mengajukan perlindungan hukum dan kepastian hukum yang diberikan oleh Pasal 28D ayat (1) UUD NRI Tahun 1945 yang tidak membatasi hak perlindungan hukum dan kepastian hukum yang adil atas suatu tindakan atau keputusan yang dibebankan kepada Pemohon. **Seharusnya** SKP yang dibentuk oleh UU Nomor 28 Tahun 2007 dan UU PPh/PPN dapat diajukan Permohonan Pembatalan Surat Ketetapan Pajak tidak benar dengan berdasar alasan SKP tersebut diterbitkan tidak sesuai dengan UU Nomor 28 Tahun 2007 (alasan formal) dan/atau tidak sesuai dengan UU PPh/PPN (alasan materiil) **sepanjang terhadap alasan Permohonan tersebut belum pernah diajukan** melalui proses keberatan sebagaimana dimaksud Pasal 25 UU Nomor 28 Tahun 2007 (tidak *nebis in idem*), belum pernah diajukan sebagai alasan permohonan pengurangan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) a UU Nomor 28 Tahun

2007, atau belum pernah sebagai alasan permohonan yang diajukan dalam waktu sudah melewati batas waktu 3 (tiga) bulan sejak Keputusan atas permohonan yang diajukan pertama kali.

95. Bahwa sistem perpajakan membutuhkan jaminan kepastian hukum. Hal ini sesuai dengan 5 (lima) prinsip dalam pengaturan pajak. Pertama, prinsip kepastian hukum, prinsip ini berkaitan dengan sistem perpajakan yang menentukan objek dan subjek pajak serta basis perhitungan perpajakan, tarif, dan administrasi perpajakan. Kedua, prinsip kejelasan dasar kewenangan pemungutan pajak oleh pemerintah yang mencakup *bestuur*. Dalam menjalankan UU ada pembagian kewenangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah. Ketiga, ada hubungan hukum antara wajib pajak dan pemungutnya sehingga memberi hak dan kewajiban antara negara dan masyarakat. Keempat, penegakan hukum dengan penerapan sanksi administrasi dan pidana. Kelima, perlindungan hukum yang diatur dalam UU Nomor 28 Tahun 2007 dan UU Pengadilan Pajak;
96. Bahwa pertentangan antara frasa “*Surat Ketetapan Pajak yang tidak benar*” dalam ketentuan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 dengan Pasal 28D ayat (1) UUD NRI Tahun 1945 jelas bertentangan dengan prinsip perlindungan hukum dan kepastian hukum sebagaimana dijamin dalam Pasal 28D ayat (1) UUD NRI Tahun 1945. Sebab, timbul tidak adanya perlindungan hukum dan ketidakpastian hukum terhadap alasan Permohonan Pembatalan untuk SKP tidak benar berdasar alasan SKP diterbitkan tidak sesuai dengan UU Nomor 28 Tahun 2007 hanya karena:
- 1) Terhadap SKP sudah pernah diajukan Keberatan sebagaimana dimaksud Pasal 25 UU Nomor 28 Tahun 2007 (alasan tidak benarnya berbeda),
  - 2) Sudah pernah diajukan permohonan pengurangan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) a UU Nomor 28 Tahun 2007 (alasan tidak benarnya berbeda,
  - 3) Diajukan permohonan baru dalam waktu yang telah melewati 3 (tiga) bulan sejak Keputusan Pertama kali diajukan (alasan tidak benarnya berbeda);
97. Bahwa dampaknya, berdasar frasa “*Surat Ketetapan Pajak yang tidak benar*” dalam ketentuan Pasal 36 ayat (1) b UU Nomor 28 Tahun 2007 ternyata PEMOHON **dipaksa** oleh frasa tersebut untuk tidak dapat melakukan upaya hukum terhadap SKP walaupun SKP tersebut diterbitkan menyalahi atau tidak

sesuai dengan UU Nomor 28 Tahun 2007 hanya karena terhadap SKP tersebut sebelumnya:

- 1) Sudah pernah diajukan keberatan meteriil sebagaimana dimaksud Pasal 25 UU Nomor 28 Tahun 2007 (alasan berbeda),
- 2) Sudah pernah diajukan permohonan pengurangan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) a UU Nomor 28 Tahun 2007 (alasan berbeda),
- 3) Diajukan permohonan baru dalam waktu yang telah melewati 3 (tiga) bulan sejak Keputusan Pertama kali diajukan (alasan tidak benarnya SKP tersebut berbeda-beda);

**E. Ketentuan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 Menimbulkan Ketidakpastian Hukum Sehingga Bertentangan Dengan Pasal 28D ayat (1) UUD NRI Tahun 1945**

98. Bahwa ketentuan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 menyatakan bahwa “*Ketentuan pelaksanaan ayat (1), ayat (1a), ayat (1b), ayat (1c), ayat (1d), dan ayat (1e) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan*”
99. Bahwa tata cara pelaksanaan ketentuan Pasal 36 ayat (1) b UU Nomor 28 Tahun 2007 diatur di dalam Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007.
100. Bahwa untuk melaksanakan ketentuan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 ini, Menteri Keuangan telah menetapkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 8/PMK.03/2013 tentang *Tata Cara Pengurangan Atau Penghapusan Sanksi Administrasi Dan Pengurangan Atau Pembatalan Surat Ketetapan Pajak Atau Surat Tagihan Pajak* (selanjutnya ditulis PMK 8/13) dan sejak tanggal 27 Desember 2024 telah digantikan dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 118/PMK.03/2024 *Tentang Tata Cara Pembetulan, Keberatan, Pengurangan, Penghapusan, Dan Pembatalan Di Bidang Perpajakan* (selanjutnya ditulis PMK 118/24).
101. Bahwa Peraturan Menteri Keuangan ini merupakan peraturan delegasi dari Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 yang merinci tata cara pelaksanaan Pengurangan atau Pembatalan Ketetapan Pajak tidak benar sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) b UU Nomor 28 Tahun 2007;

102. Bahwa sekali lagi perlu disampaikan bahwa pengutipan PMK 8/13 dan PMK 118/24 dalam permohonan ini tidak bermaksud untuk menarik pengujian ini pada objek Peraturan Menteri, akan tetapi pengutipan ketentuan dalam Peraturan Menteri Keuangan tidak bisa dihindari sebab untuk mengetahui konsistensi pendelegasian tata cara Pengurangan atau Pembatalan Surat Ketetapan Pajak tidak benar ke Peraturan Menteri;
103. Bahwa materi muatan PMK 8/13 dan PMK 118/24 mengatur tata cara pembatalan SKP Tidak Benar sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) b UU Nomor 28 Tahun 2007;
104. Bahwa Peraturan Menteri memang dikenal sebagai bagian dari peraturan perundang-undangan. Namun, Peraturan Menteri tidak termasuk dalam Jenis dan hierarki Peraturan Perundang-undangan yang hanya terdiri atas:
- a. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
  - b. Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat;
  - c. Undang-Undang/Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang;
  - d. Peraturan Pemerintah;
  - e. Peraturan Presiden;
  - f. Peraturan Daerah Provinsi; dan
  - g. Peraturan Daerah Kabupaten/Kota
- Sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 7 Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan yang diubah terakhir kali dengan Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2022 (UU 12/2011). Terlihat jelas bahwa Peraturan Menteri bukan merupakan bagian dari jenis peraturan perundang-undangan yang termaktub dalam hierarki peraturan perundang-undangan;
105. Bahwa merujuk pada Pasal 8 UU 12/2011, Peraturan Menteri disebutkan sebagai peraturan perundang-undangan lainnya yang diakui keberadaannya dan mempunyai kekuatan hukum mengikat sepanjang diperintahkan oleh peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi atau dibentuk berdasarkan kewenangan;
106. Meskipun demikian, pendelegasian peraturan seperti ini melanggar ketentuan pembentukan peraturan perundang-undangan yang baik sesuai UU 12/2011,

sebab seharusnya pengaturan pelaksanaan Undang-undang diatur dengan Peraturan Pemerintah. Apalagi jika muatan materi yang akan diatur berkaitan dengan pembatasan-pembatasan hak dan atau penambahan kewajiban kewajiban Wajib Pajak;

107. Bahwa terdapat perbedaan atau inkonsistensi pengaturan Pasal 36 ayat (1) b UU Nomor 28 Tahun 2007 dan Pasal 36 ayat (2) di dalam PMK 8/13 dengan PMK 118/24. PMK 8/13 mengatur MAKSUD permohonan Pembatalan SKP Tidak benar dengan alasan Materiil diatur dalam Pasal 13 ayat (1) PMK 8/13 dan alasan Formil diatur dalam Pasal 13 ayat (3) PMK 8/13. Tata cara Penyampaian permohonan untuk alasan Materiil diatur di Pasal 14 ayat (1) PMK 8/13. Sedangkan tata cara penyampaian permohonan untuk alasan Formil tidak diatur oleh PMK 8/13. PERBEDAAN ALASAN PERMOHONAN untuk MAKSUD Pasal 13 ayat (3) PMK 8/13 dengan Pasal 13 ayat (1) PMK 8/13 ditunjukkan oleh adanya diksi/kata “MELIPUTI” pada Pasal 13 ayat (3) PMK 8/13. Adanya diksi/kata “MELIPUTI” pada Pasal 13 ayat (3) PMK 8/13 MEMBEDAKANNYA dengan ruang lingkup MAKSUD permohonan untuk Pasal 13 ayat (1) PMK 8/13.

Sedangkan pada Pasal 32 ayat (1) PMK 118/24 tidak ada kata “MELIPUTI”. Pengaturan Pasal 13 ayat (3) PMK 8/13 kemudian diatur pada Pasal 22 ayat (2) PMK 118/24 dengan terdapat kata “MERUPAKAN”. Makna “MERUPAKAN” adalah menunjuk kepada defenisi hukum. Mengapa diksi “MELIPUTI” pada Pasal 13 ayat (3) PMK 8/13 BERUBAH menjadi diksi/kata “MERUPAKAN” pada Pasal 22 ayat (2) PMK 118/24? Berdasarkan diksi “MERUPAKAN” tersebut, menunjukkan di Pasal 32 ayat (1) PMK 118/24 seakan-akan sama pengaturan sebab-akibat antara Permohonan dengan Alasan Materiil dan Permohonan dengan Alasan Formil. Sedangkan di Pasal 13 ayat (1) dan ayat (3) PMK 8/13 sangat jelas perbedaan Permohonan berdasar alasan Materiil dengan Permohonan berdasar alasan Formil. Dengan demikian, di dalam ketentuan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 berpotensi terjadi manipulasi interpretasi hukum yang menyesatkan dan merugikan rasa keadilan dan kepastian hukum bagi Wajib Pajak.

108. Bahwa PMK 8/13 dan PMK 118/24 memuat ketentuan-ketentuan yang melebihi delegasi dari Pasal 36 ayat (1) b dan/atau Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007. PMK 8/13 atau PMK 118/24 juga memuat ketentuan-ketentuan yang bersifat pembatasan-pembatasan atas hak dan memperluas kewajiban Wajib Pajak. Bahwa seharusnya PMK 8/13 atau PMK 118/24 hanya memuat materi pengaturan yang bersifat teknis “tata cara upaya administrasi atas surat ketetapan pajak dan surat tagihan pajak”.
109. Contoh pembatasan hak yang dilakukan oleh PMK 8/13 dapat dilihat pada ketentuan Pasal 13 ayat (1), Pasal 14 ayat (1), dan Pasal 14 ayat (2) yang menyatakan:

Pasal 13 ayat (1)

*Surat ketetapan pajak yang dapat dikurangkan atau dibatalkan berdasarkan permohonan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 huruf b adalah surat ketetapan pajak yang tidak benar, kecuali Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar yang diterbitkan berdasarkan ketentuan Pasal 13A Undang-Undang KUP.*

Pasal 14 ayat (1)

*Wajib Pajak dapat memperoleh pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (1) dengan menyampaikan surat permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak yang tidak benar kepada Direktur Jenderal Pajak.*

Pasal 14 ayat (2)

*Permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak yang tidak benar sebagaimana dimaksud pada ayat (1) hanya dapat diajukan dalam hal atas surat ketetapan pajak tersebut:*

- h. tidak diajukan keberatan;*
- i. diajukan keberatan, tetapi tidak dipertimbangkan;*
- j. tidak diajukan permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 huruf a;*
- k. diajukan permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 huruf a, tetapi dicabut oleh Wajib Pajak;*

- l. tidak sedang diajukan permohonan pembatalan surat ketetapan pajak hasil pemeriksaan atau verifikasi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 huruf d;*
- m. diajukan permohonan pembatalan surat ketetapan pajak hasil pemeriksaan atau verifikasi sebagaimana dimaksud Pasal 2 huruf tetapi dicabut oleh Wajib Pajak; atau*
- n. diajukan permohonan pembatalan surat ketetapan pajak hasil pemeriksaan atau verifikasi sebagaimana dimaksud Pasal 2 huruf d, tetapi permohonan tersebut ditolak.*

Bahwa hak PEMOHON yang mengajukan permohonan pembatalan SKP tidak benar dengan alasan SKP diterbitkan tidak sesuai dengan UU Nomor 28 Tahun 2007 (alasan formil) sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (3) jo. Ayat (4) PMK 8/13 **TERNYATA** dikembalikan dan tidak diterbitkan Keputusan.

Dengan demikian, akibatnya adalah hanya alasan materiil yang dapat dimohonkan untuk mendapatkan Keputusan. Padahal PEMOHON berhak mempersoalkan setiap Surat Ketetapan Pajak yang dianggap tidak benar baik dengan alasan formil maupun materiil.

Bahwa ketentuan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 jo. Pasal 13 ayat (1) dan. Pasal 14 ayat (2) PMK 8/13 tidak melaksanakan permohonan pembatalan SKP tidak benar dengan alasan SKP tidak sesuai dengan UU Nomor 28 Tahun 2007, misalkannya terjadi penyalahgunaan wewenang dalam menerbitkan SKP, dan telah membatasi Alasan Permohonan yaitu Permohonan tidak dapat beralasan formil karena sebelumnya sudah pernah diajukan keberatan (Pasal 25 UU Nomor 28 Tahun 2007), sudah pernah diajukan permohonan penghapusan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) a UU Nomor 28 Tahun 2007, atau diajukan permohonan dengan alasan baru dalam waktu yang telah melewati 3 (tiga) bulan sejak keputusan atas permohonan pertama kali diterbitkan.

Disini terlihat PMK 8/13 telah melampaui delegasi dari Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007;

**Walaupun dalam hal ini, PEMOHON tetap berpendapat bahwa yang terjadi adalah kesalahan penerapan UU yang dilakukan oleh Dirjen Pajak dan Pengadilan Pajak, bukan kesalahan UU terhadap UUD NRI Tahun 1945.**

110. Kemudian contoh lainnya, PMK 118/2024 memuat ketentuan-ketentuan yang melebihi delegasi dari Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007, yaitu:

Pasal 32 ayat (1) PMK 118/24:

*Wajib Pajak menyampaikan permohonan pengurangan atau pembatalan Surat Ketetapan Pajak yang tidak benar termasuk permohonan pengurangan atau pembatalan Surat Pemberitahuan Pajak Terutang dan Surat Ketetapan Pajak Pajak Bumi dan Bangunan yang tidak benar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21 huruf b kepada Direktur Jenderal Pajak.*

Pasal 32 ayat (2) PMK 118/24:

***Permohonan** pengurangan atau pembatalan Surat Ketetapan Pajak yang tidak benar termasuk permohonan pengurangan atau pembatalan Surat Pemberitahuan Pajak Terutang dan Surat Ketetapan Pajak Pajak Bumi dan Bangunan yang tidak benar sebagaimana dimaksud pada ayat (1) hanya dapat diajukan dalam hal memenuhi persyaratan:*

***a. Surat Ketetapan Pajak, ...***

- 1. tidak diajukan keberatan; atau*
- 2. diajukan keberatan, tetapi tidak dipertimbangkan;*

***b. Surat Ketetapan Pajak atau ....***

- 1. tidak diajukan permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administrative ..... sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21 huruf a.  
.....dst*

111. Bahwa apabila diksi/kata “PERMOHONAN” pada Pasal 32 ayat (2) PMK 118/24 tidak dibaca makna substansi Permohonannya, yaitu tentang ALASAN, maka terhadap SKP yang sudah pernah diajukan keberatan (Pasal 25 UU Nomor 28 Tahun 2007), sudah pernah permohonan pengurangan sanksi administrasi (Pasal 36 ayat (1) a UU Nomor 28 Tahun 2007), atau diajukan lagi permohonan baru dengan alasan baru dalam waktu yang melewati 3 (tiga) bulan sejak keputusan atas permohonan pertama diterbitkan ternyata tidak dapat diajukan lagi permohonan pembatalan dengan Alasan Formil yang mana alasan formil tersebut belum pernah diputuskan oleh Pejabat/Lembaga yang berwenang.

112. Dengan demikian, berdasar makna hukum Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 tersebut menimbulkan akibat bahwa apabila Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) diterbitkan telah melewati jangka waktu 5 (lima) tahun sejak pajak terhutang (batas daluarsa menerbitkan SKPKB menurut Pasal 13 ayat (1) a UU Nomor 28 Tahun 2007), hanya karena Wajib Pajak tersebut terlanjur telah mengajukan keberatan, maka Wajib Pajak tidak dapat lagi mengajukan permohonan pembatalan berdasar Pasal 36 ayat (1) b UU Nomor 28 Tahun 2007. Artinya, terlanjur mengajukan keberatan terhadap SKPKB yang diterbitkan telah melewati batas waktu 5 (lima) tahun mengakibatkan terhapusnya batas waktu kedaluarsa penerbitan SKPKB. Pemahaman Hukum yang demikian menjadi kacau balau.

113. Kemudian contoh lainnya, Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 jo. Pasal 52 PMK 118/2024 telah **menambah Kewajiban Wajib Pajak yang tidak mungkin dapat dilaksanakan oleh Wajib Pajak.** Wajib Pajak yang memenangkan gugatan atas SURAT PENGEMBALIAN di Pengadilan Pajak, diminta kembali untuk mengembalikan SURAT PENGEMBALIAN yang digugat di Pengadilan Pajak tersebut ke Direktur Jenderal Pajak. Padahal SURAT PENGEMBALIAN tersebut sudah dilampirkan sebagai syarat gugatan ke Pengadilan Pajak. Tanpa Surat Pengembalian dilampirkan dalam gugatan, maka Gugatan tidak memenuhi syarat ketentuan Pasal 41 ayat (1) UU Nomor 14 Tahun 2002 Tentang *Pengadilan Pajak*. Wajib Pajak tidak memiliki dasar hukum dan kewenangan untuk meminta kembali SURAT PENGEMBALIAN yang digugat tersebut kepada Pengadilan Pajak untuk selanjutnya diserahkan ke Direktur Jenderal Pajak. Serta Pengadilan Pajak tidak memiliki sarana hukum untuk mengembalikan Obyek Gugatan tersebut kepada Penggugat.

Berikut ketentuan Pasal 52 PMK 118/24 tersebut:

Bagian Empat belas PMK 118/24:

*Tindak Lanjut Putusan Gugatan yang Mengabulkan Gugatan Wajib Pajak atas Surat Pengembalian Permohonan Pengurangan, Penghapusan, atau Pembatalan yang Tidak Dipertimbangkan*

Pasal 52 PMK 118/24:

*Dalam hal Direktur Jenderal Pajak menerima putusan gugatan terhadap surat pengembalian kepada Wajib Pajak atas permohonan yang tidak dipertimbangkan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 26 ayat (3), Pasal 33 ayat (3), Pasal 39 ayat (3), dan Pasal 45 ayat (3), Wajib Pajak menyampaikan kembali permohonan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 23 ayat (1), Pasal 32 ayat (1), Pasal 38 ayat (1), dan Pasal 44 ayat (1).*

PMK 118/24 tidak mengatur bagaimana tata cara lebih lanjut atas Permohonan setelah Kabul di Pengadilan Pajak sebagaimana dimaksud pada Pasal 52 PMK 118/24 untuk diterbitkan Keputusannya menurut Pasal 36 ayat (1c) UU No 28 Tahun 2007. Ketentuan Pasal 52 PMK 118/24 tidak memiliki kaitan hukum apapun untuk menerbitkan keputusan atas permohonan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1c) UU Nomor 28 Tahun 2007. Artinya, Keputusan atas permohonan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1c) UU Nomor 28 Tahun 2007 tidak bergantung kepada pelaksanaan ketentuan Pasal 52 PMK 118/24. Dengan demikian, terhadap PEMOHON berpendapat, terhadap Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 jo. Pasal 52 PMK 118/24 tidak memiliki akibat hukum apapun.

114. Bahwa di dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 8/PMK.03/2013 tidak ada pengaturan sebagaimana norma yang diatur dalam Pasal 52 PMK 118/24. Dengan demikian, norma Pasal 52 PMK 118/24 tidak berasal dari Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 dan memberikan kewajiban baru bagi Pemohon yang tidak ada kaitannya dengan hak Pemohon sebagaimana diberikan oleh ketentuan Pasal 36 ayat (1c) UU Nomor 28 Tahun 2007. Dengan demikian, keberadaan Pasal 52 PMK 118/24 telah membuktikan ketentuan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 telah menambah kewajiban hukum bagi Wajib Pajak yang sebenarnya tidak didelegasikan.
115. Bahwa Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 jo. PMK 8/13 dan PMK 118/2024 telah mengatur tidak hanya hal-hal teknis administratif, namun juga pembatasan hak dan/atau perluasan hak dan kewajiban warga negara sehingga tidak sejalan dengan perlindungan hukum dan kepastian hukum yang dijamin dalam UUD NRI Tahun 1945 ;

116. Bahwa model pengaturan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 jo. PMK 8/13 dan PMK 118/2024 setidaknya bertentangan dengan 2 (dua) putusan /mahkamah Konstitusi, yaitu pertama, Putusan Nomor 63/PUU-XV/2017 dan kedua, Putusan Nomor 83/PUU-XXI/2023;
117. Bahwa Putusan Nomor 63/PUU-XV/2017 berkaitan dengan pengujian Pasal 32 ayat (3a) UU Nomor 28 Tahun 2007 yang berbunyi “Persyaratan serta **pelaksanaan hak dan kewajiban kuasa** sebagaimana dimaksud pada ayat (3) diatur dengan atau berdasarkan **Peraturan Menteri Keuangan**”. Bahwa Putusan MK ini pada pokoknya menyatakan bahwa frasa “pelaksanaan hak dan kewajiban kuasa” bertentangan dengan Undang - Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 secara bersyarat dan tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat, sepanjang tidak dimaknai **hanya berkenaan dengan hal-hal yang bersifat teknis-administratif dan bukan pembatasan dan/atau perluasan hak dan kewajiban warga negara**. Artinya, Peraturan Menteri Keuangan tidak boleh mengatur hal-hal yang bersifat pembatasan, perluasan hak dan kewajiban warga negara. Peraturan Menteri Keuangan seharusnya mengatur hal-hal yang bersifat teknis-administratif saja;
118. Bahwa Putusan Nomor 83/PUU-XXI/2023 berkaitan dengan pengujian ketentuan tata cara pemeriksaan bukti permulaan yang diatur dalam Pasal 43A ayat (4) dalam Pasal 2 angka 13 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, yang berbunyi: “Tata cara pemeriksaan bukti permulaan tindak pidana di bidang perpajakan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan”. Pasal ini dinyatakan bertentangan dengan UUD NRI Tahun 1945 sepanjang tidak dimaknai “**tidak melanggar hak asasi wajib pajak**”, sehingga selengkapny norma Pasal 43A ayat (4) dalam Pasal 2 angka 13 UU HPP tersebut menjadi “Tata cara pemeriksaan bukti permulaan tindak pidana di bidang perpajakan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan, **sepanjang tidak mengatur hal- hal yang berkaitan dengan upaya paksa dan melanggar hak asasi wajib pajak**”;
119. Bahwa berdasarkan 2 (dua) putusan MK di atas, maka terdapat batasan materi muatan peraturan menteri yang didelegasikan undang-undang untuk mengatur perihal “tata cara”, yaitu pertama, peraturan menteri keuangan seharusnya

mengatur hal-hal yang bersifat teknis-administratif saja dan tidak boleh mengatur hal-hal yang bersifat pembatasan, perluasan hak dan kewajiban warga negara. Kedua, peraturan menteri tidak boleh mengatur hal-hal yang berkaitan dengan upaya paksa dan melanggar hak asasi wajib pajak;

120. Bahwa dengan demikian, berdasarkan uraian di atas, maka ketentuan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007 yang dijabarkan dalam PMK 8/13 dan PMK 118/2024 telah menimbulkan ketiadaan perlindungan hukum dan ketidakpastian hukum yang adil sehingga bertentangan dengan Pasal 28D ayat (1) UUD NRI Tahun 1945 .

## V. PETITUM

Berdasarkan uraian–uraian sebagaimana di atas, PEMOHON memohon kepada Yang Mulia Majelis Hakim Mahkamah Konstitusi yang memeriksa dan mengadili permohonan ini untuk memutuskan:

1. Mengabulkan Permohonan PEMOHON untuk seluruhnya;
2. Menyatakan frasa ***“Surat Ketetapan Pajak yang tidak benar”*** dalam ketentuan **Pasal 36 ayat (1) b Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 85, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4740)** **bertentangan** dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 dan tidak mempunyai kekuatan hukum yang mengikat sepanjang tidak dimaknai ***“Surat Ketetapan Pajak yang tidak benar sepanjang materi muatan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan yang dijadikan dasar pengujian belum pernah dijadikan dasar pengujian keberatan, permohonan pengurangan sanksi administrasi, dan/atau berbeda dengan permohonan sebelumnya”***;
3. Menyatakan ketentuan Pasal 36 ayat (2) **Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara**

**Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 85, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4740) bertentangan** dengan Undang-undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 dan tidak mempunyai kekuatan hukum yang mengikat sepanjang tidak dimaknai “*Ketentuan pelaksanaan ayat (1), ayat (1a), ayat (1b), ayat (1c), ayat (1d), dan ayat (1e) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan yang meliputi pengurangan atau pembatalan Surat Ketetapan Pajak yang tidak benar sepanjang materi muatan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan yang dijadikan dasar pengujian belum pernah dijadikan dasar pengujian keberatan, permohonan pengurangan sanksi administrasi, dan/atau berbeda dengan permohonan sebelumnya*”;

4. Memerintahkan pemuatan Putusan dalam Berita Negara Republik Indonesia.

Atau dalam hal Mahkamah berpendapat lain, mohon putusan yang seadil-adilnya (*ex aequo et bono*).

**Hormat Kami**

**Kuasa Hukum PEMOHON**



**Cuaca, S.H., M.H.**



**Timbul P. Siahaan, S.H., MBA.**



**Bangun Paulus Tudungta, S.H.**



**Stendly Tandisau, S.H.**



**Ari Krisdianto Malega, S.H.**