



UNIVERSITAS INDONESIA
FAKULTAS HUKUM
LKBH – PPS

ASLI

(LEMBAGA KONSULTASI DAN BANTUAN HUKUM-PILIHAN PENYELESAIAN SENGKETA)

Jakarta, 29 Oktober 2019

Kepada Yth.

KETUA MAHKAMAH KONSTITUSI
REPUBLIK INDONESIA

Jl. Medan Merdeka Barat No. 6

Jakarta Pusat 10110

Hal: Permohonan Pengujian Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945

Dengan hormat,

Kami yang bertanda tangan di bawah ini:

- (1) Dr. Flora Dianti, S.H., M.H
- (2) Dr. Rouli Anita Velentina, S.H., LL.M.
- (3) Abdul Toni, S.H., M.H.
- (4) Ludwig Kriekhoff, S.H., MKn.
- (5) Syawaludin, S.E.Ak., S.H., M.E., CA. CACP. CPA. CPL. CPMA.
- (6) M. Kemal Naim, S.S., S.H., M.Si.
- (7) Meddy Setiawan, S.H.
- (8) Fariznaldi, S.H
- (9) Puspa Pasaribu, S.H.
- (10) Kelly Manthovani, S.H.
- (11) Zenitha Syafira, S.H.
- (12) Ahmad Maulana S.H.
- (13) Achmad Faisal Siregar, S.H.
- (14) Iqbal Faruqi

PERBAIKAN PERMOHONAN	
NO.	68.../PUU-.../2019
Hari	Selasa
Tanggal	26 November 2019
Jam	12.58 WIB

Kesemuanya Advokat dan Paralegal pada Lembaga Konsultasi dan Bantuan Hukum—Pilihan Penyelesaian Sengketa Fakultas Hukum Universitas Indonesia (disingkat “LKBH-PPS FHUI”), beralamat di Kampus Baru Universitas Indonesia,

Kampus UI - Depok, Telp. : (021) 786 3442 ext. 143; Fax : (021) 727 0052; 827 0104
E-mail : lkbhppsui@gmail.com

Jalan Prof. Mr. Djokosoetono, Pondok Cina, Kecamatan Beji, Kota Depok, Jawa Barat 16424, yang dalam hal ini bertindak baik sendiri-sendiri maupun bersama-sama, bertindak untuk dan atas nama pemberi kuasa, berdasarkan **Surat Kuasa Khusus** tanggal 18 Juli 2019 mewakili Pemohon:

PT WIRA PRATAMA GASINDO (selanjutnya disebut “**Perseroan**”) suatu Perseroan Terbatas yang didirikan berdasarkan Hukum Indonesia, berdomisili di Jl. Jend. A. Yani No. 280 Rantau Utara, Kab. Labuhan Batu, Sumatera Utara, Indonesia, yang dalam hal ini berdasarkan Akta Pendirian Perseroan Terbatas No. 85, dibuat di hadapan Notaris Edy, S.H., Notaris di Kota Medan, (**Bukti P-1a**) yang telah memperoleh pengesahan dari Menteri Hukum dan HAM tanggal 11 Maret 2010 melalui Surat Keputusan Menteri Hukum dan HAM RI Nomor AHU-12712.AH.01.01. Tahun 2010 (**Bukti P-1b**). Adapun perubahan terakhir Anggaran Dasar tercantum dalam Akta No. 252 tanggal 25 November 2016, dibuat di hadapan Notaris Edy, S.H., di Kota Medan (**Bukti P-1c**) dan persetujuan tersebut telah mendapatkan pengesahan dari Menteri Hukum dan HAM RI melalui surat keputusannya nomor 0023094.AH.01.02. Tahun 2016 (**Bukti P-1d**). Perseroan merupakan Pengusaha Kena Pajak, selanjutnya disebut “**PKP**”, dengan Nomor Pokok Wajib Pajak 03.068.696.8-116.000 sejak tanggal 9 Februari 2018 sebagaimana tertera dalam Surat Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak No. S-23/PKP/WPJ.26/KP.0303/2019 (**Bukti P-1e**). Perseroan dalam hal ini diwakili oleh:

1.	Nama	: Yanto
	Pekerjaan	: Direktur Utama PT. Wira Pratama Gasindo
	No. KTP	:1271021503790002 (Bukti P-2)

Untuk mengajukan permohonan uji material :

- 1) **Pasal 2 ayat (4a)** Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan (selanjutnya disebut “**UU No. 28 Tahun 2007**”) (**Bukti P-3**);
- 2) **Pasal 9 ayat (2)** Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (selanjutnya disebut “**UU No. 42 Tahun 2009**”) (**Bukti P4-A**);
- 3) **Pasal 9 ayat (8) huruf a UU No. 42 Tahun 2009 (Bukti P-4b)**;
- 4) **Pasal 9 ayat (8) huruf i UU No. 42 Tahun 2009 (Bukti P-4c)**.

terhadap Pasal 28D ayat (1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (selanjutnya disebut “**UUD NRI 1945**”) (**Bukti P-5**).

A. KEWENANGAN MAHKAMAH KONSTITUSI

1. Pemohon mengajukan permohonan pengujian materil **Pasal 2 ayat (4a) UU No. 28 Tahun 2007, Pasal 9 ayat (2) UU No. 42 Tahun 2009, Pasal 9 ayat (8) huruf a UU No. 42 Tahun 2009, dan Pasal 9 ayat (8) huruf i UU No. 42 Tahun 2009**.
2. Bahwa dalam UUD NRI 1945 hasil amandemen telah menciptakan sebuah lembaga baru yang berfungsi untuk mengawal konstitusi, yaitu Mahkamah Konstitusi sebagaimana tertuang dalam Pasal 7B, Pasal 24 Ayat (1) dan Ayat (2), serta Pasal 24C UUD NRI 1945, yang diatur lebih lanjut dalam Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2011 tentang Mahkamah Konstitusi (selanjutnya disebut “**UU MK**”).
3. Bahwa Pasal 24 ayat (1) UUD NRI 1945 menegaskan, “***Kekuasaan kehakiman merupakan kekuasaan yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan***”. Kemudian, Pasal 24 ayat (2) UUD NRI 1945 mengatur, “***Kekuasaan kehakiman dilakukan oleh sebuah Mahkamah Agung dan badan peradilan di bawahnya dalam lingkungan Peradilan Umum, lingkungan Peradilan Agama, lingkungan Peradilan Militer, lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara dan oleh sebuah Mahkamah Konstitusi***”.

4. Bahwa salah satu kewenangan yang dimiliki oleh MK adalah melakukan pengujian undang-undang terhadap undang-undang dasar sebagaimana diatur dalam Pasal 24C Ayat (1) UUD NRI 1945 yang berbunyi:

“Mahkamah Konstitusi berwenang mengadili pada tingkat pertama dan terakhir yang putusannya bersifat final untuk menguji Undang-Undang terhadap Undang-Undang Dasar...”

Selanjutnya, Pasal 10 ayat (1) huruf a UU MK 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,”*

5. Pasal 29 ayat (1) huruf a Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman (Lembaran Negara Tahun 2009 Nomor 157, Tambahan Lembaran Negara Nomor 5076):

“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,”*

6. Pasal 7 ayat (1) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2019, menyatakan bahwa secara hierarkis kedudukan UUD NRI 1945 adalah lebih tinggi dari Undang-Undang. Oleh karena itu, setiap ketentuan Undang-Undang tidak boleh bertentangan dengan UUD NRI 1945 (*constitutie is de hoogste wet*). Selanjutnya pada Pasal 9 ayat (1) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2019 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan menyatakan bahwa, *“Dalam hal suatu Undang-Undang diduga bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, pengujiannya dilakukan oleh Mahkamah Konstitusi.”*

7. Bahwa mengacu kepada ketentuan tersebut di atas, MK **berwenang** untuk melakukan **pengujian konstusionalitas suatu undang-undang** terhadap UUD NRI 1945. Apabila Undang-Undang yang dibentuk bertentangan dengan Konstitusi atau UUD NRI 1945, MK juga berwenang memberikan penafsiran terhadap sebuah ketentuan pasal, frasa, atau makna dalam suatu Undang-Undang agar berkesesuaian dengan nilai-nilai Konstitusi.

B. KEDUDUKAN HUKUM (*LEGAL STANDING*) PEMOHON

9. Bahwa kedudukan hukum (*legal standing*) merupakan syarat yang harus dipenuhi oleh setiap pemohon untuk mengajukan permohonan pengujian undang-undang terhadap UUD NRI 1945 kepada MK sebagaimana diatur di dalam Pasal 51 ayat (1) UU MK.

Pasal 51 ayat (1) UU MK:

“Pemohon adalah pihak yang menganggap hak dan/atau kewenangan konstusionalnya dirugikan oleh berlakunya undang-undang, yaitu:

- a. perorangan warga negara Indonesia;*
- 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 privat; atau*
- d. lembaga negara.”*

Penjelasan Pasal 51 ayat (1) UU MK:

“Yang dimaksud dengan “hak konstusional” adalah hak-hak yang diatur dalam UUD NRI 1945.”

10. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 51 ayat (1) UU MK tersebut, terdapat dua syarat yang harus dipenuhi untuk menguji apakah Pemohon memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) dalam perkara pengujian undang-undang, yaitu (i) terpenuhinya kualifikasi untuk bertindak dan berkedudukan sebagai Pemohon, dan (ii) adanya hak dan/atau kewenangan konstusional dari Pemohon yang dirugikan dengan berlakunya suatu undang-undang yang dimohonkan pengujian dalam kedudukan sebagaimana dimaksud pada huruf a.

11. Bahwa oleh karena itu, Pemohon menguraikan kedudukan hukum (*Legal Standing*) Pemohon dalam mengajukan permohonan dalam perkara *a quo*, sebagai berikut:

Pertama, Kualifikasi sebagai Pemohon. Bahwa kualifikasi Pemohon adalah sebagai ***Badan Hukum Privat Indonesia***.

Kedua, Kerugian Konstitusional Pemohon. Mengenai **parameter kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional**, MK telah memberikan pengertian dan **batasan tentang kerugian konstitusional sebagaimana dimaksud Pasal 51 ayat (1) UU MK harus memenuhi 5 (lima) syarat** sebagaimana Putusan MK Nomor 006/PUU-III/2005 tertanggal 31 Mei 2005 dan Perkara MK Nomor 011/PUU-V/2007 tertanggal 20 September 2007 serta putusan-putusan selanjutnya, yaitu sebagai berikut:

- a. adanya hak dan/atau kewenangan Konstitusional pemohon yang diberikan oleh UUD NRI 1945;
- b. bahwa hak dan/atau kewenangan Konstitusional pemohon tersebut dianggap oleh Pemohon telah dirugikan oleh berlakunya suatu Undang-Undang yang dimohonkan pengujian;
- c. bahwa kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional Pemohon yang dimaksud bersifat spesifik (khusus) dan aktual atau setidaknya bersifat potensial yang menurut penalaran yang wajar dapat dipastikan akan terjadi;
- d. adanya hubungan sebab akibat (*causal verband*) antara kerugian konstitusional dimaksud dan berlakunya Undang-Undang yang dimohonkan pengujian;
- e. adanya kemungkinan bahwa dengan dikabulkannya permohonan maka kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional yang didalilkan tidak akan atau tidak lagi terjadi.

12. Bahwa sebagaimana ditentukan dalam Putusan MK Nomor 022/PUU-XII/2014 ditegaskan bahwa "*Warga masyarakat pembayar pajak (tax payer) dipandang memiliki kepentingan sesuai dengan Pasal 51 UU MK. Hal ini sesuai dengan adagium "no taxation without participation" dan sebaliknya "no participation without tax". Ditegaskan MK, "Setiap Warga Negara Pembayar Pajak mempunyai hak konstitusional untuk mempersoalkan setiap Undang-Undang"*.

13. Bahwa kedudukan Pemohon dalam mengajukan permohonan uji materiil ini, yaitu Badan Hukum Privat Indonesia dan Pembayar Pajak/Wajib Pajak Badan dengan Status Pengusaha Kena Pajak berdasarkan Surat Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak No. S-23/PKP/WPJ.26/KP.0303/2019 (**Bukti P-1e**) yang telah mengikuti *Tax Amnesty* dan telah melaporkan seluruh harta kekayaan pada Kantor Pelayanan Pajak;

14. Bahwa **Pemohon mempunyai hak konstitusional** yang diatur dalam UUD NRI 1945 yang mengakui, menjamin, melindungi hak-hak setiap warga negara sebagaimana diatur dalam Pasal 28D ayat (1) UUD NRI 1945 yang menegaskan adanya asas kepastian hukum sebagai hak konstitusional setiap warga Negara:

“Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama dihadapan hukum. “

15. Bahwa Tujuan dari Negara Hukum adalah terwujudnya hukum dalam sebuah negara demi :

1. Keadilan;
2. Kepastian; dan
3. Kemanfaatan.

16. Bahwa perkembangan sosial ekonomi dan politik berlangsung sangat cepat sehingga perubahan sistem perpajakan yang diberlakukan belum dapat menampung perkembangan dunia usaha karena masih dijumpai kelemahan-kelemahan dalam peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, yaitu:

- a. belum adil walaupun sudah dilaksanakan sesuai ketentuan;
- b. kurang memberikan hak-hak Wajib Pajak;
- c. kurang memberikan kemudahan kepada Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajibannya; dan
- d. kurang memberikan kepastian hukum serta kurang sederhana.

(Kementerian Keuangan, “Persandingan Susunan Dalam Satu Naskah Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah 2009”, 2010: 8).

17. Bahwa dalam rangka menampung perkembangan dunia usaha dipandang perlu penyempurnaan peraturan perundang-undangan perpajakan dengan menitikberatkan pada peningkatan :
- a) **asas keadilan;**
 - b) **asas kepastian hukum;**
 - c) asas legalitas; dan
 - d) asas kesederhanaan.
18. Bahwa diperlukan menciptakan sistem perpajakan yang lebih adil, sederhana, dan memberikan kepastian hukum bagi masyarakat serta dapat mengamankan dan meningkatkan penerimaan negara.
19. Bahwa secara singkat dapat dijelaskan kerugian konstitusional yang dialami Pemohon adalah kerugian potensial yang akan dialami. Adapun kerugian konstitusional tersebut adalah terkait KEADILAN dan KEPASTIAN HUKUM atas berlakunya ketentuan tidak diakuinya Pajak Masukan dari Pengusaha Kena Pajak sebelum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.
20. Bahwa ketentuan yang dimaksud adalah
- a. Pasal 2 ayat (4a) UU No. 28 Tahun 2007:

“Kewajiban perpajakan bagi Wajib Pajak yang diterbitkan Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau yang dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak secara jabatan sebagaimana dimaksud pada ayat (4) dimulai sejak saat Wajib Pajak memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, paling lama 5 (lima) tahun sebelum diterbitkannya Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau dikukuhkannya sebagai Pengusaha Kena Pajak”
 - b. Pasal 9 ayat (2) UU No. 42 Tahun 2009

“Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran dalam Masa Pajak yang sama”
 - c. Pasal 9 ayat (8) huruf a UU No. 42 Tahun 2009

“Pengkreditan Pajak Masukan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) tidak dapat diberlakukan bagi pengeluaran untuk:

 - a. *perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;”*

d. Pasal 9 ayat (8) huruf i UU No. 42 Tahun 2009

“Pengkreditan Pajak Masukan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) tidak dapat diberlakukan bagi pengeluaran untuk:

i. perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai, yang ditemukan pada waktu dilakukan pemeriksaan;”

21. Bahwa Pemohon sebagai Badan Hukum Indonesia **secara konstitusional telah dirugikan secara potensial pemenuhan Hak Konstitusionalnya** untuk mendapat keadilan dan kepastian hukum 28D ayat (1) UUD NRI 1945 *a quo* untuk menjunjung tinggi dan menaati hukum yang dipositifkan di dalam **UU No. 28 Tahun 2007** dan **UU No. 42 Tahun 2009** *a quo*:

- Bahwa Pemohon adalah pengusaha yang bergerak di bidang Agen LPG (Non Subsidi) dari PT Pertamina;
- Bahwa Pemohon adalah **PKP** dengan Nomor Pokok Wajib Pajak 03.068.696.8-116.000 sejak tanggal 9 Februari 2018 sebagaimana tertera dalam Surat Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak No. S-23/PKP/WPJ.26/KP.0303/2019;
- Bahwa dengan pengukuhan sebagai **PKP**, maka Pihak Kementerian Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Pajak Kantor Pelayanan Pajak Pratama Rantau Rapat, selanjutnya disebut “**DJP**”, bisa memeriksa dan meneliti kewajiban perpajakan Wajib Pajak dan atau **PKP**, selama 5 (lima) tahun ke belakang dari tanggal pengukuhan sebagai Wajib Pajak dan atau Pengusaha Kena Pajak sesuai Pasal 2 ayat (4a) UU No. 28 Tahun 2007;
- Bahwa **DJP** telah memeriksa kewajiban perpajakan Pemohon untuk tahun pajak 2016 dengan melihat SPT Badan Pemohon Tahun 2016 dan menemukan untuk Masa Pajak Desember 2016 Pemohon memiliki peredaran usaha bruto senilai Rp9.008.214.000,- (sembilan milyar delapan juta dua ratus empat belas ribu Rupiah);
- Bahwa **DJP** membagi nilai Peredaran Usaha Bruto itu menjadi 2 (dua) bagian, yaitu:
 - a. Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri Rp4.504.107.000,- (empat milyar lima ratus empat juta seratus tujuh ribu Rupiah);
 - b. Penyerahan yang PPN-nya dibebaskan Rp4.504.107.000,- (empat milyar lima ratus empat juta seratus tujuh ribu Rupiah).

- Bahwa atas Dasar Peredaran Usaha Bruto yang penyerahan PPN-nya harus dipungut sendiri yaitu senilai Rp4.504.107.000,- (empat milyar lima ratus empat juta seratus tujuh ribu Rupiah), **DJP** kemudian menerbitkan pada:

- a. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai dan Jasa No. 00005/207/16/116/19 tanggal 12 Juni 2019 yang menyatakan bahwa Perseroan dinilai memiliki PPN Kurang Bayar untuk masa pajak Desember 2016 sebesar 10% x Rp4.504.107.000,- = Rp450.410.700 (empat ratus lima puluh juta empat ratus sepuluh ribu tujuh ratus Rupiah) ditambah dengan Sanksi Administrasi Bunga Pasal 13 ayat (2) UU No. 28 Tahun 2007, sebesar 48% (maksimal denda bunga) x Rp450.410.700,- = Rp216.197.136,- (dua ratus enam belas juta seratus sembilan puluh tujuh ribu seratus tiga puluh enam Rupiah) dengan perincian:

No.	Uraian	Nilai Pajak
1.	PPN Kurang Bayar	Rp450.410.700
2.	Sanksi Administrasi a. Bunga Pasal 13 ayat (2) UU No. 28 Tahun 2007	Rp216.197.136
Total Pajak		Rp666.607.836

(Enam Ratus Enam Puluh Enam Juta Enam Ratus Tujuh Ribu Delapan Ratus Tiga Puluh Enam Rupiah) (**Bukti P-6**);

- b. Surat Tagihan Pajak Pertambahan Nilai dan Jasa No. 00137/107/16/116/19 tanggal 12 Juni 2019 yang menyatakan bahwa Perseroan dinilai memiliki Tagihan Pajak dari Sanksi Administrasi Denda Pasal 7 UU No. 28 Tahun 2007 mengenai Keterlambatan Penyampaian Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) senilai Rp500.000,- (lima ratus ribu Rupiah) dan Denda Pasal 14 ayat (4) UU No. 28 Tahun 2007, senilai Rp90.082.140,- (sembilan puluh juta delapan puluh dua ribu seratus empat puluh Rupiah) dengan perincian:

No.	Uraian	Nilai Pajak
1.	Sanksi Administrasi a. Denda Pasal 7 UU No. 28 Tahun 2007 tentang Keterlambatan Penyampaian Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN)	Rp500.000,-
2.	Sanksi Administrasi f. Denda Pasal 14 ayat (4) UU No. 28 Tahun 2007	Rp90.082.140,-
Total Pajak		Rp90.582.140,-

(Sembilan Puluh Juta Lima Ratus Delapan Puluh Dua Ribu Seratus Empat Puluh Rupiah) (**Bukti P-7**);

- Bahwa Total Kewajiban yang harus dibayar Pemohon adalah Rp757.189.976,- (tujuh ratus lima puluh tujuh juta seratus delapan puluh sembilan ribu sembilan ratus tujuh puluh enam Rupiah) (**Bukti P-8**);
22. Bahwa Pemohon sudah mengajukan keberatan atas hal tersebut dan sedang proses keberatan. Alasannya adalah karena sebagai Agen LPG (Non Subsidi) dari PT PERTAMINA, Pemohon ketika membeli di PT PERTAMINA sudah membayar PPN Masukan senilai **Rp928.020.005,- (sembilan ratus juta dua puluh delapan juta dua puluh ribu lima Rupiah)** selama tahun 2016 (**Bukti P-9**);
23. Bahwa nilai Pajak Masukan PPN yang telah dibayar Pemohon di tahun 2016 melebihi Total Kewajiban yang harus dibayar Pemohon di tahun 2016. Artinya, Pemohon tidak harus membayar kewajiban sesuai itu, bahkan harusnya Pemohon mendapatkan Restitusi PPN untuk tahun pajak 2016 (Kondisi dimana Pajak Masukan PPN melebihi Kewajiban PPN-nya);
24. Bahwa Pemohon tidak pernah memungut PPN Keluaran dari Pembeli LPG (Non Subsidi) ketika sebelum dikukuhkan sebagai PKP. Bahwa PPN Kurang Bayar yang didasarkan dari Nilai Peredaran Bruto yang harus memungut PPN-nya sendiri, secara faktual berarti harus ditanggung dan disetorkan oleh pemohon;
25. Bahwa **hak konstitusional Pemohon tersebut telah sangat dirugikan dengan berlakunya** Pasal 2 ayat (4a) UU No. 28 Tahun 2007, Pasal 9 ayat (2) UU No. 42 Tahun 2009, Pasal 9 ayat (8) huruf a UU No. 42 Tahun 2009, dan Pasal 9 ayat (8) huruf i UU No. 42 Tahun 2009. Kerugian tersebut

bersifat spesifik dan potensial yang berdasarkan penalaran yang wajar dipastikan akan terjadi, apabila keberatan ditolak, serta mempunyai hubungan kausal dengan berlakunya Pasal 2 ayat (4a) UU No. 28 Tahun 2007, Pasal 9 ayat (2) UU No. 42 Tahun 2009, Pasal 9 ayat (8) huruf a UU No. 42 Tahun 2009, dan Pasal 9 ayat (8) huruf i UU No. 42 Tahun 2009 yang dalam hal ini **TIDAK MEMBERIKAN KEADILAN dan KEPASTIAN HUKUM YANG ADIL**. Oleh karena itu, dengan dikabulkannya permohonan ini oleh MK sebagai *the sole interpreter of the constitution* dan pengawal konstitusi maka kerugian Hak Konstitusional Pemohon tidak akan terjadi lagi;

26. Bahwa dengan demikian, **Pemohon memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) sebagai pemohon pengujian undang-undang dalam perkara *a quo* karena telah memenuhi ketentuan Pasal 51 ayat (1) UU MK beserta Penjelasannya dan 5 (lima) syarat kerugian hak konstitusional** sebagaimana pendapat Mahkamah selama ini yang telah menjadi yurisprudensi dan Pasal 3 Peraturan Mahkamah Konstitusi Nomor 06/PMK/2005.

C. ALASAN-ALASAN PERMOHONAN PENGUJIAN UNDANG-UNDANG

(1) PASAL 2 AYAT (4A) UU NO. 28 TAHUN 2007 TIDAK MEMBERIKAN KEADILAN DAN KEPASTIAN HUKUM

27. Bahwa Pasal 2 ayat (4a) UU No. 28 Tahun 2007 menyatakan:

“Kewajiban perpajakan bagi Wajib Pajak yang diterbitkan Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau yang dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak secara jabatan sebagaimana dimaksud pada ayat (4) dimulai sejak saat Wajib Pajak memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, paling lama 5 (lima) tahun sebelum diterbitkannya Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau dikukuhkannya sebagai Pengusaha Kena Pajak”;

28. Bahwa Pasal 2 ayat (4a) UU No. 28 Tahun 2007 mengandung **ketidakadilan yang nyata** karena hanya menyatakan kewajiban perpajakan PKP yang ditarik mundur paling lama 5 (lima) tahun. Padahal PKP itu pun mempunyai Hak Perpajakan juga. ketika ditarik mundur paling lama 5 (lima) tahun, seharusnya berlaku Hak dan Kewajiban Perpajakan dari PKP;

29. Bahwa Penjelasan Pasal 2 ayat (2) UU No. 28 Tahun 2007 menyatakan:

“...Fungsi pengukuhan Pengusaha Kena Pajak selain dipergunakan untuk mengetahui identitas Pengusaha Kena Pajak yang sebenarnya juga berguna untuk melaksanakan hak dan kewajiban di bidang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah serta untuk pengawasan administrasi perpajakan...” (Bukti P-10);

30. Bahwa Seorang yang dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak mempunyai Hak dan Kewajiban di bidang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah pada masa dan atau periode yang sama. Apabila kewajiban perpajakannya ditarik mundur, maka hak-nya pun bisa ditarik mundur juga biar adil. Diantara hak PKP itu adalah pengkreditan pajak masukannya;

31. Bahwa mengutip Ahli Prof. Dr. Dra. Haula Rosdiana, M.Si. dalam Putusan Nomor 13/PUU-XIV/2016 menyatakan :

“...Penegasan dalam Penjelasan Pasal 2 ayat (2) ini merupakan jaminan negara untuk menciptakan keadilan, yaitu dengan menjamin adanya kesetaraan antara HAK dan KEWAJIBAN. Pemilihan kalimat yang mendahulukan kata "HAK" daripada kata "KEWAJIBAN" tentunya bukan masalah tata Bahasa biasa. Dibalik itu, negara menegaskan perlindungan terhadap pelaksanaan HAK dari setiap Pengusaha Kena Pajak (PKP).”

“...Ketidaksetaraan pelaksanaan Hak dan Kewajiban terjadi karena dalam Pasal 2 ayat (4a) hanya ada penggunaan kata Kewajiban sebagaimana dapat dilihat bunyi Pasal 2 ayat (4a)..”

“..Implikasi dari pasal ini adalah dalam pelaksanaannya, pengusaha tidak mendapatkan hak untuk dikenakan pajak (menyetorkan) PPN sebatas pertambahan nilainya, bahkan sanksi yang dikenakan terhadap pengusaha tersebut melebihi sanksi yang dikenakan terhadap pidana perpajakan. Hal ini terjadi karena menegasikan hak pengusaha, menyebabkan fiskus menagih PPN sebesar Pajak Keluaran yang tidak dipungut ditambah dengan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan paling lama 24 (dua puluh empat) bulan (lihat Pasal 13 ayat (2) UU No. 28 Tahun 2007)”

“...terdapat adanya ketidakadilan akibat dari Pasal 2 ayat (2a) yang hanya menekankan pada aspek kewajiban dan mengabaikan pelaksanaan hak dari pengusaha. Seharusnya, sebagaimana amanah dalam Pasal 28D UUD NRI 1945 tentang hak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum, maka jika negara memberlakukan kewajiban PKP secara retroactive, maka pada saat yang bersamaan pemenuhan hak PKP juga harus dilakukan secara retroactive.”

“Asimetris atau ketidaksetaraan antara hak dan kewajiban dalam rumusan Pasal 2 ayat (4) dan Pasal 2 ayat (4a) akan menimbulkan diskriminasi serta pembebanan costs of taxation yang tinggi — baik material maupun immaterial (time costs dan phycological costs) terhadap pengusaha yang diberlakukan pasal-pasal ini.”;

32. Bahwa oleh karena itu, agar tercipta keadilan dan kepastian hukum yang adil, Hak PKP, diantaranya untuk mengkreditkan PPN Masukan, harus diakui dan diterima pada saat kewajiban perpajakannya berlaku surut (diakui dalam masa pajak atau tahun pajak yang sama yang berlaku surut);
33. Bahwa terhadap Pasal 2 ayat (4a) UU No. 28 Tahun 2007 *a quo* ini, sebelumnya pernah terdapat pengujian undang-undang dengan nomor perkara PUU Nomor 13/PUU-XIV/2016;
34. Bahwa Permohonan pengujian kembali Pasal 2 ayat (4a) UU No. 28 Tahun 2007 *a quo* ini mengacu pada Pasal 42 ayat (2) Peraturan Mahkamah Konstitusi Nomor 06/PMK/2005 tentang Pedoman Beracara Dalam Pengujian Undang-Undang yang menyatakan, "*...permohonan pengujian UU terhadap muatan ayat, pasal, dan/atau bagian yang sama dengan perkara yang pernah diputus oleh Mahkamah dapat dimohonkan pengujian kembali dengan syarat-syarat konstitusionalitas yang menjadi alasan permohonan yang bersangkutan berbeda.*"

35. Bahwa terdapat perbedaan antara dengan PUU Nomor 13/PUU-XIV/2016 dengan PUU Nomor 68/PP-XVII/2019 *a quo*. Adapun perbedaannya adalah :

Hal	PUU Nomor 13/PUU-XIV/2016	PUU Nomor 68/PUU-XVII/2019 (<i>a quo</i>)
Pasal 2 ayat (4a) UU KUP	<p><i>Kewajiban perpajakan bagi Wajib Pajak yang diterbitkan Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau yang dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak</i></p> <p>SECARA JABATAN</p> <p><i>sebagaimana dimaksud pada ayat (4) dimulai sejak saat Wajib Pajak memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, paling lama 5 (lima) tahun sebelum diterbitkannya Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau dikukuhkannya sebagai Pengusaha Kena Pajak”</i></p>	<p>KEWAJIBAN <i>perpajakan bagi Wajib Pajak yang diterbitkan Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau yang dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak secara jabatan sebagaimana dimaksud pada ayat (4) dimulai sejak saat Wajib Pajak memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, paling lama 5 (lima) tahun sebelum diterbitkannya Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau dikukuhkannya sebagai Pengusaha Kena Pajak”</i></p>
Penekanan Permohonan	<p>Pemohon meminta adanya Perbedaan Kewajiban Perpajakan antara PKP yang dikukuhkan <i>secara jabatan</i> oleh DJP dengan PKP yang <i>mendaftar (inisiatif) sendiri</i>. Yang secara jabatan bisa ditarik 5 tahun kewajiban perpajakannya. Sementara yang mendaftar sendiri, kewajiban perpajakannya <i>dimulai dari tanggal ditetapkan oleh DJP dan tidak bisa ditarik mundur</i> kewajiban perpajakannya.</p>	<p>Pemohon meminta bila PKP ditarik mundur 5 Tahun kewajiban perpajakannya, harus <i>seimbang antara Hak dan Kewajibannya</i>. Artinya <i>Hak PKP untuk mengkreditkan PPN Masukannya dengan PPN Keluaran harus diakui juga dalam kewajiban perpajakan yang berlaku surut tersebut</i>.</p>

(2) PASAL 9 AYAT (2) UU NO. 42 TAHUN 2009 TIDAK MEMBERIKAN KEADILAN DAN KEPASTIAN HUKUM

36. Bahwa Pasal 9 ayat (2) UU No. 42 Tahun 2009 menyatakan :
 “Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran dalam Masa Pajak yang sama”;
37. Bahwa Pajak Masukan adalah Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang dibayarkan oleh Wajib Pajak dan atau Pengusaha Kena Pajak kepada Penjual ketika membeli Barang dan atau Jasa Kena Pajak dalam daerah pabean. Pajak Keluaran adalah Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang dipungut/ diambil oleh Pengusaha Kena Pajak dari Pembeli ketika menjual Barang dan atau Jasa Kena Pajak dalam daerah pabean;
38. Bahwa aturan pengkreditan diatas baru berlaku setelah pengusaha dikukuhkan sebagai PKP. Artinya setelah tanggal dikukuhkan sebagai PKP, PKP baru bisa melakukan pengkreditan Pajak Masukannya dengan Pajak Keluaran;
39. Bahwa dalam praktik sekarang, apabila terdapat kondisi DJP melakukan *Retroactive* (Penarikan mundur) kewajiban perpajakan PKP, Pajak Masukan PKP tidak diakui;
40. Bahwa selain itu, dalam perhitungan kewajiban perpajakan yang ditarik mundur, secara teknis, Pihak DJP dalam menghitung kewajiban perpajakan PKP pada tahun tertentu sebelum dikukuhkan sebagai PKP, mengumpulkan dan menentukan dari suatu tahun pajak kepada masa pajak tertentu saja, biasanya masa pajak bulan Desember. Kondisi ini yang dialami oleh Pemohon;
41. Bahwa apabila hak perpajakan *retroactive* PKP diakui, maka pajak masukan yang bisa dikreditkan hanya yang bulan Desember saja. Padahal sumber pendapatan / penjualan yang dijadikan sebagai dasar perhitungan kewajiban perpajakannya berasal dari satu tahun periode pajak bukan dari bulan tertentu saja (bulan Desember saja). Ini bisa mengakibatkan Pajak Masukan dari Bulan Januari sampai dengan November tidak bisa dikreditkan;

42. Dalam Ilustrasi Tabel 2

Penjualan PKP di tahun sebelum jadi PKP (Tahun X-1)

No.	Bulan	Penjualan	PPN Keluaran	PPN Masukan
1	Januari	500.000.000		30.000.000
2	Februari	600.000.000		50.000.000
3	Maret	400.000.000		10.000.000
4	April	300.000.000		20.000.000
5	Mei	500.000.000		30.000.000
6	Juni	300.000.000		70.000.000
7	Juli	400.000.000		60.000.000
8	Agustus	500.000.000		10.000.000
9	September	600.000.000		10.000.000
10	Oktober	700.000.000		10.000.000
11	November	550.000.000		10.000.000
12	Desember	450.000.000		10.000.000
	TOTAL	5.800.000.000	580.000.000	320.000.000

43. Bahwa Pihak DJP dalam menentukan kewajiban perpajakan *retroactive* PKP, seperti yang pemohon alami, menuliskan bahwa penghasilan masa Desember Tahun X-1 sejumlah Rp5.800.000.000,- (Lima Milyar Delapan Ratus Juta Rupiah), yang kemudian dikalikan 10% sehingga Pajak yang ditanggung PKP adalah Rp580.000.00,- (Lima Ratus Delapan Puluh Juta Rupiah);
44. Bahwa bila Hak Perpajakan *Retroactive* PKP diberikan, pemohon khawatir bahwa Pajak Masukan yang bisa dikreditkan hanya yang bulan Desember saja, senilai Rp10.000.000,- (sepuluh juta Rupiah) bukan yang sejumlah tahun pajak Rp320.000.000,- (tiga ratus dua puluh juta Rupiah);
45. Bahwa sesuai isi pasal 9 ayat (2) huruf a UU No. 42 Tahun 2009, "*Pajak masukan dalam suatu masa pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran dalam masa pajak yang sama*";
46. Bahwa oleh karena itu, agar tercipta keadilan dan kepastian hukum yang adil, Pada saat hak dan kewajiban perpajakan berlaku surut, Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran dalam Masa Pajak yang sama atau Tahun Pajak yang sama.

(3) PASAL 9 AYAT (8) HURUF A UU NO. 42 TAHUN 2009 TIDAK MEMBERIKAN KEADILAN DAN KEPASTIAN HUKUM

47. Bahwa Pasal 9 ayat (8) huruf a UU No. 42 Tahun 2009 menyatakan :

“Pengkreditan Pajak Masukan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) tidak dapat diberlakukan bagi pengeluaran untuk:

a. perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;”

48. Bahwa Pajak Masukan adalah Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang dibayarkan oleh Wajib Pajak dan atau Pengusaha Kena Pajak kepada Penjual ketika membeli Barang dan atau Jasa Kena Pajak dalam daerah pabean. Pajak Keluaran adalah Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang dipungut/ diambil oleh Pengusaha Kena Pajak dari Pembeli ketika menjual Barang dan atau Jasa Kena Pajak dalam daerah pabean;

49. Bahwa kewajiban PKP yang harus disetorkan kepada Negara adalah senilai nilai bersih dari Pajak Keluaran dikurangi Pajak Masukan. Contoh. Pada tahun 200X, PKP mempunyai nilai Penjualan Barang Kena Pajak Rp100.000.000,- dan nilai Pembelian Barang Kena Pajak Rp80.000.000,-. Atas Transaksi tersebut berarti Pajak Keluarannya = $10\% \times \text{Rp}100.000.000,-$ = Rp10.000.000,- dan Pajak Masukannya = $10\% \times \text{Rp}80.000.000,-$ = Rp8.000.000. Jadi kewajiban perpajakan yang dihitung dan disetor oleh PKP adalah senilai $\text{Rp}10.000.000,- - \text{Rp}8.000.000,- = \text{Rp}2.000.000,-$

50. Dalam Ilustrasi Tabel No.3

KETERANGAN	PKP TAHUN 200X
PAJAK KELUARAN	10.000.000
PAJAK MASUKKAN	8.000.000
HUTANG PAJAK PPN YANG HARUS DISETORKAN & DILAPORKAN	2.000.000

51. Bahwa bila **PKP** diperiksa untuk tahun pajak pada periode sebelumnya, sebelum dikukuhkan sebagai **PKP**, sesuai Pasal 9 ayat (8) huruf a UU No. 42 Tahun 2009, Pajak Masukan yang dibayarkan oleh **PKP** kepada Pembeli yang memungutnya, tidak dapat dikreditkan (dalam perhitungan kewajiban pajak, tidak bisa dikurangkan dari Pajak Keluaran yang diterimanya). Contoh : Pada tahun 200X-1, **PKP** mempunyai nilai Penjualan Barang Kena Pajak Rp. 100.000.000,- dan nilai Pembelian Barang Kena Pajak Rp8.000.000,-. Atas Transaksi tersebut berarti Pajak Keluarannya = $10\% \times \text{Rp}100.000.000,-$ = Rp10.000.000,- dan Pajak Masukannya = $10\% \times \text{Rp}80.000.000,-$ = Rp8.000.000,-. Jadi kewajiban perpajakan yang dihitung dan disetor oleh **PKP** adalah senilai Rp10.000.000,-, karena Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan (tidak diakui sebagai pengurang);
52. Dalam Ilustrasi Tabel No.4

KETERANGAN	PKP
	TAHUN 200X-1
PAJAK KELUARAN	10.000.000
PAJAK MASUKKAN	-
HUTANG PAJAK PPN YANG HARUS DISETORKAN & DILAPORKAN	10.000.000

53. Bahwa dari Tabel 3 dan 4, kita bisa menilai adanya **KETIDAKADILAN PERLAKUAN PAJAK** antara Hak dan kewajiban **PKP** antara setelah dikukuhkan sebagai **PKP** dengan sebelum dikukuhkan sebagai **PKP**;
54. Bahwa oleh karena itu, agar tercipta keadilan dan kepastian hukum yang adil, Pasal 9 ayat (8) huruf a UU No. 42 Tahun 2009 ini harus dinyatakan bertentangan dengan UUD NRI 1945 dan tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat;

(4) PASAL 9 AYAT (8) HURUF I UU NO. 42 TAHUN 2009 TIDAK MEMBERIKAN KEADILAN DAN KEPASTIAN HUKUM

55. Bahwa Pasal 9 ayat (8) huruf a UU No. 42 Tahun 2009 menyatakan :

“Pengkreditan Pajak Masukan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) tidak dapat diberlakukan bagi pengeluaran untuk:

i. perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai, yang ditemukan pada waktu dilakukan pemeriksaan;”

56. Bahwa pasal diatas menimbulkan ketidakadilan dan ketidakpastian hukum. Bahwa PKP telah membayar PPN Masukan tetapi dia tidak bisa mengkreditkan hanya karena dia lupa melaporkan di Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai tapi ditemukan ketika waktu pemeriksaan. Seharusnya intinya adalah sudah membayar PPN Masukan atau tidak? Kalau sudah membayar PPN Masukan maka dia berhak untuk mengkreditkan PPN Masukan tersebut. Kalaupun lupa melaporkan, maka dia berhak melaporkan PPN Masukan itu ketika ingat atau ketika ditemukan oleh DJP dalam proses pemeriksaan baik pemeriksaan biasa maupun pemeriksaan yang dilakukan dalam proses hak dan kewajiban yang berlaku surut.
57. Bahwa pemeriksaan terdiri dari pemeriksaan biasa (pemeriksaan kedepan, setelah tanggal dikukuhkan sebagai PKP) dan pemeriksaan yang berlaku surut (pemeriksaan untuk memeriksa hak dan kewajiban PKP yang berlaku surut, sebelum dikukuhkan sebagai PKP, sesuai Pasal 2 ayat (4a) ‘UU No.28 Tahun 2007)
58. Bahwa pemeriksaan yang membuat tidak dapat dikreditkan PPN Masukan itu apakah untuk pemeriksaan biasa atau pemeriksaan yang berlaku surut?
59. Bahwa apabila pasal ini diberlakukan, maka Hak PKP untuk mengkreditkan PPN Masukan dalam pemeriksaan yang berlaku surut bisa tidak tercapai, karena informasi PPN Masukan diperoleh ketika proses pemeriksaan. Juga sudah pasti sebelumnya PKP tersebut tidak melaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai karena ketika di waktu yang berlaku surut itu, PKP tersebut belum dikukuhkan sebagai PKP jadi dia tidak bisa melaporkan PPN Masukan di Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai

60. Bahwa agar PKP dapat mengkreditkan PPN Masukan dalam proses Hak dan Kewajiban PKP yang berlaku surut dan demi terwujudnya keadilan dan kepastian hukum yang adil maka pasal ini harus dihapuskan dan harus dinyatakan bertentangan dengan UUD NRI 1945 dan tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat

(5) PENEGAKKAN HUKUM PAJAK TIDAK UNTUK MEMISKINKAN WAJIB PAJAK DAN ATAU PENGUSAHA KENA PAJAK

61. Bahwa Pajak Keluaran yang dibayarkan oleh **PKP** untuk periode atau masa sebelum dikukuhkan sebagai **PKP** oleh **DJP**, sebenarnya adalah PPN yang ditanggung oleh **PKP**. Pada masa sebelum dikukuhkan sebagai **PKP**, suatu Entitas tidak boleh memungut Pajak Masukan PPN dari Pembeli barang atau jasa kena pajak. Itu dilarang sesuai Pasal 39A huruf b UU No. 28 Tahun 2007 (**Bukti P-11**) yang berbunyi “

“Pasal 39A

Setiap orang yang dengan sengaja:

- b. menerbitkan faktur pajak tetapi belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dipidana dengan pidana penjara paling singkat 2 (dua) tahun dan paling lama 6 (enam) tahun serta denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak dan paling banyak 6 (enam) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak.”*

Jadi PKP lah yang menanggung Nilai Pajak Masukan PPN tersebut.

62. Bahwa selain menanggung Pajak Masukan PPN, **PKP** pun harus membayar, diantaranya namun tidak terbatas, Sanksi Administrasi berupa :
- (1) Bunga Pasal 13 ayat (2) UU No. 28 Tahun 2007 senilai 2% setiap bulan dan maksimal bunga adalah 48% yang dikalikan dari nilai Pajak Keluaran PPN yang harus dibayarkan oleh **PKP** ketika sebelum dikukuhkan sebagai **PKP**;
 - (2) Denda Pasal 7 UU No. 28 Tahun 2007 tentang Keterlambatan Penyampaian Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) sebesar Rp. 500.000,- (lima ratus ribu Rupiah);
 - (3) Denda Pasal 14 ayat (4) KUP senilai 2% dari Nilai Dasar Pengenaan Pajak (Nilai Peredaran Bruto yang harus memungut PPN-nya sendiri);

63. Bahwa jika Pajak Masukan PPN yang telah dibayarkan oleh **PKP** ketika sebelum dikukuhkan sebagai **PKP**, tidak dapat dikreditkan (tidak dapat dijadikan Pengurang Pajak Keluaran PPN), maka **LINGKAPLAH PENDERITAAN PKP** tersebut. Pada Faktanya, dia membayar kepada negara, jumlah total dari :

- (1) Nilai Pajak Keluaran PPN Kurang Bayar senilai $10\% \times$ Nilai Peredaran Bruto yang harus memungut PPN-nya sendiri. Padahal ini tidak ditanggung oleh pembeli barang dan atau jasa kena pajak, karena tidak boleh dipungut karena bukan **PKP**, sehingga **HARUS DITANGGUNG DAN DISETORKAN OLEH PKP**;
- (2) Nilai Bunga Pasal 13 ayat (2) UU No. 28 Tahun 2007 senilai 2% setiap bulan dan maksimal bunga adalah 48% yang dikalikan dari nilai Pajak Keluaran PPN yang harus dibayarkan oleh **PKP** ketika sebelum dikukuhkan sebagai **PKP**;
- (3) Nilai Denda Pasal 7 UU No. 28 Tahun 2007 tentang Keterlambatan Penyampaian Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) sebesar Rp500.000,- (lima ratus ribu Rupiah);
- (4) Nilai Denda Pasal 14 ayat (4) UU No. 28 Tahun 2007 senilai 2% dari Nilai Dasar Pengenaan Pajak (Nilai Peredaran Bruto yang harus memungut PPN-nya sendiri);
- (5) Nilai Pajak Masukan PPN yang telah dibayarkan oleh **PKP** kepada Pemungut atau Penjual Barang dan atau Jasa Kena Pajak.

64. Dalam Ilustrasi Tabel No.5 (Data mengacu Pada Paragraf Nomor 49)

Nomor	Keterangan	PKP Tahun 200X-1
1	Pajak Keluaran PPN Kurang Bayar	10.000.000
2	Bunga Pasal 13 ayat (2) UU No. 28 Tahun 2007	4.800.000
3	Denda Pasal 7 UU No. 28 Tahun 2007	500.000
4	Denda Pasal 14 ayat (4) UU No. 28 Tahun 2007	2.000.000
5	Pajak Masukan PPN	8.000.000
	Total Kewajiban Pajak yang disetor	25.300.000

(Dua Puluh Lima Juta Tiga Ratus Ribu Rupiah)

65. Bahwa apabila Pajak Masukan PPN yang telah dibayarkan oleh PKP kepada Pemungut atau Penjual Barang dan atau Jasa Kena Pajak dapat dikreditkan (dapat dijadikan Pengurang Pajak Keluaran PPN), maka kewajiban perpajakan PKP dapat berkurang drastis dan berkurang signifikan;
66. Dalam Ilustrasi Tabel No.6 (Data mengacu Pada Paragraf Nomor 49)

Nomor	Keterangan	PKP
		TAHUN 200X-1
1	PPN Kurang Bayar	2.000.000
2	Nilai Bunga Pasal 13 ayat (2) UU No. 28 Tahun 2007	960.000
3	Denda Pasal 7 UU No. 28 Tahun 2007	500.000
4	Denda Pasal 14 ayat (4) UU No. 28 Tahun 2007	2.000.000
	Total Kewajiban Pajak yang disetor	5.460.000

(Lima Juta Empat Ratus Enam Puluh Ribu Rupiah)

67. Bahwa dari Ilustrasi Tabel No. 5 dan 6, terdapat selisih yang signifikan terhadap kewajiban pajak PKP ketika sebelum menjadi PKP, bila Pajak Keluaran PPN dapat dikreditkan (dapat dijadikan Pengurang Pajak Keluaran PPN);
68. Bahwa mengutip Ahli Prof. Dr. Dra. Haula Rosdiana, M.Si. dalam Putusan Nomor 13/PUU-XIV/2016 menyatakan :

“Asimetris atau ketidaksetaraan antara hak dan kewajiban dalam rumusan Pasal 2 ayat (4) dan Pasal 2 ayat (4a) akan menimbulkan diskriminasi serta pembebanan costs of taxation yang tinggi — baik material maupun immaterial (time costs dan phycological costs) terhadap pengusaha yang diberlakukan pasal-pasal ini.”

“Selain itu, di sisi lainnya, perlakuan retroactive secara asimetris, yaitu hanya menekankan/memperhitungkan pada kewajiban pengusaha untuk memungut PPN meski fakta hukum pada saat itu pengusaha tersebut belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak menjadi kontradiktif dengan ketentuan Pidana Perpajakan sesuai Pasal 39A huruf b. Pada akhirnya, pengusaha yang dikukuhkan PKP secara jabatan harus menanggung beban pajak yang bertubi-tubi karena PKP juga merupakan Wajib Pajak yang sudah dikenakan Pajak Penghasilan. Beban pajak bertambah besar karena esensi dan fakta hukumnya pengusaha tersebut tidak pernah memungut PPN kepada pembelinya.”

“...Implikasi Pasal 2 ayat (4) dan ayat (4a) adalah pengenaan cost of taxation yang sangat tinggi, bahkan melebihi sanksi dalam kompromi fiscal Pasal 8 ayat (3) maupun sanksi (minimum) pidana perpajakan. Hal ini terjadi karena sanksi yang dikenakan terhadap pengusaha bukan hanya berupa sanksi yang bersifat eksplisit [misalnya Pasal 13 ayat (2)] tetapi juga sanksi yang bersifat implisit -antara lain berupa menegasikan hak pengkreditan atau penetapan PPN yang kurang bayar atas dasar nilai peredaran bruto % omzet dan bukan mendasar pada nilai tambah. Sejatinya PPN adalah pajak yang dikenakan terhadap nilai tambah, mekanisme penghitungan PPN berbeda dengan Pajak Penjualan (PPn) yang merupakan pajak atas transaksi/penjualan.”

“Sudah seharusnya fungsi sanksi perpajakan diletakkan kembali pada posisi yang seharusnya. Sanksi pidana perpajakan tidak boleh berorientasi pada tujuan jangka pendek, yaitu untuk menghukum PKP yang tidak kooperatif dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya, namun sebaliknya, harus berorientasi pada tujuan jangka panjang yaitu untuk mempengaruhi tingkah laku PKP yang tidak kooperatif menjadi PKP yang patuh.

“Sudah seharusnya Pasal 2 ayat (4) maupun Pasal 4 ayat (4a) ditinjau kembali dan segera di amandemen untuk memberikan kepastian hukum dan menjamin keadilan perpajakan. Dengan struktur UU PPh dan UU PPN yang ada saat ini, maka ketentuan asas retroactive hanya cocok untuk diberlakukan terhadap PPh, karena PPh merupakan Secara pajak langsung dan bersifat subjektif.”

“Sungguh suatu ironi, jika saat ini pemerintah memperjuangkan keberlakuan tax amnesty dengan insentif uang tembusan yang sangat murah (bahkan diberikan pembebasan pajak dan sanksi-sanksinya) bagi para wajib pajak yang jelas tegas melakukan tindakan pidana perpajakan. Sementara Pasal 2 ayat (4) dan ayat (4a) yang sarat ketidakadilan bahkan menimbulkan cost of taxation yang tinggi justru tidak ditinjau kembali. Terlebih, pada kenyataannya PKP tersebut juga sudah dikenakan Pajak Penghasilan dengan tarif yang berlaku umum (yaitu maksimum 30% untuk PPh Orang Pribadi dan 25% untuk PPh Badan), dan karena pada kenyataannya PKP tersebut tidak pernah memungut PPN kepada pada pembelinya, maka seluruh direct money costs menjadi tanggungannya, termasuk juga sanksi perpajakan baik yang secara eksplisit dan implisit.”

(D) KESIMPULAN

69. Bahwa UUD NRI 1945 Pasal 28D ayat (1) hasil Amandemen menegaskan adanya asas kepastian hukum sebagai hak konstitusional setiap orang:
- “(1) Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama dihadapan hukum. “*
- Sehingga asas kepastian hukum haruslah dimiliki oleh setiap norma hukum yang berlaku di masyarakat;
70. Bahwa TIDAK DAPAT DIKREDITKANNYA PAJAK MASUKAN PPN (TIDAK DIAKUI SEBAGAI PENGURANG) bagi **PKP**, ketika sebelum dikukuhkan sebagai PKP sesuai Pasal 2 ayat (4a) UU No. 28 Tahun 2007 dan Pasal 9 ayat (8) huruf a **UU No. 42 Tahun 2009** menimbulkan KETIDAKADILAN bagi wajib pajak dan atau **PKP**. Oleh karena itu, agar terciptanya KEADILAN, Pajak Masukan PPN yang telah dibayarkan **PKP**, ketika sebelum dikukuhkan sebagai **PKP**, harus dapat dikreditkan (diakui sebagai pengurang Pajak Keluaran PPN) pada masa sebelum dikukuhkan sebagai **PKP**;
71. Bahwa apabila hak dan kewajiban perpajakan berlaku surut, seharusnya PPN Masukan dapat dikreditkan dengan PPN Keluaran tidak hanya untuk masa pajak yang sama tapi juga tahun pajak yang sama;
72. Bahwa PPN Masukan dapat dikreditkan dengan PPN Keluaran berlaku untuk pemeriksaan biasa dan pemeriksaan yang berlaku surut.
73. Bahwa berdasarkan penjelasan di atas jelaslah bahwa **Pasal 2 ayat (4a) UU No. 28 Tahun 2007, Pasal 9 ayat (2) UU No. 42 Tahun 2009, Pasal 9 ayat (8) huruf a UU No. 42 Tahun 2009, dan Pasal 9 ayat (8) huruf i UU No. 42 Tahun 2009** menyebabkan KETIDAKADILAN dan KETIDAKPASTIAN HUKUM YANG ADIL dan bertentangan dengan Pasal 28D ayat (1) UUD NRI 1945.

D. PETITUM

Berdasarkan seluruh uraian di atas dan bukti-bukti terlampir, jelas bahwa di dalam permohonan uji materil ini terbukti bahwa **Pasal 2 ayat (4a) UU No. 28 Tahun 2007, Pasal 9 ayat (2) UU No. 42 Tahun 2009, Pasal 9 ayat (8) huruf a UU No. 42 Tahun 2009, dan Pasal 9 ayat (8) huruf i UU No. 42 Tahun 2009** merugikan Hak Konstitusional Pemohon berdasarkan UUD NRI 1945. Oleh karena itu, diharapkan dengan dikabulkannya permohonan ini dapat mengembalikan Hak Konstitusional Pemohon sesuai dengan amanat Konstitusi.

Dengan demikian, Pemohon memohon kepada Majelis Hakim Konstitusi yang mulia berkenan memberikan putusan sebagai berikut:

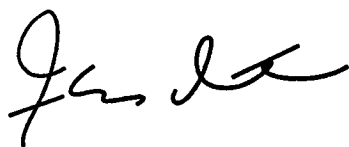
1. Mengabulkan permohonan Pemohon untuk seluruhnya;
2. Menyatakan Pasal 2 ayat (4a) UU No. 28 Tahun 2007 bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945 sepanjang tidak dimaknai bahwa *“Hak & Kewajiban perpajakan bagi Wajib Pajak yang diterbitkan Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau yang dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak secara jabatan sebagaimana dimaksud pada ayat (4) dimulai sejak saat Wajib Pajak memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, paling lama 5 (lima) tahun sebelum diterbitkannya Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau dikukuhkannya sebagai Pengusaha Kena Pajak. Pajak Masukan dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran dalam pemeriksaan yang berlaku surut.”*
3. Menyatakan Pasal 9 ayat (2) UU No. 42 Tahun 2009 adalah bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945 sepanjang tidak dimaknai *“Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran dalam Masa Pajak yang sama. Apabila Pengusaha Kena Pajak dikenakan Hak dan kewajiban perpajakan yang berlaku surut, Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran dalam Masa Pajak yang sama atau Tahun Pajak yang sama ”.*
4. Menyatakan Pasal 9 ayat (8) huruf a UU No. 42 Tahun 2009 bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 dan tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat;

5. Menyatakan Pasal 9 ayat (8) huruf i UU No. 42 Tahun 2009 bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 dan tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat;
6. Memerintahkan untuk memuat putusan ini dalam Berita Negara Republik Indonesia sebagaimana mestinya.

Apabila Mahkamah berpendapat lain mohon Putusan seadil-adilnya (*ex aquo et bono*).

Demikian Permohonan Uji Materil (*Judicial Review*) ini kami sampaikan, atas perhatian dan kearifan Majelis Hakim yang mulia kami sampaikan terima kasih.

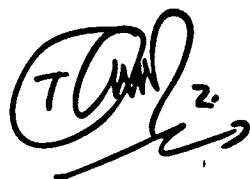
Hormat kami,
KUASA HUKUM PEMOHON



Dr. Flora Dianti, S.H., M.H.



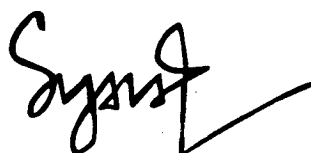
Dr. Rouli Anita Velentina, SH., LL.M.



Abdul Toni, S.H., M.H.



Ludwig Kriekhoff, S.H., MKn.



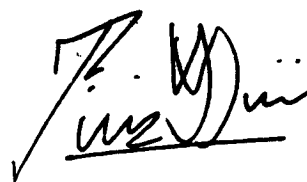
**Syawaludin SE. Ak. SH. ME
 CA. CACP. CPA. CPL. CPMA**



M. Kemal Naim, S.S., S.H., M.Si.



Meddy Setiawan, S.H.



Fariznaldi, S.H.



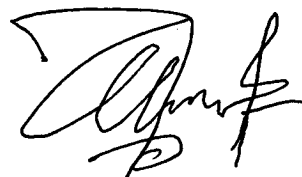
Puspa Pasaribu, S.H.



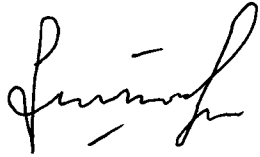
Kelly Manthovani, .S.H.



Zenitha Syafira, S.H.



Ahmad Maulana, S.H.



Achmad Faisal Siregar, S.H.



Iqbal Faruqi