



SALINAN

**PUTUSAN
NOMOR 17/PUU-XXIV/2026**

**DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA
MAHKAMAH KONSTITUSI REPUBLIK INDONESIA,**

[1.1] Yang mengadili pengujian undang-undang pada tingkat pertama dan terakhir, menjatuhkan putusan dalam Permohonan Pengujian Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, yang diajukan oleh:

PT. Simac Indonesia, yang diwakili oleh:

Nama : Domastor Ginting

Pekerjaan : Pemberes

Alamat : Jalan Pinang Blok F 20, Kav. 5-6, Delta Silicon LC,
Cikarang Selatan, Kabupaten Bekasi

Berdasarkan surat kuasa bertanggal 6 Januari dan 31 Januari 2026, memberi kuasa kepada Cuaca, S.H., M.H., Bangun Paulus Tudungta, S.H., Stendly Tandisau, S.H., Ari Krisdianto Malega, S.H., dan Timbul P. Siahaan, S.H., MBA., yang kesemuanya adalah advokat yang tergabung dalam kantor *Law Firm - Tax Lawyer Advocates – Legal Auditor* Cuaca, Marhaen, Nina & *Partners*, yang beralamat di Jalan Jamin Ginting, Perum Je Khesain Blok C1 Nomor 12-14, Desa Raya, Kecamatan Berastagi, Kabupaten Karo, Provinsi Sumatera Utara, baik sendiri-sendiri maupun bersama-sama bertindak untuk dan atas nama Pemberi Kuasa;

Selanjutnya disebut sebagai ----- **Pemohon**;

[1.2] Membaca permohonan Pemohon;

Mendengar keterangan Pemohon;

Memeriksa bukti-bukti Pemohon.

2. DUDUK PERKARA

[2.1] Menimbang bahwa Pemohon telah mengajukan permohonan bertanggal 7 Januari 2026 yang diterima Kepaniteraan Mahkamah Konstitusi pada tanggal 7 Januari 2026 berdasarkan Akta Pengajuan Permohonan Pemohon Nomor 15/PUU/PAN.MK/AP3/01/2026 dan dicatat dalam Buku Registrasi Perkara Konstitusi Elektronik (e-BRPK) dengan Nomor 17/PUU-XXIV/2026 pada tanggal 8 Januari 2026, yang telah diperbaiki dan diterima Mahkamah pada tanggal 3 Februari 2026, yang pada pokoknya menguraikan hal-hal sebagai berikut:

I. KEWENANGAN MAHKAMAH KONSTITUSI

1. Bahwa Pasal 24 ayat (2) UUD 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 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 Nomor 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 disebut 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) Objek 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 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3262) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2021 Nomor 246, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6736) Terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

II. KEDUDUKAN HUKUM (*LEGAL STANDING*)

8. 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;
9. 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”;
10. Bahwa Yurisprudensi Mahkamah Konstitusi sebagaimana tertuang dalam Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 006/PUU-III/2005 *juncto* Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 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.
11. Bahwa selain lima syarat untuk menjadi dasar Pemohon dalam perkara pengujian Undang-Undang terhadap UUD 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”;
12. Bahwa Pemohon adalah Badan Hukum Privat sebagai pembayar pajak (*tax payer*) atau wajib pajak yang dibuktikan dengan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) No. 31.721.870.9-413.000;
13. Bahwa berdasarkan Akte Nomor 8 tanggal 17 November 2023, Notaris Dr. Aili Papang Hartono, S.H., mengangkat Domastor Ginting sebagai Pemberes sebagaimana dimaksud pada Pasal 32 ayat (1) huruf c Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) yang diberi kuasa sepenuhnya untuk melakukan segala sesuatu tanpa pengecualian guna menyelesaikan hal-hal yang bersangkutan dengan pembubaran tersebut terhitung sejak tanggal 17 November 2023. Sehingga berdasar akte ini Domastor Ginting berhak mewakili PT Simac Indonesia (dalam Pemberesan) dan memenuhi sebagai Badan Hukum Privat sebagaimana dimaksud ketentuan Pasal 51 ayat (1) Undang-undang Mahkamah Konstitusi *jo.* Pasal 4 Peraturan Mahkamah Konstitusi Nomor 7 Tahun 2025;
14. Bahwa berdasarkan Pasal 1 angka 28 UU KUP menyatakan:
- Penanggung Pajak adalah orang pribadi atau badan yang bertanggung jawab atas pembayaran pajak, termasuk wakil yang menjalankan hak dan memenuhi kewajiban Wajib Pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
- berakibat Domastor Ginting dalam Jabatannya sebagai Pemberes Wajib Pajak PT Simac Indonesia berkedudukan sebagai Penanggung Pajak dan

berhak mewakili Wajib Pajak PT Simac Indonesia untuk menguji UU KUP ke Mahkamah Konstitusi untuk kepentingan PT Simac Indonesia.

Bahwa Domastor Ginting sebagai Pemberes sudah mewakili Pemohon dalam mengajukan gugatan ke Pengadilan Pajak sebagaimana dicantumkan dalam Putusan Nomor: PUT-001142.99/2024/PP/M.XVIIIIB, PUT-001143.99/2024/PP/M.XVIIIIB, PUT-001144.99/2024/PP/M.XVIIIIB, PUT-001145.99/2024/PP/M.XVIIIIB, PUT-001147.99/2024/PP/M.XVIIIIB dan Putusan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung Nomor: 4933/B/PK/Pjk/2025 tanggal 30 Oktober 2025.

15. Bahwa Pemohon adalah Badan Hukum Privat merupakan Wajib Pajak Badan (*tax payer*) memiliki hak konstitusional yang diberikan oleh Pasal 28D ayat (1) UUD 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 1945 bahwa Negara Indonesia adalah negara hukum;
16. 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 KUP yang dapat digambarkan dalam kasus konkrit, yaitu:
 - a. Pemohon menerima Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar PPh/PPN.
 - b. Pemohon kemudian mengajukan permohonan pengurangan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1) a UU KUP dan telah diterbitkan Keputusan.
 - c. Bahwa Pemohon kemudian mengajukan Permohonan pembatalan SKP yang tidak benar sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) b UU KUP dengan rincian permohonan sebagai berikut:

No.	Nomor Surat Ketetapan Pajak	Permohonan I							
		Surat Permohonan Pembatalan	Tanggal	Jawaban Dirjen Pajak (Permohonan Dikembalikan)	Tanggal	Gugatan ke Pengadilan Pajak	Tanggal	Putusan Pengadilan Pajak (Pengembalian dipertahankan)	Tanggal
001	00001/206/17/413/21	001/KPP/P/SI/XI/2023	21-11-2023	S-31/WPJ.22/2024	09-1-2024	009/G-PP/SI/II/2024	02-2-2024	PUT-001142.99/2024/PP/M.XVIIIIB	24-10-2024
002	00002/203/17/413/21	002/KPP/P/SI/XI/2023	21-11-2023	S-34/WPJ.22/2024	09-1-2024	010/G-PP/SI/III/2024	02-2-2024	PUT-001143.99/2024/PP/M.XVIIIIB	24-10-2024
003	00002/201/17/413/21	003/KPP/P/SI/XI/2023	21-11-2023	S-33/WPJ.22/2024	09-1-2024	011/G-PP/SI/II/2024	02-2-2024	PUT-001144.99/2024/PP/M.XVIIIIB	24-10-2024
004	00036/207/17/413/21	006/KPP/P/SI/XI/2023	21-11-2023	S-23/WPJ.22/2024	09-1-2024	012/G-PP/SI/II/2024	02-2-2024	PUT-001145.99/2024/PP/M.XVIIIIB	24-10-2024
005	00037/207/17/413/21	007/KPP/P/SI/XI/2023	21-11-2023	S-28/WPJ.22/2024	09-1-2024	013/G-PP/SI/II/2024	02-2-2024	PUT-001147.99/2024/PP/M.XVIIIIB	24-10-2024

- d. Bahwa alasan permohonan pembatalan terhadap SKPKB tersebut adalah bersifat alasan formil yaitu SKP diterbitkan oleh Kepala KPP sehingga bertentangan dengan ketentuan Pasal 13 ayat (1) a dan pemeriksaan pun dilakukan bertentangan dengan Pasal 29 UU KUP (Alasan Formil), bukan alasan materiil.
 - e. Bahwa alasan formil dalam Permohonan Pembatalan tersebut tidak pernah diajukan sebagai alasan untuk permohonan pengurangan Sanksi Administrasi pada SKPKB-SKPKB tersebut.
 - f. Bahwa alasan permohonan pembatalan terhadap SKPKB tersebut pada pokoknya adalah "SKPKB diterbitkan tidak sesuai dengan Pasal 29 dan atau Pasal 13 ayat (1) a UU KUP" (Alasan Formil), bukan alasan Materiil.
 - g. Ternyata Direktur Jenderal Pajak mengembalikan seluruh Permohonan-permohonan tersebut tanpa diberikan Keputusan terhadap alasan Formil tersebut.
17. Bahwa adapun alasan Direktur Jenderal Pajak mengembalikan seluruh Permohonan Pembatalan dengan cara menerbitkan Surat Nomor: S-31/WPJ.22/2024, S-34/WPJ.22/2024, S-33/WPJ.22/2024, S-23/WPJ.22/2024 dan S-28/WPJ.22/2024 perihal Pengembalian Permohonan Pengurangan Atau Pembatalan Surat Ketetapan Pajak Yang Tidak Benar tanggal 09 Januari 2024 tersebut karena Surat Nomor: 001/KPP/P/SI/XI/2023, 002/KPP/P/SI/XI/2023, 003/KPP/P/SI/XI/2023, 006/KPP/P/SI/XI/2023, dan 007/KPP/P/SI/XI/2023 tanggal 21 November 2023 Perihal Permohonan Pembatalan SKPKB Nomor: 00001/206/17/413/21, 00002/203/17/413/21, 00002/201/17/413/21, 00036/207/17/413/21, dan 00037/207/17/413/21 bertentangan dengan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU KUP jo. Pasal 14 ayat (2) c Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 8/PMK.03/2013 (selanjutnya disebut 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 dan/atau Pasal 13 ayat (1) a UU KUP (alasan Formil) tersebut, bukan alasan Materiil.

18. Bahwa oleh karena Surat Permohonan Nomor: 001/KPP/P/SI/XI/2023, 002/KPP/P/SI/XI/2023, 003/KPP/P/SI/XI/2023, 006/KPP/P/SI/XI/2023 dan 007/KPP/P/SI/XI/2023 tanggal 21 November 2023 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 KUP *jo* Pasal 14 ayat (2) c PMK 8/13, maka Surat Permohonan 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 alasan permohonan pembatalan SKPKB tidak benar yaitu SKPKB diterbitkan tidak sesuai dengan Pasal 29 dan/atau Pasal 13 ayat (1) a UU KUP (alasan Formil), bukan alasan Materiiil.

19. Bahwa Pemohon kemudian menggugat Surat-surat Direktur Jenderal Pajak tersebut ke Pengadilan Pajak dengan alasan gugatan adalah Direktur Jenderal Pajak seharusnya menerbitkan Keputusan-keputusan atas seluruh Permohonan Pembatalan SKPKB, bukan menerbitkan Surat Pengembalian Permohonan sehingga Surat Pengembalian tersebut seharusnya dibatalkan demi hukum.

20. Bahwa oleh Pengadilan Pajak menolak Gugatan tersebut dengan Nomor: PUT-001142.99/2024/PP/M.XVIIIIB, PUT 001143.99/2024/PP/M.XVIIIIB, PUT-001144.99/2024/PP/M.XVIIIIB, PUT-001145.99/2024/PP/M.XVIIIIB, dan PUT-001147.99/2024/PP/M.XVIIIIB dengan pertimbangan terhadap SKPKB-SKPKB sudah pernah diajukan Permohonan Pengurangan Sanksi Administrasi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU KUP jo. Pasal 14 ayat (2) huruf c PMK 8/13 sehingga terhadap SKPKB-SKPKB tersebut tidak dapat lagi diajukan permohonan pembatalan walaupun dimohonkan dengan alasan formal berbeda dengan alasan permohonan pengurangan sanksi administrasi.

Dengan demikian, Pemohon tetap tidak mendapatkan Keputusan atas alasan permohonan pembatalan SKPKB tidak benar yaitu SKPKB diterbitkan tidak sesuai dengan Pasal 29 dan/atau Pasal 13 ayat (1) a UU KUP (alasan Formil), bukan alasan Materiiil.

21. Bahwa terhadap Putusan-putusan Pengadilan Pajak Nomor: PUT-001142.99/2024/PP/M.XVIIIIB, PUT-001143.99/2024/PP/M.XVIIIIB, PUT-001144.99/2024/PP/M.XVIIIIB, PUT-001145.99/2024/PP/M.XVIIIIB, dan PUT-001147.99/2024/PP/M.XVIIIIB diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung. Mahkamah Agung menolak seluruh Peninjauan Kembali tersebut. Pertimbangan Mahkamah Agung menolak seluruh Peninjauan Kembali tersebut adalah merujuk kepada Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU KUP jo. Pasal 14 ayat (6) PMK 8/13 yaitu: "Surat Permohonan Pengurangan atau Pembatalan Surat Ketetapan Pajak yang Tidak Benar (Permohonan Kedua) tidak memenuhi ketentuan

sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14 ayat (6) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 8/PMK.03/2013, di mana atas permohonan kedua *a quo* telah melebihi jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal Keputusan Direktur Jenderal Pajak atas Permohonan yang pertama dikirim, sehingga Permohonan Pemohon Peninjauan Kembali sudah tepat dikembalikan sesuai ketentuan Pasal 15 ayat (3) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 8/PMK.03/2013”

sehingga terhadap SKPKB-SKPKB tersebut tidak dapat lagi diajukan permohonan pembatalan walaupun dimohonkan dengan alasan formal yang belum pernah diputuskan oleh Pejabat atau Lembaga yang berwenang.

Dengan demikian, Permohonan-permohonan Pembatalan yang diajukan berdasar alasan formal dianggap oleh Dirjen Pajak dan Pengadilan Pajak sebagai Permohonan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU KUP *jo.* Pasal 13 ayat (1) PMK 8/13, sehingga ditindaklanjuti dan dianggap sebagai permohonan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU KUP *jo.* Pasal 14 ayat (2) c, dan ayat (6) PMK 8/13, bukan dianggap sebagai Permohonan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU KUP *jo.* Pasal 13 ayat (3) dan ayat (4) PMK 8/13.

22. Bahwa dengan demikian, Pemohon tidak mendapatkan Keputusan atas permohonan pembatalan SKPKB tidak benar yang diajukan berdasar Pasal 36 ayat (1) b UU KUP berdasar alasan yaitu SKPKB diterbitkan tidak sesuai dengan Pasal 29 dan Pasal 13 ayat (1) a UU KUP (alasan formal) karena sudah pernah mengajukan permohonan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1) a UU KUP.
23. Bahwa Pemohon tidak bermaksud memohon kepada Mahkamah Konstitusi untuk menguji Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 8/PMK.03/2013, namun Pemohon merasa perlu menyebutkan ketentuan Pasal 14 ayat (1), ayat (2), ayat (3), ayat (6), ayat (7), ayat (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 KUP. Dengan demikian, berdasarkan Keputusan Dirjen Pajak yang mengembalikan Permohonan Pembatalan yang diajukan Pemohon, Putusan Pengadilan Pajak, dan Putusan

Mahkamah Agung diketahui dengan jelas dan tegas bahwa substansi ketentuan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU KUP mengatur bahwa Permohonan Pembatalan SKP yang Tidak benar berdasarkan alasan Formal hanya dapat diajukan apabila terhadap Surat Ketetapan Pajak tersebut tidak diajukan keberatan atas meteriilnya (Pasal 36 ayat (1) b *jo.* Pasal 36 ayat (2) UU KUP *jo.* Pasal 14 ayat (2) PMK 8/13), tidak diajukan permohonan pengurangan sanksi administrasi (Pasal 36 ayat (1) b *jo.* Pasal 36 ayat (2) UU KUP *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 KUP *jo.* Pasal 14 ayat (6) PMK 8/13) tanpa merujuk/memperhatikan/mempertimbangkan kepada alasan formal yang dijadikan alasan permohonan pembatalan SKP yang faktanya/ sesungguhnya belum pernah diajukan sebagai Alasan Keberatan atau Alasan Pengurangan Sanksi Administrasi, dan 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 dan Pasal 13 ayat (1) a UU KUP 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 KUP *jo.* Pasal 14 ayat (6) PMK 8/13).

Artinya, apabila dibelakang hari ditemukan dan diketahui bahwa telah terjadi penyalahgunaan wewenang dalam menerbitkan SKPKB-SKPKB atau ditemukan atau diketahui telah terjadi kesalahan prosedur dalam menerbitkan SKPKB, maka terhadap SKPKB-SKPKB tersebut tidak dapat lagi diajukan permohonan pembatalannya berdasar Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU KUP dengan alasan penyalahgunaan wewenang atau kesalahan prosedur karena sudah pernah diajukan keberatan atas materiil (Pasal 25 UU KUP), atau sudah pernah diajukan permohonan pengurangan sanksi administrasi (Pasal 36 ayat (1) a UU KUP), 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 KUP jo. Pasal 14 ayat (6) PMK 8/13).

Tidak dapat diajukan lagi permohonan pembatalan terhadap SKPKB-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-SKPKB tersebut merupakan hasil pelaksanaan UU yang selalu dapat diuji dengan batu uji berbeda-beda. SKPKB-SKPKBnya tidak dapat diuji dengan batu uji berbeda-beda, sedangkan undang-undangnya selalu dapat diuji dengan batu uji berbeda-beda.

24. Bahwa dengan demikian, Hak Pemohon untuk memperoleh perlindungan hukum dan kepastian hukum terhadap SKPKB-SKPKB yang ditujukan kepada Pemohon telah dirugikan oleh berlakunya ketentuan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU KUP 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 KUP, sudah diajukan permohonan pengurangan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) a UU KUP, 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 KUP jo. Pasal 14 ayat (6) PMK 8/13) walaupun alasan permohonan tersebut berbeda-beda.
25. Bahwa Pemohon berhak mendapatkan perlindungan hukum dan kepastian hukum atas permohonan pembatalan SKP tidak benar sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU KUP berdasar Alasan Formal dan/atau Alasan Materiil.
26. Bahwa pada faktanya/konkritnya terhadap alasan permohonan pembatalan atas seluruh Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) yang diajukan Pemohon ke Dirjen Pajak, Pengadilan Pajak, dan Mahkamah Agung belum diputus oleh Pejabat/Lembaga yang berwenang sampai Uji Materi ini diajukan. Padahal alasan permohonan yang diajukan tersebut yaitu alasan formil tidak termasuk sebagai alasan yang *Nebis in idem*.

27. Bahwa berdasar kejadian aktual tersebut, Hak Pemohon untuk mendapatkan perlindungan hukum dan kepastian hukum terhadap permohonan pengurangan atau pembatalan SKPKB-SKPKB yang ditujukan kepada Pemohon berdasar alasan permohonan formal telah dirugikan oleh berlakunya ketentuan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU KUP 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 KUP, sudah diajukan permohonan pengurangan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) a UU KUP, 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 KUP jo. Pasal 14 ayat (6) PMK 8/13) walaupun alasannya berbeda-beda.
28. Bahwa kerugian konstitusional Pemohon tersebut adalah bersifat khusus yaitu Pemohon yang memperoleh SKPKB-SKPKB tidak dapat memperoleh perlindungan dan kepastian hukum atas permohonan pembatalan SKPKB-SKPKB dengan alasan formal apabila terhadap SKPKB-SKPKB sudah diajukan Keberatan sebagaimana dimaksud Pasal 25 UU KUP, sudah diajukan permohonan pengurangan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) a UU KUP, 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 KUP jo. Pasal 14 ayat (2) jo. Pasal 14 ayat (6) PMK 8/13) walaupun alasannya berbeda-beda.
29. Bahwa dengan demikian, terdapat hubungan sebab-akibat (*causal verband*) antara Pemohon yang tidak memperoleh perlindungan hukum dan kepastian hukum atas SKPKB-SKPKB yang diajukan permohonan pembatalannya berdasar Alasan Formal akibat berlakunya ketentuan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU KUP jo. Pasal 14 ayat (2) PMK 8/13 karena terhadap SKP tersebut sudah diajukan Keberatan sebagaimana dimaksud Pasal 25 UU KUP, sudah diajukan permohonan pengurangan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) a UU KUP, 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 KUP jo. Pasal 14 ayat (2) jo. Pasal 14 ayat (6) PMK 8/13) walaupun alasannya berbeda-beda.

30. Bahwa berkaitan dengan adanya kemungkinan bahwa dengan 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 KUP dimaknai sebagaimana Petitum Pemohon, maka tidak terjadi lagi pertentangan antara ketentuan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU KUP dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945 sehingga tidak diberikannya Perlindungan Hukum dan ketidakpastian hukum tidak akan terjadi lagi.
31. Dengan demikian, Pemohon memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) untuk mengajukan Uji Materi *a quo* ke Mahkamah Konstitusi.
32. 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 KUP 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;"

33. 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 KUP *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”

34. 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 KUP *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”

35. 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.

III. ALASAN PERMOHONAN

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

36. 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;
37. 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);

38. 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*);
39. 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;
40. 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);

41. 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"*;
42. 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);

43. 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;
44. 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, Upaya Peninjauan Kembali Yang Telah Dilakukan Pemohon Yang Membuktikan Terjadi Ketidakpastian Hukum Pada Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU KUP

45. UPAYA ADMINISTRASI

Pada tanggal 21 November 2023 Pemohon mengajukan surat-surat Nomor: 001/KPP/P/SI/XI/2023, 002/KPP/P/SI/XI/2023, 003/KPP/P/SI/XI/2023, 006/KPP/P/SI/XI/2023 dan 007/KPP/P/SI/XI/2023 untuk permohonan pembatalan terhadap SKPKB-SKPKB berdasar Pasal 36 ayat (1) b UU KUP dengan alasan pada pokoknya adalah: SKPKB-SKPKB diterbitkan bertentangan dengan Pasal 29 UU KUP dan/atau Pasal 13 ayat (1) a UU KUP.

Maksud Pemohon mengajukan Pembatalan adalah untuk menyatakan Batal Demi Hukum SKPKB-SKPKB sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU KUP *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.

46. **JAWABAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK**

Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Surat-surat Nomor: S-31/WPJ.22/2024, S-34/WPJ.22/2024, S-33/WPJ.22/2024, S-23/WPJ.22/2024 dan S-28/WPJ.22/2024 perihal Pengembalian Permohonan Pengurangan Atau Pembatalan Surat Ketetapan Pajak Yang Tidak Benar tanggal 09 Januari 2024 yang pada pokoknya mengembalikan seluruh 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 KUP Jo. Pasal 13 ayat (1) jo. Pasal 14 ayat (1) jo. Pasal 14 ayat (2) jo. Pasal 15 ayat (5) PMK 8/13.

47. **GUGAT KE PENGADILAN PAJAK**

Pada tanggal 02 Februari 2024 Pemohon mengajukan Gugatan terhadap Surat-Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor: S-31/WPJ.22/2024, S-34/WPJ.22/2024, S-33/WPJ.22/2024, S-23/WPJ.22/2024 dan S-28/WPJ.22/2024 perihal Pengembalian Permohonan Pengurangan Atau Pembatalan Surat Ketetapan Pajak Yang Tidak Benar tanggal 09 Januari 2024 **ke Pengadilan Pajak dengan alasan:**

“Bahwa keputusan yang seharusnya diterbitkan Tergugat adalah keputusan atas substansi Surat Nomor: 001/KPP/P/SI/XI/2023, 002/KPP/P/SI/XI/2023, 003/KPP/P/SI/XI/2023, 006/KPP/P/SI/XI/2023 dan 007/KPP/P/SI/XI/2023 tanggal 21 November 2023 mengenai permohonan pembatalan ketetapan pajak yang tidak benar atas SKPKB Nomor: 00001/206/17/413/21, 00002/203/17/413/21, 00002/201/17/413/21, 00036/207/17/413/21

dan 00037/207/17/413/21 yaitu keputusan yang memutuskan apakah kepala KPP berwenang ataukah tidak berwenang menerbitkan SKPKB Nomor: 00001/206/17/413/21, 00002/203/17/413/21, 00002/201/17/413/21, 00036/207/17/413/21 dan 00037/207/17/413/21. Tetapi ternyata Tergugat tidak memberikan keputusan terhadap substansi alasan Pembatalan, dan malah Tergugat menerbitkan Surat Nomor: S-31/WPJ.22/2024, S-34/WPJ.22/2024, S-33/WPJ.22/2024, S-23/WPJ.22/2024 dan S-28/WPJ.22/2024 tanggal 9 Januari 2024 untuk mengembalikan Surat Nomor: 001/KPP/P/SI/XI/2023, 002/KPP/P/SI/XI/2023, 003/KPP/P/SI/XI/2023, 006/KPP/P/SI/XI/2023 dan 007/KPP/P/SI/XI/2023 tanggal 21 November 2023 mengenai permohonan pembatalan ketetapan pajak tidak benar atas SKPKB Nomor: 00001/206/17/413/21, 00002/203/17/413/21, 00002/201/17/413/21, 00036/207/17/413/21 dan 00037/207/17/413/21 yang telah diterima KPP Pratama Cikarang Selatan pada tanggal 21 November 2023.”

48. **PUTUSAN PENGADILAN PAJAK**

Pengadilan Pajak menolak seluruh gugatan tersebut dengan pertimbangan yang sama terhadap seluruh Gugatan, yaitu:

“Bahwa Pengadilan Pajak berpendapat dari kronologis tersebut diatas terbukti Penggugat sebelumnya telah pernah mengajukan Permohonan Pasal 36 ayat (1) huruf a UU KUP yaitu Permohonan untuk mengurangi atau menghapuskan Sanksi Administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan, yang telah diterbitkan Surat Keputusan oleh Tergugat;

Bahwa dengan demikian Permohonan Penggugat kemudian yang mengajukan Permohonan Pembatalan Surat Ketetapan Pajak berdasarkan Pasal 36 ayat (1) huruf b UU KUP, tidak sesuai dengan persyaratan sebagaimana disebutkan di dalam Pasal 14 ayat (2) huruf c Peraturan Menteri Keuangan Nomor 8/PMK.03/2013. Dengan demikian Pengadilan Pajak berpendapat langkah Tergugat yang mengembalikan Surrat Permohonan Penggugat sudah sesuai dengan ketentuan Pasal 15 ayat (5) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 8/PMK.03/2013.

49. **PENINJAUAN KEMBALI KE MAHKAMAH AGUNG**

Pemohon mengajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung atas seluruh putusan-putusan Pengadilan Pajak tersebut dengan alasan yang sama, yaitu:

“seharusnya diterbitkan keputusan atas Permohonan Pembatalan, bukan dikembalikan karena terhadap Alasan Pembatalan adalah bersifat Alasan Formil yang belum pernah dinilai dan diputuskan oleh Direktur Jenderal Pajak. Oleh karena itu Putusan Pengadilan Pajak harus dibatalkan dan memohon dibatalkan Surat Pengembalian Permohonan Pembatalan SKP yang Tidak Benar.”

50. Putusan Mahkamah Agung Nomor: 4933/B/PK/Pjk/2025 tanggal 30 Oktober 2025

Mahkamah Agung menolak seluruh permohonan Peninjauan Kembali tersebut dengan pertimbangan yang sama (contoh Putusan Mahkamah Agung Nomor: 4933/B/PK/Pjk/2025 tanggal 30 Oktober 2025), yaitu:

“Surat Permohonan Pengurangan atau Pembatalan Surat Ketetapan Pajak yang Tidak Benar (Permohonan Kedua) Nomor: 001/KPP/P/SI/XI/2023 tanggal 21 November 2023 *a quo* tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14 ayat (6) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 8/PMK.03/2013, dimana atas permohonan kedua *a quo* telah melebihi jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal Keputusan Direktur Jenderal Pajak atas Permohonan yang pertama dikirim, sehingga Permohonan Pemohon Peninjauan Kembali sudah tepat dikembalikan sesuai ketentuan Pasal 15 ayat (3) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 8/PMK.03/2013.”

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

51. Bahwa menurut Pasal 1 angka 15 UU KUP 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 KUP 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 KUP 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 KUP 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 KUP 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 KUP 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 KUP 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 pengenalan 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 KUP 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 KUP (formal) dan UU PPh/PPN (materiil).
60. Bahwa oleh karenanya Surat Ketetapan Pajak (SKP) dibentuk oleh 2 (dua) macam Undang-Undang, yaitu Pelaksanaan UU KUP dan Pelaksanaan UU PPh/PPN.

SKP = Pelaksanaan UU KUP + Pelaksanaan UU PPh/PPN

61. Bahwa untuk SKP PPh dibentuk oleh pelaksanaan UU KUP dan pelaksanaan UU PPh
62. Bahwa untuk SKP PPN dibentuk oleh pelaksanaan UU KUP 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 faktor 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 KUP berpotensi juga terjadi sengketa.
66. Bahwa di dalam pelaksanaan penerbitan SKP menurut Pasal 13 ayat (1) a UU KUP berpotensi terjadi sengketa.
67. Bahwa maksud substansi frasa "Mengurangkan atau Membatalkan SKP yang tidak benar" dalam Pasal 36 ayat (1) b UU KUP adalah disebabkan oleh Pelaksanaan UU KUP 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.

68. 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 (*vernietigbaar*).
 - 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 KUP, misalkan terjadi penyalahgunaan wewenang. Dalam hal ini Upaya Administrasinya adalah pembatalan (*nietig*).
69. Bahwa dengan demikian, ditinjau dari teori kausalitas terdapat 3 (tiga) macam penyebab dan akibat SKP PPh 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 KUP, misalkan terjadi penyalahgunaan wewenang. Dalam hal ini Upaya Adminstrasinya adalah pembatalan (*nietig*).
70. Dengan demikian, maksud pembatalan pada Pasal 36 ayat (1) b UU KUP terkait dengan Penyalahgunaan wewenang dalam ranah UU KUP (Formil) dan/atau UU PPh/PPN (Materiil). Terdapat kemungkinan 2 (dua) macam penyalahgunaan wewenang yaitu pada UU KUP dan UU PPh/PPN.
 71. Bahwa oleh karena terdapat potensi penyalahgunaan wewenang dalam Pasal 29 dan atau Pasal 13 ayat (1) a UU KUP, sepatutnya Wajib Pajak berhak mengajukan permohonan pembatalan dengan alasan SKP diterbitkan tidak sesuai dengan UU KUP.
 72. Bahwa Wajib Pajak berhak mengajukan Keberatan sebagaimana dimaksud Pasal 25 UU KUP atas SKPKB dengan alasan SKPKB diterbitkan tidak sesuai dengan UU PPh atau UU PPN.
 73. Bahwa Wajib Pajak berhak mengajukan Permohonan Pengurangan Sanksi Administrasi dalam SKPKB sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) a UU KUP atas SKPKB dengan alasan terdapat kekhilafan perhitungan sanksi administrasi.

74. Bahwa hak Pemohon untuk mengajukan Permohonan Pembatalan sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) b UU KUP berdasar alasan SKP diterbitkan tidak sesuai dengan Pasal 29 dan atau Pasal 13 ayat (1) a UU KUP tidak dapat dihilangkan oleh telah dilakukan upaya administrasi terhadap UU PPh/PPN atau telah dilakukan upaya permohonan pengurangan sanksi administrasi.
75. Bahwa Wajib Pajak berhak mengajukan permohonan pengurangan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) a UU KUP.
76. 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.
77. Bahwa akibat hukum atas upaya administrasi atau upaya hukum dengan batu uji UU PPh/PPN adalah bersifat vernietigbaar.
78. Bahwa akibat hukum atas upaya administrasi atau upaya hukum dengan batu uji UU KUP adalah bersifat *nietig*.
79. 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 KUP *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 KUP *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 KUP *jo* Pasal 13 ayat (1) *jo* Pasal 14 PMK 8/13.
80. 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 KUP *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 KUP 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 KUP 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 KUP 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 KUP), Alasan Pengurangan Sanksi Administrasi (Pasal 36 ayat (1) a UU KUP), 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 KUP 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 KUP 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 KUP 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.
81. Dengan demikian, sebenarnya Direktur Jenderal Pajak telah keliru mengelompokkan permohonan Pembatalan SKPKB-SKPKB tersebut sebagai Permohonan sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU KUP jo. Pasal 13 ayat (1) PMK 8/13, sehingga Direktur Jenderal Pajak menindaklanjuti permohonan pembatalan

SKPKB-SKPKB tersebut dengan ketentuan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU KUP *jo.* Pasal 14 ayat (2) *jo.* Pasal 15 ayat (5) PMK 8/13.

82. Membandingkan kekeliruan tindakan Direktur Jenderal Pajak terhadap Permohonan Pembatalan SKP-SKP tersebut dengan Uji Materil 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 KUP saja selalu dapat diuji ke MK sepanjang batu ujinya berbeda, mengapa SKP yang produk UU KUP tidak dapat diuji dengan batu uji berbeda.

83. Membandingkan kekeliruan tindakan Direktur Jenderal Pajak terhadap Permohonan Pembatalan SKP-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 KUP Menimbulkan Ketidakpastian Hukum Dan Oleh Karenanya Bertentangan Dengan Pasal 28D Ayat (1) UUD 1945

84. 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);

85. Bahwa secara teoritik, frasa “Surat Ketetapan Pajak Tidak Benar” dalam ketentuan Pasal 36 ayat (1) b UU KUP yang dimohonkan pengujian menimbulkan permasalahan konstitusionalitas karena tidak dapat memberikan Jaminan Perlindungan Hukum dan Kepastian Hukum atas SKP yang belakangan diketahui ternyata diterbitkan menyalahi ketentuan formal karena sebelumnya sudah diajukan keberatan meteriil sebagaimana dimaksud Pasal 25 UU KUP atau sudah diajukan permohonan pengurangan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) a UU KUP yang pada akhirnya tidak memberi rasa keadilan. Frasa “Surat Ketetapan Pajak Tidak Benar” dalam ketentuan Pasal 36 ayat (1) b UU KUP 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*)”;
86. Negara hukum yang telah diadopsi dalam UUD 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 1945]. Oleh karena itu, sebagaimana dinyatakan dalam Pasal 28D ayat (1) UUD 1945, bahwa “Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama dihadapan hukum”
87. 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 Ichtar, 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);

88. Mahkamah Konstitusi melalui putusannya telah memberikan makna terhadap prinsip kepastian hukum yang adil. Dalam putusannya (vide Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 1/PUU-XI/2003 dan Putusan Mahkamah Konstitusi 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;
89. Bahwa ketentuan Pasal 36 ayat (1) b UU KUP 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 KUP dirinci dan atau diuraikan melalui ketentuan Pasal 36 ayat (2) UU KUP 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 sudah diajukan Keberatan materiil sebagaimana dimaksud Pasal 25 UU KUP, Pengurangan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) a UU KUP, atau sudah melewati batas waktu 3 (tiga) bulan sejak Keputusan permohonan yang diajukan pertama kali walaupun alasan formal berbeda dengan alasan keberatan, berbeda dengan permohonan pengurangan sanksi administrasi, berbeda dengan alasan atas permohonan yang diajukan telah melewati batas waktu 3 (tiga) bulan sejak keputusan permohonan yang diajukan pertama kali.

90. Bahwa Pemohon menganggap telah dirugikan hak konstitusionalnya dengan berlakunya frasa “Surat Ketetapan Pajak yang Tidak Benar” dalam ketentuan Pasal 36 ayat (1) b UU KUP dengan dalil terhadap frasa tersebut mengandung makna yang terbatas, yaitu: meliputi SKP yang tidak benar hanya tidak benar menurut UU PPh/PPN, meliputi SKP yang tidak benar menurut UU KUP, dan tidak dapat meliputi tidak benar menurut UU KUP sepanjang terhadap SKP sudah diajukan keberatan (Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU KUP *jo.* Pasal 14 ayat (2) a PMK 8/13, permohonan sanksi administrasi menurut Pasal 36 ayat (1) a UU KUP (Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU KUP *jo.* Pasal 14 ayat (2) c PMK 8/13, atau diajukan permohonan kedua kali melewati 3 (tiga) bulan sejak keputusan permohonan pertama kali diterbitkan (Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU KUP *Jo.* Pasal 14 ayat (6) PMK 813 walaupun alasan tidak benar tersebut belum pernah dimohonkan dan diputuskan oleh Pejabat/Lembaga yang berwenang sehingga terhadap penyalahgunaan wewenang dalam menerbitkan SKP yang ditemukan dan diketahui setelah mengajukan keberatan, setelah mengajukan pengurangan sanksi administrasi, dan setelah mengajukan permohonan melewati 3 (tiga) bulan sejak keputusan atas permohonan pertama kali diterbitkan walaupun alasannya berbeda-beda tidak dapat lagi diajukan upaya administrasi menurut Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU KUP.
91. Bahwa dalil kami tersebut juga didukung oleh tindakan Direktur Jenderal Pajak yang mengembalikan Permohonan Pembatalan SKP yang Tidak Benar karena sudah mengajukan keberatan, setelah mengajukan pengurangan sanksi administrasi, dan setelah mengajukan permohonan melewati 3 (tiga) bulan sejak keputusan atas permohonan pertama kali diterbitkan walaupun alasan Permohonan Pembatalan SKP yang Tidak Benar tersebut berbeda-beda dengan alasan mengajukan keberatan, mengajukan permohonan sanksi administrasi, mengajukan permohonan pembatalan yang diajukan pertama kali.
92. Dengan demikian, terhadap penyalahgunaan wewenang dalam menerbitkan SKP yang ditemukan dan diketahui setelah mengajukan keberatan, setelah mengajukan pengurangan sanksi administrasi, dan

setelah mengajukan permohonan melewati 3 (tiga) bulan sejak keputusan atas permohonan pertama kali diterbitkan walaupun alasannya berbeda-beda tidak dapat lagi diajukan upaya administrasi menurut Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU KUP.

93. Bahwa terdapat ketidakpastian hukum dalam penegakan hukum perpajakan disebabkan oleh dasar hukum yang sangat terbatas. Seharusnya SKP yang dibentuk oleh UU KUP dan UU PPh/PPN dapat diajukan Permohonan Pembatalan Surat Ketetapan Pajak tidak benar dengan berdasar alasan SKP tersebut diterbitkan tidak sesuai dengan UU KUP (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 KUP (tidak *nebis in idem*), belum pernah diajukan sebagai alasan permohonan pengurangan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) a UU KUP, atau walau diajukan sudah melewati batas waktu 3 (tiga) bulan sejak Keputusan atas permohonan yang diajukan pertama kali.
94. 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 KUP dan UU Pengadilan Pajak;
95. Bahwa pertentangan antara frasa “Surat Ketetapan Pajak yang tidak benar” dalam ketentuan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU KUP dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945 jelas bertentangan dengan prinsip kepastian hukum sebagaimana dijamin dalam Pasal 28D ayat (1) UUD 1945. Sebab, terjadi ketidakpastian hukum terhadap alasan Permohonan

Pembatalan untuk SKP tidak benar berdasar alasan SKP diterbitkan tidak sesuai dengan UU KUP hanya karena terhadap SKP sudah pernah diajukan Keberatan sebagaimana dimaksud Pasal 25 UU KUP (alasan tidak benarnya berbeda), pengurangan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) a UU KUP (alasan tidak benarnya berbeda, diajukan telah melewati 3 (tiga) bulan sejak Keputusan Pertama kali diajukan (alasan tidak benarnya berbeda);

96. Bahwa dampaknya, berdasar frasa “Surat Ketetapan Pajak yang tidak benar” dalam ketentuan Pasal 36 ayat (1) b UU KUP ternyata Pemohon dipaksa untuk menerima SKP walaupun diterbitkan menyalahi atau tidak sesuai dengan UU KUP hanya karena terhadap SKP tersebut sebelumnya sudah pernah diajukan keberatan meteriil sebagaimana dimaksud Pasal 25 UU KUP (alasan berbeda), pengurangan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) a UU KUP (alasan berbeda), diajukan telah melewati 3 (tiga) bulan sejak Keputusan Pertama kali diajukan (alasan tidak benarnya berbeda);

E. Ketentuan Pasal 36 ayat (2) UU KUP Menimbulkan Ketidakpastian Hukum Sehingga Bertentangan Dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945

97. Bahwa ketentuan Pasal 36 ayat (2) UU KUP menyatakan bahwa “Tata cara pelaksanaan penagihan seketika dan sekaligus, dan pelaksanaan Surat Paksa ditetapkan dengan Keputusan Menteri atau Keputusan Kepala Daerah”;
98. Bahwa untuk melaksanakan ketentuan Pasal 36 ayat (2) UU KUP 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);
99. Bahwa Peraturan Menteri Keuangan ini merupakan peraturan delegasi dari Pasal 36 ayat (2) UU KUP yang merinci tata cara pelaksanaan

Pengurangan atau Pembatalan Ketetapan Pajak tidak benar sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) b UU KUP;

100. 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;
101. 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 KUP;
102. 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/KotaSebagaimana 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;
103. 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;

104. 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;
105. Bahwa terdapat perbedaan atau inkonsistensi pengaturan Pasal 36 ayat (1) b UU KUP 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). Sedangkan tata cara penyampaian permohonan untuk alasan Formil tidak diatur. 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 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 dengan Alasan Formil. Sedangkan di Pasal 13 ayat (1) dan ayat (3) PMK 8/13 sangat jelas perbedaannya secara grammatikal/diksi/kata. Dengan demikian, di dalam ketentuan Pasal 36 ayat (2) UU KUP berpotensi terjadi manipulasi interpretasi hukum yang menyesatkan kepentingan Wajib Pajak dan menjauhkan rasa keadilan dan kepastian hukum bagi Wajib Pajak;
106. 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

KUP. 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”;

107. 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 KUP

(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 materil yang dapat dimohonkan untuk mendapatkan Keputusan. Padahal PEMOHON berhak mempersoalkan setiap Surat Ketetapan Pajak yang dianggap tidak benar baik dengan alasan formil maupun materil.

Bahwa ketentuan Pasal 36 ayat (2) UU KUP 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 KUP, misalkannya terjadi penyalahgunaan wewenang dalam menerbitkan SKP, dan telah membatasi Alasan Permohonan yaitu tidak dapat beralasan formil karena sebelumnya telah diajukan keberatan (Pasal 25 UU KUP) atau penghapusan sanksi administrasi sebagaimana dimaksud Pasal 36 ayat (1) a UU KUP.

Disini terlihat PMK 8/13 telah melampaui delegasi dari Pasal 36 ayat (2) UU KUP;

Walaupun dalam hal ini, Pemohon tetap berpendapat bahwa yang terjadi adalah kesalahan penerapan UU yang dilakukan oleh Dirjen Pajak, Pengadilan Pajak, dan Mahkamah Agung, bukan kesalahan UU terhadap UUD 1945.

108. Kemudian contoh lainnya, PMK 118/2024 memuat ketentuan-ketentuan yang melebihi delegasi dari Pasal 36 ayat (2) UU KUP, 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

109. Bahwa apabila diksi/kata "Permohonan" pada Pasal 32 ayat (2) PMK 118/24 tidak dibaca sebagai substansinya Permohonan, yaitu tentang alasan, maka terhadap SKP yang sudah diajukan keberatan (Pasal 25 UU KUP) atau permohonan pengurangan sanksi (Pasal 36 ayat (1) a UU KUP) tidak dapat dibatalkan lagi dengan Alasan Formil.
110. Dengan demikian, berakibat 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 KUP), 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 KUP. 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.
111. Kemudian contoh lainnya, Pasal 36 ayat (2) UU KUP *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 Kempat 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 Pengembalian Permohonan setelah Kabul di Pengadilan Pajak. Dengan demikian, terhadap Pemohon berpendapat, terhadap Pasal 36 ayat (2) UU KUP *jo.* Pasal 52 PMK 118/24 tidak memiliki akibat hukum apapun.

112. Bahwa di dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 8/PMK.03/2013 tidak ada pengaturan sebagaimana norma yang diatur dalam Pasal 52 PMK 118/24.
113. Bahwa Pasal 36 ayat (2) UU KUP *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 kepastian hukum yang dijamin dalam UUD 1945;
114. Bahwa model pengaturan Pasal 36 ayat (2) UU KUP *jo.* PMK 8/13 dan PMK 118/2024 setidaknya bertentangan dengan 2 (dua) putusan /mahkamah Konstitusi, yaitu pertama, Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 63/PUU-XV/2017 dan kedua, Putusan Nomor 83/PUU-XXI/2023;
115. Bahwa Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 63/PUU-XV/2017 berkaitan dengan pengujian Pasal 32 ayat (3a) UU KUP 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;

116. Bahwa Putusan Mahkamah Konstitusi 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 1945 sepanjang tidak dimaknai "tidak melanggar hak asasi wajib pajak", sehingga selengkapnya 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";
117. 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;
118. Bahwa dengan demikian, berdasarkan uraian di atas, maka ketentuan Pasal 36 ayat (1) b dan Pasal 36 ayat (2) UU KUP yang dijabarkan dalam PMK 8/13 dan PMK 118/2024 telah menimbulkan ketidakpastian hukum sehingga bertentangan dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945.

IV. 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 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3262) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 Tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 Tentang Cipta Kerja Menjadi Undang-Undang (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 41, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6841) **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 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3262) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 Tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 Tentang Cipta Kerja Menjadi Undang-Undang (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 41, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6841) **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*).

[2.2] Menimbang bahwa untuk membuktikan dalil-dalilnya, Pemohon mengajukan alat bukti yang diberi tanda Bukti P-1 sampai dengan Bukti P-12, sebagai berikut.

1. Bukti P-1 : Fotokopi Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan;
2. Bukti P-2 : Fotokopi Putusan PP Nomor: PUT-001142.99/2024/PP/M.XVIIIIB;
3. Bukti P-3 : Fotokopi Putusan PP Nomor: PUT-001143.99/2024/PP/M.XVIIIIB;
4. Bukti P-4 : Fotokopi Putusan PP Nomor: PUT-001144.99/2024/PP/M.XVIIIIB;
5. Bukti P-5 : Fotokopi Putusan PP Nomor: PUT-001145.99/2024/PP/M.XVIIIIB;
6. Bukti P-6 : Fotokopi Putusan PP Nomor: PUT-001147.99/2024/PP/M.XVIIIIB;
7. Bukti P-7 : Fotokopi Putusan Mahkamah Agung Nomor: 4933/B.PK.Pjk/2025;
8. Bukti P-8 : Fotokopi Peraturan Menteri Keuangan Nomor 8/PMK.03/2013;
9. Bukti P-9 : Fotokopi Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 118/PMK.03/2024;
10. Bukti P-10 : Fotokopi Putusan PP Nomor: PUT-011480.99/2024/PP/M.VIB Tahun 2025;
11. Bukti P-11 : Fotokopi Putusan PP Nomor: PUT-001164.99/2025/PP/M.IIA Tahun 2025;

12. Bukti P-12 : Fotokopi Putusan PP Nomor: PUT-004529.99/2023/PP/M.VIB Tahun 2024.

[2.3] Menimbang bahwa untuk mempersingkat uraian dalam putusan ini, segala sesuatu yang terjadi di persidangan merujuk Berita Acara Persidangan yang merupakan satu kesatuan yang tidak terpisahkan dengan putusan ini.

3. PERTIMBANGAN HUKUM

Kewenangan Mahkamah

[3.1] Menimbang bahwa berdasarkan Pasal 24C ayat (1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (selanjutnya disebut UUD NRI Tahun 1945), Pasal 10 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi sebagaimana telah diubah terakhir kali dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2020 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 216, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6554, selanjutnya disebut UU MK), dan Pasal 29 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 157, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5076), Mahkamah berwenang, antara lain, mengadili pada tingkat pertama dan terakhir yang putusannya bersifat final untuk menguji undang-undang terhadap UUD NRI Tahun 1945;

[3.2] Menimbang bahwa oleh karena permohonan para Pemohon adalah permohonan untuk menguji konstitusionalitas undang-undang, *in casu* norma Pasal 36 ayat (1) huruf b dan Pasal 36 ayat (2) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja Menjadi Undang-Undang (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3262, selanjutnya disebut UU 6/1983) terhadap Pasal 1 ayat (3) dan Pasal 28D ayat (1) UUD NRI Tahun 1945, maka Mahkamah berwenang mengadili permohonan *a quo*;

[3.3] Menimbang bahwa meskipun Mahkamah berwenang mengadili permohonan *a quo*, namun sebelum mempertimbangkan lebih lanjut permohonan Pemohon, Mahkamah mempertimbangkan hal-hal sebagai berikut.

[3.3.1] Bahwa sesuai dengan ketentuan hukum acara pengujian undang-undang, Mahkamah telah memeriksa permohonan *a quo* dalam sidang pemeriksaan pendahuluan dengan agenda mendengarkan pokok-pokok permohonan pada hari Kamis, tanggal 22 Januari 2026. Berdasarkan ketentuan Pasal 39 UU MK dan Pasal 36 ayat (3) Peraturan Mahkamah Konstitusi Nomor 7 Tahun 2025 tentang Tata Beracara Dalam Perkara Pengujian Undang-Undang (selanjutnya disebut PMK 7/2025), Mahkamah telah memberikan nasihat kepada Pemohon berkenaan dengan sistematika permohonan, yakni kewenangan Mahkamah, kedudukan hukum, alasan-alasan permohonan (*posita*), dan hal-hal yang dimohonkan untuk diputus (*petitum*) [vide Risalah Sidang, tanggal 22 Januari 2026 hlm. 14-32]. Terhadap nasihat yang diberikan Mahkamah tersebut, Pemohon telah menyampaikan perbaikan permohonan yang diterima Mahkamah pada hari Selasa, tanggal 3 Februari 2026.

[3.3.2] Bahwa selanjutnya, berkenaan dengan uraian dalam Sub-paragraf **[3.3.1]** di atas, Mahkamah akan menilai syarat formal suatu permohonan terutama berkaitan dengan uraian yang jelas ihwal pengujian undang-undang terhadap UUD NRI Tahun 1945 sesuai dengan ketentuan Pasal 30 huruf a dan Pasal 31 ayat (1) UU MK serta Pasal 10 ayat (3) dan Pasal 36 ayat (1) PMK 7/2025, sebagai berikut:

Pasal 30 huruf a UU MK

“Permohonan wajib dibuat dengan uraian yang jelas mengenai:

- a. pengujian undang-undang terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;”

Pasal 31 ayat (1) UU MK

(1) Permohonan sekurang-kurangnya harus memuat:

- a. nama dan alamat pemohon;
- b. uraian mengenai perihal yang menjadi dasar permohonan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 30; dan
- c. hal-hal yang diminta untuk diputus.

Pasal 10 ayat (3) PMK 7/2025

Permohonan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), sekurang-kurangnya memuat nama dan alamat Pemohon dengan menguraikan hal-hal antara lain:

- a. kewenangan Mahkamah;
- b. kedudukan hukum Pemohon;
- c. alasan-alasan Permohonan (*posita*); dan
- d. hal-hal yang diminta untuk diputus (*petitum*).

Pasal 36 ayat (1) PMK 7/2025

Dalam Pemeriksaan Pendahuluan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 35 ayat (1) huruf a, Mahkamah memeriksa identitas Pemohon dengan kelengkapan dan kejelasan materi Permohonan yang meliputi:

- a. kewenangan Mahkamah;
- b. kedudukan hukum Pemohon;
- c. alasan permohonan (posita); dan
- d. hal-hal yang diminta untuk diputus (petitum)

[3.3.3] Bahwa perihal persyaratan formal suatu permohonan, *in casu* sistematika permohonan, permohonan *a quo* telah disusun sesuai dengan format permohonan sebagaimana diatur dalam Pasal 31 ayat (1) UU MK serta Pasal 10 ayat (3) dan Pasal 36 ayat (1) PMK 7/2025. Namun demikian, sekalipun secara formal telah disusun sesuai dengan sistematika permohonan sebagaimana diatur ketentuan dimaksud, dalam menilai perihal keterpenuhan persyaratan formal, Mahkamah tidak hanya semata-mata menilai sistematika saja, tetapi juga menilai perihal keterpenuhan dan ketepatan materi atau substansi dari masing-masing bagian dalam sistematika dimaksud.

[3.4] Menimbang bahwa berdasarkan uraian sebagaimana termaktub dalam Paragraf **[3.3]** di atas, Mahkamah mempertimbangkan sebagai berikut.

[3.4.1] Bahwa meskipun format perbaikan permohonan sebagaimana dimaksud pada Sub-paragraf **[3.3.3]** pada dasarnya secara formal telah sesuai dengan sistematika permohonan pengujian undang-undang sebagaimana diatur dalam Pasal 31 ayat (1) dan ayat (2) UU MK serta Pasal 10 PMK 7/2025, namun setelah Mahkamah memeriksa dengan saksama permohonan Pemohon dimulai bagian perihal, kewenangan Mahkamah, kedudukan hukum, alasan-alasan mengajukan permohonan (posita), dan petitum. Mahkamah menemukan fakta, objek pengujian permohonan Pemohon, yaitu norma Pasal 36 ayat (1) huruf b dan Pasal 36 ayat (2) UU 6/1983. Namun demikian, norma yang secara tegas dikutip oleh Pemohon yang dimohonkan pengujian materiil ke Mahkamah merupakan norma 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 (UU 28/2007) [vide perbaikan permohonan Pemohon hlm.3], yang kutipannya sebagai berikut:

Pasal 36 ayat (1) huruf b UU 28/2007:

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 28/2007:

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

Bahwa berdasarkan kutipan pasal-pasal sebagaimana tersebut di atas, Mahkamah menilai berkenaan dengan rumusan kutipan pasal-pasal *a quo* telah ternyata merupakan pasal-pasal yang terdapat dalam undang-undang ketentuan umum dan tata cara perpajakan yang telah diubah melalui UU 28/2007. Oleh karena itu, norma pasal-pasal yang dipersoalkan dan dikutip oleh Pemohon sebagai objek permohonan pengujian materiil di Mahkamah, bukan lagi kutipan pasal-pasal yang tercantum dalam UU 6/1983 sebagaimana yang didalilkan oleh Pemohon.

Bahwa secara sistematis dan teknik penyusunan peraturan perundang-undangan, undang-undang yang telah mengalami perubahan tidak berdiri tersendiri, melainkan melekat dan menjadi satu kesatuan yang tidak terpisahkan dengan undang-undang sebelumnya. Dalam hal ini, sejak diundangkannya UU 28/2007 yang mengubah rumusan antara lain Pasal 36 ayat (1) huruf b dan Pasal 36 ayat (2) dari UU 6/1983 sebelumnya, maka norma yang berlaku dan mempunyai kekuatan hukum mengikat adalah sebagaimana dirumuskan dalam undang-undang hasil perubahan tersebut. Terlebih, secara substansial norma Pasal 36 ayat (1) huruf b UU 6/1983 tidak terdapat kata “surat” sebagaimana yang diatur dalam perubahan norma Pasal 36 ayat (1) huruf b UU 28/2007. Meskipun kata “surat” dimaksud terdapat dalam norma Pasal 36 ayat (1) huruf b UU 28/2007 yang merupakan bagian dari frasa “surat ketetapan pajak yang tidak benar” sebagaimana yang dimaksud oleh Pemohon, walakin hal tersebut bukanlah hal sesungguhnya yang menjadi objek yang dimohonkan pengujian sebagaimana yang ada dalam petitum angka 2 karena ternyata dalam norma Pasal 36 ayat (1) huruf b UU 6/1983 tidak terdapat kata “surat”. Lebih lanjut, mengacu pada *asas lex posterior derogat legi priori*, ketentuan yang lebih baru mengesampingkan ketentuan sebelumnya sepanjang mengatur hal yang sama. Dengan demikian, rumusan norma Pasal 36 ayat (1) huruf b dan Pasal 36 ayat (2) sebagaimana tercantum dalam UU 6/1983 tidak lagi dapat dijadikan rujukan normatif, karena telah diubah melalui UU 28/2007. Oleh karena itu, secara substansial norma yang dimohonkan pengujian ke Mahkamah seharusnya adalah ketentuan norma dalam UU 28/2007. Apabila Pemohon hanya menyebut norma Pasal 36 ayat (1) huruf b dan Pasal 36 ayat (2) UU 6/1983 akan tetapi mengutip

rumusan norma pasal-pasal yang terdapat dalam UU 28/2007, maka hal tersebut menimbulkan ketidakjelasan mengenai norma yang sesungguhnya dimohonkan Pemohon untuk diuji dan diputus oleh Mahkamah.

Dalam konteks hukum acara Mahkamah, ketepatan identifikasi norma yang dimohonkan pengujian merupakan aspek fundamental yang bertujuan untuk memastikan Mahkamah menilai norma yang benar-benar berlaku (*ius constitutum*). Dalam konteks permohonan *a quo*, apabila norma yang dikutip Pemohon bukan lagi norma dalam ketentuan UU 6/1983, maka secara formil Mahkamah menilai objek permohonan Pemohon tidak dirumuskan secara cermat, karena yang dimohonkan pengujian bukanlah norma sebagaimana tercantum dalam UU 6/1983, melainkan norma hasil perubahan yang telah menggantikan pasal-pasal *a quo* sebelumnya melalui UU 28/2007.

[3.4.2] Bahwa selain adanya fakta hukum ketidakjelasan dan ketidaksesuaian penyebutan atau kutipan pasal-pasal yang dimohonkan pengujian dengan undang-undang yang dijadikan objek permohonan tersebut di atas, setelah Mahkamah mencermati secara saksama dan komprehensif berkenaan dengan alasan-alasan permohonan (posita) dalam menjelaskan inkonstitusionalitas norma Pasal 36 ayat (2) UU 6/1983 dikaitkan dengan petitum permohonan Pemohon yaitu angka 3, yang uraiannya sebagai berikut:

III. ALASAN PERMOHONAN

E. Ketentuan Pasal 36 ayat (2) UU KUP Menimbulkan Ketidakpastian Hukum Sehingga Bertentangan Dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945

119. Bahwa ketentuan Pasal 36 ayat (2) UU KUP menyatakan bahwa “Tata cara pelaksanaan penagihan seketika dan sekaligus, dan pelaksanaan Surat Paksa ditetapkan dengan Keputusan Menteri atau Keputusan Kepala Daerah”;

[vide perbaikan permohonan hlm.38]

Sementara itu, petitum angka 3 permohonan Pemohon menyatakan:

5. Menyatakan ketentuan Pasal 36 ayat (2) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3262) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 Tentang *Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 Tentang Cipta Kerja* Menjadi Undang-Undang (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 41, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6841) **bertentangan** dengan Undang-undang Dasar Negara Republik Indoneisa Tahun 1945 dan tidak mempunyai

kekuatan hukum yang mengikata 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”**; [vide perbaikan permohonan hlm.47]

Berkenaan dengan kutipan uraian posita permohonan Pemohon dalam menjelaskan inkonstitusionalitas norma Pasal 36 ayat (2) dikaitkan dengan petitum Pemohon angka 3 di atas, setelah Mahkamah mencermati secara saksama keseluruhan permohonan Pemohon, Mahkamah menemukan adanya inkonsistensi mendasar antara uraian posita dan petitum. Dalam posita permohonannya, Pemohon mendasarkan argumentasi pada norma yang didalilkan sebagai Pasal 36 ayat (2) UU KUP, padahal kutipan norma tersebut secara substansial merupakan rumusan norma Pasal 10A Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa (UU 19/2000) [vide perbaikan permohonan Pemohon hlm. 38], sedangkan dalam Petitum angka 3, Pemohon memohon agar Mahkamah menyatakan inkonstitusional bersyarat terhadap norma Pasal 36 ayat (2) UU 28/2007 [vide perbaikan permohonan Pemohon hlm. 47]. Dengan demikian, terdapat perbedaan rujukan norma yang keliru, yang secara yuridis tidak dapat dipersamakan.

Bahwa perbedaan tersebut bukan sekadar kekeliruan teknis atau redaksional semata, melainkan menyangkut substansi norma yang menjadi objek pengujian. Dalam hal ini, penentuan objek pengujian merupakan syarat esensial sehingga norma yang dimohonkan untuk diuji harus disebut secara jelas, tepat, dan konsisten, baik dalam posita maupun dalam petitum. Apabila posita Pemohon menyebut Pasal 36 ayat (2) UU KUP sebagai objek pengujian, namun substansi norma yang dikutip dan dijadikan dasar argumentasi justru merupakan rumusan Pasal 10A (UU 19/2000), maka telah terjadi kekeliruan objek (*error in objecto*). Hal demikian, menyebabkan Mahkamah tidak dapat memahami dan memastikan norma mana yang sebenarnya dimohonkan untuk diuji konstitusionalitasnya oleh Pemohon, *in casu* norma Pasal 36 ayat (2) UU KUP ataukah norma Pasal 10A UU 19/2000.

Bahwa berdasarkan fakta sebagaimana diuraikan di atas, oleh karena secara faktual permohonan *a quo* tidak menyebutkan dengan lengkap dan jelas nomenklatur atau judul undang-undang yang dijadikan objek permohonan, baik pada bagian perihal, kewenangan Mahkamah, alasan permohonan (*posita*), maupun hal-hal yang dimohonkan untuk diputus (*petitum*), serta terdapat inkonsistensi uraian *posita* ihwal norma pasal yang dimohonkan untuk diuji konstitusionalitasnya dengan norma pasal yang dimohonkan oleh Pemohon untuk diputus dalam *petitum* permohonan Pemohon. Dengan demikian, tidak terdapat keraguan bagi Mahkamah untuk menyatakan permohonan Pemohon adalah tidak jelas atau kabur (*obscur*).

[3.5] Menimbang bahwa berdasarkan seluruh uraian pertimbangan hukum tersebut di atas, meskipun Mahkamah berwenang mengadili permohonan *a quo*, namun oleh karena permohonan Pemohon tidak jelas atau kabur (*obscur*), maka Mahkamah tidak mempertimbangkan lebih lanjut permohonan Pemohon.

[3.6] Menimbang bahwa terhadap hal-hal lain dan selebihnya tidak dipertimbangkan lebih lanjut karena dinilai tidak ada relevansinya.

4. KONKLUSI

Berdasarkan penilaian atas fakta dan hukum sebagaimana diuraikan di atas, Mahkamah berkesimpulan:

- [4.1] Mahkamah berwenang mengadili permohonan *a quo*;
- [4.2] Permohonan Pemohon tidak jelas atau kabur (*obscur*);
- [4.3] Permohonan Pemohon tidak dipertimbangkan lebih lanjut.

Berdasarkan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2020 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 216, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6554), dan Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman (Lembaran Negara

Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 157, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5076).

5. AMAR PUTUSAN

Mengadili:

Menyatakan permohonan Pemohon tidak dapat diterima.

Demikian diputus dalam Rapat Permusyawaratan Hakim oleh sembilan Hakim Konstitusi, yaitu Suhartoyo selaku Ketua merangkap Anggota, Saldi Isra, Ridwan Mansyur, Adies Kadir, Anwar Usman, Enny Nurbaningsih, Daniel Yusmic P. Foekh, M. Guntur Hamzah, dan Arsul Sani, masing-masing sebagai Anggota, pada hari **Jumat**, tanggal **enam**, bulan **Februari**, tahun **dua ribu dua puluh enam** yang diucapkan dalam Sidang Pleno Mahkamah Konstitusi terbuka untuk umum pada hari **Senin**, tanggal **dua**, bulan **Maret**, tahun **dua ribu dua puluh enam**, selesai diucapkan **pukul 09.40 WIB** oleh sembilan Hakim Konstitusi, yaitu Suhartoyo selaku Ketua merangkap Anggota, Saldi Isra, Ridwan Mansyur, Adies Kadir, Anwar Usman, Enny Nurbaningsih, Daniel Yusmic P. Foekh, M. Guntur Hamzah, dan Arsul Sani, masing-masing sebagai Anggota, dengan dibantu oleh Fenny Tri Purnamasari sebagai Panitera Pengganti, serta dihadiri oleh Pemohon dan/atau kuasanya, Dewan Perwakilan Rakyat atau yang mewakili, dan Presiden atau yang mewakili.

KETUA,

ttd.

Suhartoyo

ANGGOTA-ANGGOTA,

ttd.

Saldi Isra

ttd.

Ridwan Mansyur

ttd.

Adies Kadir

ttd.

Anwar Usman

ttd.

Enny Nurbaningsih

ttd.

Daniel Yusmic P. Foekh

ttd.

M. Guntur Hamzah

ttd.

Arsul Sani

PANITERA PENGGANTI,

ttd.

Fenny Tri Purnamasari



Plt. Panitera
Wiryanto - NIP 196406051988031001
Digital Signature

Jln. Medan Merdeka Barat No. 6 Jakarta Pusat 10110
Telp: 021-23529000 Fax: 021-3520177
Email: office@mkri.id

Keterangan:
- Salinan sesuai dengan aslinya
- Surat/dokumen ini tidak memerlukan tanda tangan basah karena telah ditandatangani secara elektronik (*digital signature*) dengan dilengkapi sertifikat elektronik.