

**PUTUSAN****Nomor 244/PUU-XXIII/2025****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 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, yang diajukan oleh:

PT. Arion Indonesia, yang diwakili oleh:

Nama : Diana Isnaini
Pekerjaan : Direktur Utama
Alamat : Jalan Ikan Lodan Nomor 129, RT. 008 RW. 001, Kelurahan
Tunjungsekar, Kecamatan Lowokwaru, Kota Malang,
Provinsi Jawa Timur

Berdasarkan surat kuasa bertanggal 5 Desember 2025, memberi kuasa kepada Roland Parasian, S.H., M.H., Kahfi Permana, S.H., M.H.,CTA, Andhika Yosia Napitupulu, S.H., Fitria Mayangsari, S.H., Cissy Nanda Octafina, S.H., Asep Heryanto, S.H, yang kesemuanya adalah Advokat pada Kantor Hukum Aegis Justitia Law Office, yang beralamat di Grand Sutera Blok F10 Nomor 3A, Jalan Gelam Jaya, Pasar Kemis, Tangerang, 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 mengajukan permohonan dengan surat permohonan bertanggal 8 Desember 2025 yang diterima Kepaniteraan Mahkamah

Konstitusi pada tanggal 8 Desember 2025 berdasarkan Akta Pengajuan Permohonan Pemohon Nomor 249/PUU/PAN.MK/AP3/12/2025 dan telah dicatat dalam Buku Registrasi Perkara Konstitusi Elektronik (e-BRPK) pada tanggal 9 Desember 2025 dengan Nomor 244/PUU-XXIII/2025, yang telah diperbaiki dengan permohonan bertanggal 29 Desember 2025 dan diterima Mahkamah pada tanggal 29 Desember 2025, pada pokoknya menguraikan hal-hal sebagai berikut:

Pemohon dengan ini mengajukan permohonan pengujian materiil ketentuan Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (selanjutnya disebut UU 14/2002), sepanjang frasa

“hasil penilaian pembuktian” dan frasa “keyakinan Hakim”,

Adapun ketentuan *a quo* selengkapnya berbunyi sebagai berikut:

“Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim.”

Kemudian Penjelasan ketentuan Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak menyatakan:

“Keyakinan Hakim didasarkan pada penilaian pembuktian dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan.”

Pengujian terhadap ketentuan Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tersebut diajukan terhadap ketentuan Pasal 1 ayat (3), Pasal 24 ayat (1), Pasal 27 ayat (1), dan Pasal 28D ayat (1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, yang selengkapnya berbunyi sebagai berikut:

Pasal 1 ayat (3)

“Negara Indonesia adalah negara hukum.”

Pasal 24 ayat (1)

“Kekuasaan kehakiman merupakan kekuasaan yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan.”

Pasal 27 ayat (1)

“Segala warga negara bersamaan kedudukannya di dalam hukum dan pemerintahan dan wajib menjunjung hukum dan pemerintahan itu dengan tidak ada kecualinya.”

Pasal 28D ayat (1)

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

Pengujian ketentuan Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak dilakukan untuk menguji tafsir dan/atau pemaknaan konstitusional serta menilai konstitusionalitas norma *a quo*, khususnya terkait dengan perlindungan dan pemenuhan hak konstitusional Pemohon untuk memperoleh kepastian hukum yang adil, persamaan di hadapan hukum, dan proses peradilan yang rasional serta dapat diuji, dalam rangka pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakan Pemohon sebagai Wajib Pajak.

Bahwa tanpa adanya penafsiran konstitusional yang tegas terhadap frasa “hasil penilaian pembuktian” dan “keyakinan Hakim”, ketentuan Pasal 78 UU 14/2002 berpotensi ditafsirkan sedemikian rupa sehingga menghilangkan kewajiban hakim untuk menuangkan dan menilai seluruh alat bukti secara utuh dalam putusan, yang pada akhirnya menimbulkan ketidakpastian hukum dan merugikan hak konstitusional Pemohon sebagaimana dijamin dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

I. KEWENANGAN MAHKAMAH KONSTITUSI

1. Bahwa Pasal 24 ayat (2) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (Selanjutnya disebut UUD NRI 1945) menyatakan:

“Kekuasaan kehakiman dilakukan oleh sebuah Mahkamah Agung dan badan peradilan yang berada di bawahnya dalam lingkungan peradilan umum, lingkungan peradilan agama, lingkungan peradilan militer, lingkungan peradilan tata usaha negara, dan oleh sebuah Mahkamah Konstitusi”;
2. Bahwa selanjutnya Pasal 24C ayat (1) UUD NRI 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 berdasarkan ketentuan di atas, Mahkamah Konstitusi mempunyai kewenangan untuk melakukan pengujian undang-undang terhadap UUD NRI 1945 yang juga didasarkan pada Pasal 10 ayat (1) huruf a 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 7/2020) 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”;

4. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 29 ayat (1) UU No. 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 157, Tambahan Lembaran Republik Indonesia Tahun 5076) (selanjutnya disebut UU Kekuasaan Kehakiman) yang mengatakan bahwa:

“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;
- b. memutus sengketa kewenangan lembaga negara yang kewenangannya diberikan oleh Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- c. memutus pembubaran partai politik;
- d. memutus perselisihan tentang hasil pemilihan umum; dan
- e. kewenangan lain yang diberikan oleh undang-undang;

5. Bahwa demikian pula kewenangan Mahkamah Konstitusi dalam menguji undang-undang terhadap UUD juga diatur dalam Pasal 9 Undang-Undang Nomor 12 tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan sebagaimana telah diubah dengan UU No. 13 Tahun 2022 tentang Perubahan Kedua atas UU No. 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 Mahkamah Konstitusi dibentuk sebagai lembaga pengawal konstitusi (*the guardian of constitution*). Apabila terdapat UU yang berisi atau terbentuk bertentangan dengan konstitusi (*unconstitutional*), maka Mahkamah Konstitusi dapat menyatakan tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat materi muatan ayat, pasal, dan/atau bagian dari UU termasuk keseluruhannya;
7. Bahwa sebagai pengawal konstitusi (*the guardian of constitution*), Mahkamah Konstitusi juga berwenang memberikan penafsiran terhadap

sebuah ketentuan pasal-pasal undang-undang agar bersesuaian dengan nilai-nilai konstitusi. Tafsir Mahkamah Konstitusi terhadap konstitusionalitas pasal-pasal undang-undang tersebut merupakan tafsir satu-satunya (*the sole interpreter of constitution*) yang memiliki kekuatan hukum, sehingga terhadap pasal-pasal yang memiliki makna ambigu, tidak jelas, dan/atau multitafsir dapat pula dimintakan penafsirannya kepada Mahkamah Konstitusi;

8. Pasal 7 Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2004 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan, menyatakan bahwa secara hierarkis kedudukan UUD NRI 1945 adalah lebih tinggi dari Undang-Undang. Oleh karena itu, setiap ketentuan Undang-Undang tidak boleh bertentangan dengan UUD NRI 1945 (*constitutie is de hoogste wet*). Jika terdapat ketentuan dalam Undang-Undang yang bertentangan dengan UUD NRI 1945, maka ketentuan tersebut dapat dimohonkan untuk diuji melalui mekanisme pengujian Undang-Undang;
9. Berdasarkan hal-hal tersebut di atas, Pemohon berpendapat bahwa Mahkamah Konstitusi berwenang memeriksa dan memutus permohonan pengujian undang-undang ini;

II. KEDUDUKAN HUKUM PEMOHON (*LEGAL STANDING*) DAN KERUGIAN KONSTITUSIONAL PEMOHON

1. Bahwa berkaitan dengan permohonan *a quo*, Pemohon menegaskan bahwa Pemohon memiliki hak-hak konstitusional yang diatur dalam UUD NRI 1945, yaitu apabila dinyatakan sebagai tersangka berhak untuk mendapatkan perlakuan sesuai dengan prinsip *due process of law* sebagai konsekuensi dari dinyatakannya Negara Republik Indonesia sebagai negara hukum, sebagaimana diatur dalam Pasal 1 ayat (3); dan hak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum, sebagaimana diatur dalam Pasal 28D ayat (1);
2. Bahwa ketentuan Pasal 51 ayat (1) UU 7/2020 mengatur Pemohon adalah pihak yang menganggap hak dan/atau kewenangan konstitusionalnya dirugikan oleh berlakunya undang-undang, yaitu:
 - a. perorangan WNI;

- b. kesatuan masyarakat hukum adat sepanjang masih hidup dan sesuai dengan perkembangan masyarakat dan prinsip negara kesatuan RI yang diatur dalam undang-undang;
 - c. badan hukum publik dan privat, atau;
 - d. lembaga negara;
3. Bahwa Penjelasan **Pasal 51 ayat (1) UU MK** menyatakan:
- “Yang dimaksud dengan Hak Konstitusional adalah hak-hak yang diatur dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia tahun 1945 “.
- Pasal 51 ayat (2):**
- “Pemohon wajib menguraikan dengan jelas dalam permohonannya tentang hak dan/ atau kewenangan konstitusionalnya sebagaimana dimaksud pada ayat (1)”.
- Pasal 51 ayat (3):**
- “Dalam permohonan sebagaimana dimaksud pada ayat (2), pemohon wajib menguraikan dengan jelas bahwa:
- a. Pembentukan undang-undang tidak memenuhi ketentuan berdasarkan undang-undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945; dan/atau
 - b. Materi muatan dalam ayat, pasal, dan/atau bagian undang-undang dianggap bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945”.
4. Bahwa dengan mengacu pada ketentuan Pasal 51 ayat (1) Undang-Undang Mahkamah Konstitusi beserta penjelasannya, terdapat 2 (dua) syarat yang harus dipenuhi untuk menguji apakah Pemohon memiliki kedudukan hukum (*Legal Standing*) dalam perkara pengujian undang-undang, yaitu (i) terpenuhinya kualifikasi untuk bertindak sebagai Pemohon, dan (ii) adanya hak dan/atau Kewenangan Konstitusional dari Pemohon yang dirugikan dengan berlakunya suatu undang-undang;
5. Bahwa Pemohon beranggapan hak-hak konstitusional Pemohon yang diatur di dalam UUD NRI 1945 sebagaimana diuraikan dalam angka 2 di atas, telah dirugikan dengan berlakunya undang-undang, yakni Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2002 Nomor 27, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4189 khususnya Pasal 78. Bunyi selengkapnya dari pasal tersebut adalah sebagai berikut:
- “Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim”;

6. Bahwa pada saat mengajukan permohonan ini, Pemohon berstatus sebagai Wajib Pajak Badan Hukum Privat yang telah dirugikan atas putusan yang didasarkan pada ketentuan tersebut;
7. Bahwa sebagai warga negara yang baik, Pemohon mematuhi hukum sepanjang pelaksanaannya dan norma hukum yang digunakan tidak bertentangan dengan norma hukum yang lebih tinggi dan bertentangan dengan norma moral universal;
8. Bahwa Pemohon berpendapat adalah kewenangan Majelis Hakim untuk memeriksa, mengadili dan memutus suatu sengketa yang diajukan ke Pengadilan. Namun dalam hal ini Pemohon memiliki hak untuk melakukan pembelaan diri dan menyangkal keterangan yang atau bukti-bukti yang memberatkan Pemohon, antara lain dengan cara mengajukan bukti surat atau tulisan, pengakuan para pihak, maupun keterangan ahli yang menguntungkan, yang menurut pertimbangan yang wajar dari Pemohon dapat menyangkal atau menggugurkan bukti-bukti yang membenarkan;
9. Bahwa selanjutnya terhadap kedudukan hukum para Pemohon yang menganggap hak dan/atau kewenangan Konstitusionalnya dirugikan oleh berlakunya undang-undang, menurut Pasal 4 ayat (2) PMK 7/2025 yang mengacu Yurisprudensi Mahkamah Konstitusi pada Putusan MK No. 006/PUU-III/2005 *juncto* Putusan No. 011/PUUV/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 apabila:
 - a. Ada hak dan/atau kewenangan konstitusional Pemohon yang diberikan oleh UUD NRI 1945.
 - b. Hak dan/atau kewenangan konstitusional Pemohon dirugikan oleh berlakunya undang-undang atau Perppu yang dimohonkan pengujian;
 - c. Kerugian konstitusional dimaksud bersifat spesifik (khusus) dan aktual atau setidaknya-tidaknya potensial yang menurut penalaran yang wajar dapat dipastikan akan terjadi;
 - d. Ada hubungan sebab-akibat antara kerugian konstitusional dan berlakunya undang-undang atau Perppu yang dimohonkan pengujian;
 dan

- e. Adanya kemungkinan bahwa dengan dikabulkannya Permohonan, kerugian konstitusional seperti yang didalilkan tidak lagi atau tidak akan terjadi;
10. Bahwa, untuk mengukur apakah Pemohon memiliki kedudukan Hukum (*legal standing*) sebagai Pemohon sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (2) huruf a PMK 7/2025, yakni adanya hak konstitusional pemohon yang diberikan oleh UUD NRI 1945, maka perlu dijelaskan sebagai berikut:
 Hak Konstitusional dalam UUD NRI 1945 yang menjadi dasar Pemohon antara lain:
 Pasal 28D ayat (1), menyatakan:
 “Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama dihadapan hukum”. masyarakat, bangsa, dan negaranya”;
11. Oleh karenanya Pemohon telah memenuhi syarat sebagaimana ditentukan dalam Pasal 4 ayat (2) huruf a PMK 7/2025, karena memiliki hak Konstitusional untuk memajukan dirinya dalam memperjuangkan haknya secara kolektif untuk membangun masyarakat, bangsa dan negaranya, selain itu juga berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan dan kepastian hukum yang adil sebagaimana dijamin dalam Pasal 28D ayat (1) UUD NRI 1945;
12. Bahwa mengenai parameter Konstitusional, MK telah memberikan pengertian dan batasan tentang kerugian Konstitusional yang timbul karena berlakunya suatu undang-undang, yakni harus memenuhi 5 (lima) syarat, sebagaimana diuraikan dalam Putusan Nomor 006/PUU-III/2005 dan Nomor 011/PUU-V/ 2007, sebagai berikut:
 1. Adanya hak dan/atau kewenangan Konstitusional para Pemohon yang diberikan oleh Undang-Undang Dasar 1945;
 2. Bahwa hak dan/atau kewenangan konstitusional Para pemohon tersebut dianggap oleh Para Pemohon telah dirugikan oleh suatu Undang-Undang yang diuji;
 3. Bahwa kerugian hak dan/atau Kewenangan Konstitusional Para Pemohon yang dimaksud bersifat spesifik (Khusus) dan *actual* atau setidaknya bersifat Potensial yang menurut penalaran yang wajar dapat dipastikan akan terjadi;

4. Adanya hubungan sebab akibat (*causal verband*) antar kerugian dan berlakunya Undang-Undang yang dimohonkan Pengujian;
 5. Adanya kemungkinan bahwa dengan dikabulkannya Permohonan maka kerugian dan/atau kewenangan Konstitusional yang didalilkan tidak akan atau tidak lagi terjadi;
13. Bahwa dengan mengacu pada lima parameter kerugian konstitusional yang telah ditentukan Mahkamah melalui Putusan Nomor 006/PUU-III/2005 dan Nomor 011/PUU-V/2007 tersebut, maka Pemohon memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) untuk mengajukan Permohonan karena untuk membuktikan apakah Pemohon memiliki Kedudukan Hukum sebagai Pemohon sebagaimana dimaksud dalam Pasal 51 ayat (1) huruf a UU 7/2020 dan Pasal 4 ayat (1) huruf c PMK 7/2025, yakni Pemohon adalah Badan Hukum, maka perlu dijelaskan bahwa Pemohon adalah Badan Hukum Privat yang dibuktikan dengan Akta Pendirian (Bukti P-1), Akta Perubahan, (Bukti P-2), SK Pengesahan Menkumham, (Bukti P-3), NPWP Pemohon (Bukti P-4), KTP Direksi (Bukti P-5);
14. Bahwa terhadap pengujian ketentuan Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tidak “*Ne Bis In Idem*”, Mahkamah Konstitusi memang telah menerima dan memeriksa permohonan pengujian undang-undang sebelumnya dalam Perkara Nomor 33/PUU-XXII/2024 (Bukti P-26);
15. Namun demikian, permohonan *a quo* tidak dapat dinyatakan *ne bis in idem*, karena memiliki perbedaan mendasar dengan perkara yang telah diputus tersebut, baik dari sisi subjek Pemohon, objek pengujian norma, maupun isu konstitusional yang diajukan. Adapun perbedaan-perbedaan dimaksud adalah sebagai berikut:
- 1) Perbedaan Subjek Pemohon

Bahwa dalam Perkara Mahkamah Konstitusi Nomor 33/PUU-XXII/2024, permohonan pengujian Pasal 78 UU 14/2002 diajukan oleh Pemohon yang berbeda dengan Pemohon dalam perkara *a quo*. Sedangkan dalam perkara *a quo*, Pemohon adalah Wajib Pajak / Badan Hukum Privat di Indonesia yang secara langsung mengalami kerugian konstitusional aktual akibat penerapan Pasal 78 UU 14/2002 dalam praktik peradilan pajak. Dengan demikian, kepentingan

konstitusional yang dilindungi dan dirugikan dalam perkara *a quo* berbeda secara substansial dengan perkara sebelumnya.

2) Perbedaan Objek Hukum yang Diuji

Bahwa dalam Perkara Nomor 33/PUU-XXII/2024, objek pengujian hanya difokuskan pada frasa “peraturan perundang-undangan” dalam Pasal 78 UU 14/2002.

Sementara itu, dalam perkara *a quo*, Pemohon tidak menguji frasa tersebut, melainkan secara spesifik menguji makna konstitusional dari:

- frasa “hasil penilaian pembuktian”; dan
- frasa “keyakinan Hakim”,

yang belum pernah diuji dan diputus oleh Mahkamah Konstitusi dalam perkara sebelumnya. Oleh karena itu, objek norma yang diuji dalam perkara *a quo* berbeda dan bersifat baru.

3) Perbedaan Isu Konstitusional yang Diajukan

Bahwa isu konstitusional yang diuji dalam Perkara Nomor 33/PUU-XXII/2024 berkaitan dengan cakupan dan pembatasan rujukan hukum yang digunakan oleh hakim, khususnya terkait frasa “peraturan perundang-undangan”.

Sedangkan dalam permohonan *a quo*, Pemohon mengajukan isu konstitusional yang sama sekali berbeda, yaitu:

- ketidakjelasan makna norma Pasal 78 yang membuka ruang pengabaian alat bukti;
 - penggunaan frasa “keyakinan Hakim” yang tidak dibatasi secara normatif;
 - hilangnya kepastian hukum, persamaan di hadapan hukum, dan hak atas peradilan yang adil akibat ketiadaan kewajiban eksplisit menuangkan dan menilai seluruh alat bukti dalam putusan;
- Isu-isu tersebut belum pernah dinilai dan diputus oleh Mahkamah Konstitusi.

4) Perbedaan Kerugian Konstitusional

Bahwa dalam perkara *a quo*, Pemohon mengalami kerugian konstitusional yang bersifat aktual dan konkret, berupa:

- tidak dipertimbangkannya seluruh alat bukti dalam putusan Pengadilan Pajak;
 - tertutupnya akses Pemohon untuk memperoleh pemeriksaan keberatan pajak lebih lanjut;
 - kerugian materiil dalam jumlah signifikan; Kerugian konstitusional tersebut tidak menjadi objek pemeriksaan dalam Perkara Nomor 33/PUU-XXII/2024.
16. Bahwa kerugian finansial yang dialami oleh Pemohon bersifat nyata dan terukur, yaitu sebesar Rp5.140.555.009,00 (lima miliar seratus empat puluh juta lima ratus lima puluh ribu sembilan rupiah), sebagaimana tercantum dalam Surat Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-00057/NKEB/PJ/KPP.1209/2023 tentang Pembetulan atas Surat Ketetapan Pajak PPh Pasal 25/29 Badan (Bukti P-23);
17. Bahwa selain kerugian yang bersifat finansial, Pemohon juga mengalami kerugian konstitusional berupa tidak dipertimbangkannya alat bukti keterangan Ahli dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-007055.99/2024/PP/M.XIVA Tahun 2025 tanggal 19 November 2025 (Bukti P-7). Fakta tersebut secara nyata tercermin dari putusan yang hanya terdiri atas 36 (tiga puluh enam) halaman, sementara keterangan Ahli yang diajukan oleh Pemohon berjumlah 56 (lima puluh enam) halaman (Bukti P-17). Kondisi ini secara jelas menunjukkan bahwa alat bukti keterangan Ahli tidak dinilai dan tidak dipertimbangkan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak, sehingga Pemohon kehilangan hak konstitusionalnya untuk memperoleh pemeriksaan perkara yang adil dan menyeluruh;

Putusan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari Rabu tanggal 19 November 2025 secara elektronik melalui e-TaxCourt oleh Majelis Hakim tersebut dan dibantu oleh Dr. Mursal Harahap, S.E., M.Si., sebagai Panitera Pengganti serta dihadiri oleh Tergugat dan dihadiri oleh Penggugat;

Hakim-Hakim Anggota:	Hakim Ketua,
ttd.	ttd.
Winarsih, S.P., S.H., M.M.	Dudi Wahyudi, Ak., M.M.
ttd.	
Untung Setyo Margono, S.S.T., Ak., M.S.E., M.P.P	Panitera Pengganti,
	ttd.
	Dr. Mursal Harahap, S.E., M.Si.

Salinan sesuai dengan aslinya,
Wakil Panitera,



Ditandatangani Secara Elektronik
Abdul Azis Hady
NIP 197102251992011002

Gambar 1 Bukti PUT-007055.99/2024/PP/M.XIVA Tahun 2025
tertanggal 19 November 2025 Sebanyak 36 (Tiga Puluh Enam) Halaman

**KETERANGAN AHLI MENGENAI
HUKUM ACARA PENELITIAN KEBERATAN PAJAK DAN HUKUM ACARA
PEMBETULAN PAJAK YANG MENYEBABKAN SURAT KEPUTUSAN MENJADI
BATAL**

Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang Ahli muliakan;
Kuasa Hukum Penggugat, Kuasa Hukum Tergugat, serta pengunjung sidang yang Ahli hormati.

Assalamualaikum Wr. Wb dan Salam Sejahtera kepada kita semua.

Saya Alessandro Rey, peminat dan pengkaji masalah-masalah hukum pajak sekaligus Dosen di Fakultas Hukum Universitas Sahid Jakarta. Telah menulis beberapa artikel di media dan jurnal nasional maupun internasional.

Dalam sistem perpajakan, proses penelitian keberatan dan pembetulan pajak memiliki peran krusial untuk memberikan keadilan bagi kewajiban perpajakan wajib pajak. Namun, kepatuhan terhadap hukum acara penelitian keberatan dan pembetulan pajak menjadi pondasi utama keabsahan dan keadilan dalam penetapan pajak. Sayangnya dalam sengketa *a quo*, Tergugat sebagai entitas yang berwenang telah menerbitkan Surat Keputusan Pengembalian Keberatan Penggugat tanpa mematuhi prinsip-prinsip hukum acara penelitian keberatan dan pembetulan pajak. Oleh karena itu, Penggugat meminta Ahli memberi keterangan Ahli hukum pajak sesuai dengan bidang Ahli berkaitan dengan permasalahan hukum acara penelitian keberatan dan pembetulan pajak, dan saat ini dalam proses persidangan di Pengadilan Pajak.

Gambar 2 Bukti Keterangan Ahli Tertulis sebanyak 56
(Lima Puluh Enam) Halaman (Bukti P-17)

18. Bahwa terdapat putusan Pengadilan Pajak yang dapat dijadikan rujukan dan bahan pertimbangan oleh Majelis Hakim Mahkamah Konstitusi, di mana Majelis Hakim Pengadilan Pajak secara komprehensif mempertimbangkan keterangan Ahli beserta Affidavit Ahli dalam membentuk pertimbangan hukumnya, sebagaimana tercermin dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-007500.99/2024/PP/M.XIIB Tahun 2025 tanggal 21 November 2025, yang dalam amar putusannya mengabulkan gugatan yang diajukan oleh Penggugat (Bukti P-18);

MENGADILI:

Mengabulkan Seluruhnya Gugatan Penggugat, Membatalkan Surat Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Bengkulu dan Lampung Nomor S-429/WPJ.28/2024 tanggal 5 Agustus 2024 tentang Jawaban Permohonan Penegasan CV Sumber Subur tentang Kerugian Penjualan Harta Aktiva Tetap Berwujud atas Harta yang Dilaporkan dalam Tax Amnesty, dan memerintahkan kepada Tergugat untuk menerbitkan surat keputusan yang pada pokoknya memperbolehkan Penggugat untuk membebaskan kerugian hasil penjualan harta aktiva tetap berwujud yang telah dilaporkan dalam Tax Amnesty sepanjang berhubungan dengan Mendapatkan, Menagih dan Memelihara Penghasilan, atas nama **CV SUMBER SUBUR**, NPWP: 03.258.954.1-324.000, beralamat di Jl. Ir. Sutami, Wala Abadi, Kel. Way Laga, Kec. Sukabumi - Bandar Lampung 35246, (domisili elektronik sumbersuburlampung@gmail.com);

Demikian diputuskan dalam musyawarah Majelis Hakim Pengadilan Pajak pada hari Rabu tanggal 12 Maret 2025 oleh Bambang Sujatmiko, S.H., M.H. sebagai Hakim Ketua, Bangkit Cahyono, S.S.T., Ak., M.M. dan Ari Julianto, S.E., M.M., Ak. masing-masing sebagai Hakim Anggota, dibantu oleh Dwian Widyati Haristyani, S.H., M.H. sebagai Panitera Pengganti dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum dan disampaikan kepada para pihak yang sekaligus pula dipublikasikan melalui Sistem Informasi Pengadilan Pajak pada hari Jumat tanggal 21 November

Gambar 3 Bukti Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-007500.99/2024/PP/M.XIIB Tahun 2025 tanggal 21 November 2025 sebanyak 141 halaman

19. Bahwa Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-007500.99/2024/PP/M.XIIB Tahun 2025 tanggal 21 November 2025 secara nyata memberikan ruang dan bobot pembahasan yang signifikan terhadap keterangan Ahli, yang dituangkan dalam 80 (delapan puluh)

halaman dan tercantum dalam putusan pada halaman 80 sampai dengan halaman 117 (Bukti P-19);

C. Keterangan Ahli

bahwa untuk meperkuat gugatan yang disampaikan, Penggugat menghadirkan Ahli (Dr. Alessandro Rey, S.H., M.H., M.Kn., BSC, MBA) untuk memberikan keterangan dalam persidangan;

bahwa keterangan ahli pada pokoknya diberikan berkaitan dengan dua hal sebagaimana menjadi pertanyaan Penggugat yaitu:

- 1) Apakah Surat a quo (objek gugatan) merupakan keputusan (Beschikking) dan bukan peraturan (Regeling) sehingga Beschikking tersebut dapat diajukan gugatan dan,
- 2) Apakah kerugian akibat dari penjualan aktiva berwujud dalam Sengketa a quo berupa kendaraan mobil truk yang telah diungkapkan pada pengampunan pajak (tax amnesty), dapat diperhitungkan sebagai biaya/pengurang penghasilan bruto;

bahwa selanjutnya ahli telah memberikan keterangan dengan pokok-pokok penjelasan sebagai berikut:

- a. Pendapat Ahli Terhadap Pertanyaan "Apakah Surat a quo merupakan keputusan (Beschikking) dan bukan peraturan (Regeling) sehingga Beschikking tersebut dapat diajukan gugatan:
 - Adapun yang dimaksud dengan Surat a quo dalam Perkara a quo adalah mengenai Surat Nomor S-429/WPJ.28/2024 tertanggal 5 Agustus 2024 Perihal Jawaban Permohonan Penegasan CV Sumber Subur tentang Kerugian Penjualan Harta Aktiva Tetap Berwujud atas Harta yang Dilaporkan dalam tax amnesty;
 - Surat a quo merupakan jawaban atas Surat Permohonan Penggugat mengenai Penegasan atas adanya kerugian akibat penjualan harta aktiva tetap berwujud kendaraan mobil truk Penggugat yang telah diungkapkan pada program pengampunan pajak (tax amnesty) yang mana pada pokoknya Penggugat bertanya kepada Tergugat, Apakah kerugian atas penjualan kendaraan mobil truk tersebut dapat diperhitungkan sebagai beban kerugian sehingga dapat menjadi pengurang dari penghasilan bruto Penggugat;

Halaman 80 dari 141 halaman. Putusan Nomor 007500.99/2024/PP/M.XIIB Tahun 2025
CV Sumber Subur

Gambar 4 Bukti Keterangan Ahli Dimuat Utuh dalam PUT-
007500.99/2024/PP/M.XIIB Tahun 2025 tanggal 21 November 2025

5. Terhadap kendaraan truk Penggugat sebagaimana telah diuraikan di atas, oleh karenanya menurut Ahli tidak dapat dikoreksi fiskal oleh Tergugat, dan dengan demikian keputusan (beschikking) Tergugat untuk melakukan koreksi fiskal adalah tindakan yang tidak berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku dan oleh karenanya keputusan Tergugat harus dinyatakan tidak sah dan batal demi hukum.
- D. Affidavit Ahli Hukum Pajak
- bahwa berkaitan dengan Affidavit Ahli Hukum Pajak, akan dibahas pokok yang disampaikan, dan hanya berkaitan dengan hal-hal yang belum dibahas dalam Keterangan Ahli Hukum, sebagai berikut:

Halaman 117 dari 141 halaman. Putusan Nomor 007500.99/2024/PP/M.XIIB Tahun 2025
CV Sumber Subur

Gambar 5 Bukti Keterangan Ahli Dimuat Utuh dalam PUT
007500.99/2024/PP/M.XIIB Tahun 2025 tanggal 21 November 2025

20. Bahwa selain keterangan Ahli, Affidavit Ahli juga telah dipertimbangkan secara utuh oleh majelis hakim, sebagaimana tercermin dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-007500.99/2024/PP/M.XIIB Tahun 2025 tanggal 21 November 2025, di mana Affidavit Ahli yang diajukan oleh Penggugat sebanyak 4 (empat) lembar dimuat secara lengkap dalam putusan pada halaman 117 sampai dengan halaman 121 (Bukti P-20);

5. Terhadap kendaraan truk Penggugat sebagaimana telah diuraikan di atas, oleh karenanya menurut Ahli tidak dapat dikoreksi fiskal oleh Tergugat, dan dengan demikian keputusan (beschikking) Tergugat untuk melakukan koreksi fiskal adalah tindakan yang tidak berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku dan oleh karenanya keputusan Tergugat harus dinyatakan tidak sah dan batal demi hukum.
- D. Affidavit Ahli Hukum Pajak
- bahwa berkaitan dengan Affidavit Ahli Hukum Pajak, akan dibahas pokok yang disampaikan, dan hanya berkaitan dengan hal-hal yang belum dibahas dalam Keterangan Ahli Hukum, sebagai berikut:

Halaman 117 dari 141 halaman. Putusan Nomor 007500.99/2024/PP/M.XIIB Tahun 2025
CV Sumber Subur

Gambar 5 Bukti Affidavit Ahli Dimuat Utuh dalam PUT-
007500.99/2024/PP/M.XIIB Tahun 2025 tanggal 21 November 2025

21. Bahwa rujukan terhadap putusan tersebut menegaskan adanya kewajiban yuridis bagi majelis hakim untuk menilai dan mempertimbangkan setiap alat bukti yang diajukan oleh para pihak, sesuai dengan ketentuan Pasal 84 ayat (1) huruf f UU Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;
22. Bahwa kerugian konstitusional lain yang dialami oleh Pemohon adalah bukti yang Pemohon sampaikan selama proses pemeriksaan gugatan tidak dipertimbangkan satu per satu sebagaimana ketentuan Pasal 84 ayat (1) huruf f UU Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.
- Pasal 84 ayat (1) huruf f UU Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak menyatakan:

“Putusan Pengadilan Pajak harus memuat:

- f. pertimbangan dan penilaian setiap bukti yang diajukan dan hal yang terjadi dalam persidangan selama sengketa itu diperiksa;”
(Bukti P-25);

23. Bahwa bukti-bukti yang tidak dipertimbangkan oleh Majelis Hakim dalam putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-007055.99/2024/PP/M.XIVA Tahun 2025 tertanggal 19 November 2025 telah Pemohon rangkum sebagai berikut:

No	No Bukti	Keterangan	Jumlah Halaman Asli	Jumlah Hal. dalam Putusan	Kesimpulan
1.	Bukti P-2	Surat Nomor S-1660/PJ/WPJ.12/2024 tertanggal 30 Juli 2024 tentang Pemberitahuan Surat Keberatan yang Tidak Memenuhi Persyaratan	2 hal.	- Dicantumkan pada halaman: 1, 4, 5, 10, 16, 19, 20, 21, 25, 26, 27, 30, 33, 34, 35. (Disebut sebanyak 22 kali di 15 hal.)	Hanya dicantumkan, tetapi tidak dipertimbangkan maupun dinilai, sehingga Majelis tidak memenuhi ketentuan Pasal 84 ayat (1) huruf f UU 14/2002.
2.	Bukti P-3	Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Penghasilan Nomor 00040/206/19/65 1/23 tanggal 14 September 2023 Tahun Pajak 2019	2 hal.	- Dicantumkan pada halaman: 4, 6, 17, 18, 20, 21. (Disebut sebanyak 8 kali di 6 hal.)	Hanya dicantumkan, tetapi tidak dipertimbangkan maupun dinilai, sehingga Majelis tidak memenuhi ketentuan Pasal 84 ayat

No	No Bukti	Keterangan	Jumlah Halaman Asli	Jumlah Hal. dalam Putusan	Kesimpulan
					(1) huruf f UU 14/2002.
3.	Bukti P-4	Surat Keputusan Direktur Jenderal Pajak tentang Pembetulan atas Surat Ketetapan Pajak PPh Pasal 25/29 Badan Nomor KEP-00057/NKEB/PJ/KPP.1209/2023 tanggal 20 Oktober 2023 tahun pajak 2019	2 hal.	- Dicantumkan pada halaman: 4, 6, 18, 19, 20, 21, 27, 29. (Disebut sebanyak 9 kali di 8 hal.)	Hanya dicantumkan, tetapi tidak dipertimbangkan maupun dinilai, sehingga Majelis tidak memenuhi ketentuan Pasal 84 ayat (1) huruf f UU 14/2002.
4.	Bukti P-5	Surat Pengajuan Keberatan nomor 025/ARION/PJK/I/2024 tertanggal 22 Januari 2024	52 hal.	- Dicantumkan pada halaman: 4, 6, 13, 21. (Disebut sebanyak 4 kali di 4 hal.)	Hanya dicantumkan, tetapi tidak dipertimbangkan maupun dinilai, sehingga Majelis tidak memenuhi ketentuan Pasal 84 ayat (1) huruf f UU 14/2002.
5.	Bukti P-6	Draft Berita Acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan, Risalah Pembahasan, dan Ikhtisar Hasil Pembahasan Akhir dari email Tergugat	18 hal.	- Dicantumkan pada halaman: 7, 12, 21, 24, 28, 30. (Disebut sebanyak 6 kali di 6 hal.)	Hanya dicantumkan, tetapi tidak dipertimbangkan maupun dinilai, sehingga Majelis tidak memenuhi ketentuan Pasal 84 ayat (1) huruf f UU 14/2002.
6.	Bukti P-7	Perhitungan Jumlah Pajak Kurang Bayar Menurut Penggugat	2 hal.	- Dicantumkan pada halaman: 21, 27. (Disebut sebanyak 2 kali di 2 hal.)	Hanya dicantumkan, tetapi tidak dipertimbangkan maupun dinilai, sehingga Majelis tidak memenuhi ketentuan Pasal 84 ayat

No	No Bukti	Keterangan	Jumlah Halaman Asli	Jumlah Hal. dalam Putusan	Kesimpulan
					(1) huruf f UU 14/2002.
7.	Bukti P-8	Surat Tanggapan Tergugat Nomor S-21/STG/WPJ.12/2024 Tanggal 19 September 2024 tentang Surat Tanggapan atas Pengajuan Gugatan Terhadap Surat Keputusan	7 hal.	- Dicantumkan pada halaman: 3, 14. (Disebut sebanyak 2 kali di 2 hal.)	Hanya dicantumkan, tetapi tidak dipertimbangkan maupun dinilai, sehingga Majelis tidak memenuhi ketentuan Pasal 84 ayat (1) huruf f UU 14/2002.
8.	Bukti P-9	Perhitungan Jumlah Pajak Kurang Bayar Menurut Penggugat pada Sanggahan Kedua	3 hal.	- Dicantumkan pada halaman: 22. (Disebut sebanyak 1 kali di 1 hal.)	Hanya dicantumkan, tetapi tidak dipertimbangkan maupun dinilai, sehingga Majelis tidak memenuhi ketentuan Pasal 84 ayat (1) huruf f UU 14/2002.
9.	Bukti P-10	SPT Tahunan PPh Badan Tahun 2019	22 hal.	- Dicantumkan pada halaman: 22, 31. (Disebut sebanyak 2 kali di 2 hal.)	Hanya dicantumkan, tetapi tidak dipertimbangkan maupun dinilai, sehingga Majelis tidak memenuhi ketentuan Pasal 84 ayat (1) huruf f UU 14/2002.
10.	Bukti P-11	Sanggahan SPHP Pertama Nomor 007/ARION-PJK/V/2023 Tanggal 22 Mei 2023	31 hal.	- Dicantumkan pada halaman: 22. (Disebut sebanyak 1 kali di 1 hal.)	Hanya dicantumkan, tetapi tidak dipertimbangkan maupun dinilai, sehingga Majelis tidak memenuhi ketentuan Pasal 84 ayat

No	No Bukti	Keterangan	Jumlah Halaman Asli	Jumlah Hal. dalam Putusan	Kesimpulan
					(1) huruf f UU 14/2002.
11.	Bukti P-12	Sanggahan SPHP Kedua Nomor 002/ARION-PJK/VI/2023 Tanggal 16 Juni 2023	27 hal.	- Dicantumkan pada halaman: 8, 22, 29, 31. (Disebut sebanyak 5 kali di 4 hal.)	Hanya dicantumkan, tetapi tidak dipertimbangkan maupun dinilai, sehingga Majelis tidak memenuhi ketentuan Pasal 84 ayat (1) huruf f UU 14/2002.
12.	Bukti P-13	Keterangan Ahli Mengenai Hukum Acara Penelitian Keberatan Pajak dan Hukum Acara Pembetulan Pajak yang Menyebabkan Surat Keputusan Menjadi Batal	56 hal.	- Dicantumkan pada halaman: 23, 28, 33. (Disebut sebanyak 3 kali di 3 hal.)	Hanya dicantumkan, tetapi tidak dipertimbangkan maupun dinilai, sehingga Majelis tidak memenuhi ketentuan Pasal 84 ayat (1) huruf f UU 14/2002.

24. Berdasarkan uraian dan bukti di atas, terbukti secara nyata bahwa Majelis Hakim hanya melakukan penilaian terhadap 1 (satu) bukti, yaitu Bukti P-1 berupa Akta Perusahaan, yang bahkan sekadar berkaitan dengan verifikasi legal standing Penggugat. Sementara 12 (dua belas) bukti lainnya, yakni Bukti P-2 sampai dengan Bukti P-13, tidak dinilai, tidak dianalisis, dan tidak dipertimbangkan dalam putusan, melainkan hanya dicantumkan secara administratif tanpa penilaian substansi;
25. Bahwa terdapat contoh putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-007500.99/2024/PP/M.XIIB Tahun 2025 tanggal 21 November 2025 (Bukti P-18) yang mengabulkan gugatan Penggugat, di mana majelis hakim secara nyata mempertimbangkan setiap alat bukti yang diajukan. Hal tersebut dibuktikan dengan dipertimbangkannya Bukti P-4 yang disampaikan oleh Penggugat berupa Surat Permintaan Nomor S-892/P2DK/KPP.2804/2023 tanggal 7 November 2023 tentang Permintaan Penjelasan atas Data dan/atau Keterangan, yang secara eksplisit

dicantumkan, dinilai, dan dijadikan bagian dari pertimbangan hukum majelis sebagaimana tercantum pada halaman 132 putusan tersebut:

Adanya surat jawaban dari Kepala Kantor Wilayah tersebut, menimbulkan kewajiban bagi Wajib Pajak untuk membetulkan SPT Tahunan yang telah disampaikan (atau setidaknya potensi kewajiban membetulkan SPT) karena dalam SPT Tahunan PPh Penggugat tahun pajak 2022 telah membebankan kerugian akibat penjualan aktiva yang dideklarasikan dalam Program Pengampunan Pajak (dan itu dianggap tidak benar oleh Tergugat). Dalam Surat Tergugat Nomor S-892/P2DK/KPP.2804/2023 tanggal 7 November 2023, walaupun dengan judul permintaan penjelasan, Tergugat telah meminta Penggugat untuk membetulkan SPT Tahunan 2022 dan membayar kekurangan pajak terutang;

bahwa menurut Pengadilan Pajak, dalam menganalisa objek gugatan a quo sebagai suatu Keputusan TUN, tidak dapat dilihat hanya dari surat tersebut sebagai surat jawaban atas pertanyaan Penggugat, namun harus difahami sebagai suatu rangkaian proses berkaitan dengan pelaksanaan kewajiban Penggugat sebagai

Halaman 132 dari 141 halaman. Putusan Nomor 007500.99/2024/PP/M.XIIB Tahun 2025
CV Sumber Subur

Gambar 6 Contoh Putusan Pengadilan Pajak yang Mempertimbangkan dan Menilai Setiap Bukti yang diajukan oleh Penggugat

26. Bahwa contoh lain praktik peradilan di Pengadilan Pajak dapat ditemukan dalam Putusan Nomor PUT-001416.15/2025/PP/M.IVB Tahun 2025 tanggal 30 September 2025 (Bukti P-21), yang mengabulkan banding Pemohon Banding, di mana Majelis Hakim secara nyata mempertimbangkan dan menilai alat bukti yang diajukan oleh Pemohon Banding. Hal tersebut tercermin dari dipertimbangkannya Bukti PB-16 berupa keberatan atas legal standing Terbanding dalam beracara di Pengadilan Pajak, yang dinilai dan dijadikan bagian dari pertimbangan hukum majelis pada halaman 60 sampai dengan halaman 61 putusan tersebut, termasuk penilaian majelis bahwa Surat Tugas Terbanding masih kurang tepat dan perlu dilakukan perbaikan;

Menimbang bahwa berdasarkan pemeriksaan alat bukti dalam persidangan, Pengadilan Pajak berpendapat sebagai berikut:

bahwa Pemohon Banding juga menyampaikan penjelasan dan argumentasi hukum sebagai berikut:

- bahwa Pemohon Banding menolak koreksi yang dilakukan oleh Terbanding karena menganggap Keputusan Terbanding Nomor KEP-00277/KEB/PJ/WPJ.05/2024 tanggal 20 November 2024 tentang Keberatan Wajib Pajak atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Penghasilan Tahun Pajak 2018 tidak sah dan tidak berdasar hukum, terutama mengenai koreksi Harga Pokok Penjualan (HPP);
- Keberatan Pemohon Banding atas Legal Standing Kuasa Hukum Terbanding bahwa Pemohon Banding menyatakan keberatan atas legal standing kuasa hukum Terbanding karena menganggap Surat Tugas yang disampaikan oleh Tim Kuasa Hukum Terbanding tidak sah; bahwa dalam banding yang diajukan Pemohon Banding, pihak Terbanding adalah Direktur Jenderal Pajak. Namun, kuasa hukum Terbanding yang hadir di persidangan adalah Tim Kuasa Hukum yang terdiri dari Pejabat Eselon III yang mendapat pelimpahan kewenangan dari Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jakarta Barat;

*Halaman 60 dari 77 halaman. Putusan Nomor PUT-001416.15/2025/PP/M.IVB Tahun 2025
CV Citralindo Mandiri*

bahwa Surat Tugas Tim Kuasa Hukum Terbanding tidak secara eksplisit mencantumkan identitas pemberi kuasa yaitu Direktur Jenderal Pajak sebagai pihak yang sah mewakili Terbanding. Hal ini menimbulkan keraguan terkait hubungan hukum antara pemberi dan penerima kuasa, sebagaimana disyaratkan dalam Pasal 34 ayat (1) dan (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (UU PP);

bahwa Surat Tugas tersebut juga tidak mencantumkan jangka waktu berlaku atau masa berlaku penunjukan, yang menimbulkan ketidakpastian hukum;

bahwa berdasarkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-305/PJ/2024, kewenangan untuk menerbitkan Surat Tugas dalam rangka menghadiri sidang memang didelegasikan kepada Kepala Kanwil DJP. Namun, delegasi ini terbatas pada penerbitan Surat Tugas kepada pegawai di lingkungan Kanwil DJP, dan bukan merupakan pelimpahan kewenangan kuasa hukum atas nama Direktur Jenderal Pajak sebagai pihak terbanding. Oleh karena itu, keabsahan kuasa hukum Terbanding patut dipertanyakan;

bahwa Pemohon Banding berpendapat bahwa Surat Tugas Terbanding tidak memenuhi standar formil Surat Kuasa Khusus yang diatur dalam SEMA Nomor 7 Tahun 2012;

bahwa implikasi hukum dari Surat Tugas yang tidak sah adalah semua keputusan dan tindakan yang dibuat atas nama Direktur Jenderal Pajak menjadi tidak sah, pelimpahan wewenang tidak memiliki dasar hukum yang sah, kehadiran Tim Kuasa Hukum Terbanding menjadi tidak sah, serta dokumen yang disampaikan oleh Tim Kuasa Hukum Terbanding selama persidangan berpotensi tidak disertakan atau tidak dipertimbangkan dalam putusan Pengadilan Pajak;

bahwa dalam persidangan, Majelis Hakim menilai Surat Tugas Terbanding masih kurang tepat dan menyarankan agar diperbaiki;

- Mengenai Pokok Sengketa dan Alasan Banding (Koreksi atas Harga Pokok Penjualan)
 1. Ketiadaan Rincian Koreksi dan Pelanggaran Prosedural oleh Terbanding bahwa Terbanding menyatakan adanya koreksi Harga Pokok Penjualan (HPP) sebesar Rp3.307.190.143,00 yang berasal dari pembelian yang tidak

*Halaman 61 dari 77 halaman. Putusan Nomor PUT-001416.15/2025/PP/M.IVB Tahun 2025
CV Citralindo Mandiri*

Gambar 7 Contoh Putusan Pengadilan Pajak yang Mempertimbangkan dan

Menilai Setiap Bukti yang diajukan oleh Pemohon Banding

27. Bahwa perlu Pemohon sampaikan, pada saat persidangan di Pengadilan Pajak tanggal 25 Januari 2024, Pemohon telah menyampaikan kepada Majelis Hakim suatu pernyataan yang berasal dari ucapan salah satu pegawai Direktorat Jenderal Pajak, yaitu bahwa Pemohon tidak akan dapat memenangkan perkara di Pengadilan Pajak apabila tidak memiliki “orang dalam” di lingkungan Pengadilan Pajak (Bukti P-22). Hal tersebut merupakan fakta yang sangat serius karena mencerminkan adanya persepsi dan praktik yang berpotensi merusak prinsip independensi, imparialitas, serta keadilan peradilan;
28. Bahwa Pemohon telah mengalami kerugian konstitusional berupa tidak terjaminnya hak atas peradilan yang adil, persamaan di hadapan hukum, dan kepastian hukum, akibat adanya praktik dan persepsi bahwa hasil perkara di Pengadilan Pajak tidak sepenuhnya ditentukan oleh kekuatan pembuktian dan argumentasi hukum, melainkan oleh faktor non-yuridis berupa keberadaan “orang dalam”. Kerugian tersebut bersifat nyata, aktual, dan dialami langsung oleh Pemohon dalam proses persidangan, sehingga memenuhi syarat kerugian konstitusional sebagaimana dimaksud dalam praktik Mahkamah Konstitusi;
29. Bahwa perlu Pemohon sampaikan, Pemohon telah mengajukan surat kepada Pengadilan Pajak Nomor 001/ARION-PJK/XII/2025 tanggal 1 Desember 2025 perihal Permohonan Pembetulan Putusan Nomor PUT-007055.99/2024/PP/M.XIVA Tahun 2025 antara PT Arion Indonesia melawan Direktur Jenderal Pajak (Bukti P-24). Namun demikian, sampai dengan disampaikannya perbaikan permohonan ini, Pengadilan Pajak tidak memberikan tanggapan atau respons apa pun atas permohonan pembetulan tersebut;
30. Bahwa dalam Permohonan Pembetulan Putusan Nomor 001/ARION-PJK/XII/2025 tanggal 1 Desember 2025 tersebut, Pemohon secara tegas telah menyampaikan keberatan bahwa setiap alat bukti yang diajukan Pemohon dalam proses pemeriksaan gugatan di Pengadilan Pajak tidak dipertimbangkan dan tidak dinilai sebagai bagian dari pertimbangan hukum dalam penyusunan Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-007055.99/2024/PP/M.XIVA Tahun 2025 tanggal 19 November 2025;

31. Bahwa pengabaian terhadap sebagian besar alat bukti yang secara sah dan resmi diajukan oleh Pemohon menunjukkan bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak melaksanakan kewajiban untuk melakukan pertimbangan dan penilaian terhadap setiap alat bukti sebagaimana secara tegas diperintahkan oleh Pasal 84 ayat (1) huruf f Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Majelis Hakim justru menggunakan kewenangan penilaian pembuktian sebagaimana diatur dalam Pasal 76 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak secara keliru dan menyimpang, dengan cara menyingkirkan alat bukti yang telah diajukan secara sah tanpa penilaian yang jelas dan rasional, padahal Pasal 76 hanya memberikan kewenangan kepada hakim untuk menentukan apa yang harus dibuktikan dan menilai pembuktian, bukan untuk mengabaikan alat bukti yang telah diajukan para pihak. Akibatnya, alasan hukum dalam putusan yang disusun berdasarkan Pasal 84 ayat (1) huruf h Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak dibangun di atas rekonstruksi fakta yang tidak lengkap, karena hanya bersandar pada bukti-bukti tertentu, sehingga pertimbangan hukum menjadi tidak utuh dan tidak sepenuhnya dapat diuji rasionalitasnya, baik oleh para pihak maupun oleh mekanisme pengawasan peradilan. Pelanggaran ini telah disampaikan oleh Pemohon melalui Permohonan Pembetulan Putusan dan permohonan sidang cepat, namun tidak memperoleh tanggapan dari Pengadilan Pajak, meskipun fakta pengabaian alat bukti tersebut dapat diverifikasi secara nyata dari putusan dan berkas perkara;
32. Oleh karena itu, berdasarkan dasar-dasar hukum tersebut di atas, Pemohon secara konstitusional memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) untuk mengajukan Permohonan Uji Materiil Pasal 78 UU nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak terhadap UUD NRI 1945 kepada Mahkamah Konstitusi;

III. ALASAN-ALASAN PERMOHONAN PENGUJIAN PASAL 78 UNDANG-UNDANG NOMOR 14 TAHUN 2002 TENTANG PENGADILAN PAJAK TERHADAP PASAL 1 AYAT (3) PASAL 24 AYAT (1) PASAL 27 AYAT(1) PASAL 28D AYAT (1) UUD NRI 1945.

1. Bahwa Negara Republik Indonesia sebagaimana ditegaskan oleh ketentuan Pasal 1 ayat (3) UUD NRI 1945 adalah “negara hukum”. Para Penyusun UUD NRI 1945 yang biasa disebut sebagai “*the founding fathers*” bangsa ini menjelaskan bahwa Negara Republik Indonesia berdasar atas hukum (*rechtsstaat*), tidak berdasar atas kekuasaan semata (*Machtstaat*) Penyebutan kata “*rechtsstaat*” dan “*machtstaat*” di sini menunjukkan bahwa para pendiri Negara RI mengacu kepada konsep negara hukum atau “*rechtsstaat*” di Jerman. Julius Stahl menyebutkan bahwa ada tiga ciri *rechtsstaat* itu yakni:
 - a) perlindungan hak asasi manusia;
 - b) pembagian kekuasaan; dan
 - c) pemerintahan berdasarkan undang-undang dasar.
2. AV Dicey merumuskan negara hukum (*rule of law*) dengan tiga ciri yakni adanya:
 - a) supermasi hukum;
 - b) persamaan di hadapan hukum; dan
 - c) “*due process of law*”.

Dalam pemahaman tentang negara hukum di zaman sekarang, maka ciri-ciri negara hukum yang dirumuskan oleh Stahl dan Dicey itu digabungkan dan pada umumnya diterima para akademisi hukum sebagai ciri dari negara hukum modern.

3. Bahwa terkait dengan apa yang dirumuskan Dicey di atas, *due process of law* biasanya diartikan sebagai “*a fundamental, constitutional guarantee that all legal proceeding will be fair and that one will be given notice of the proceedings and an opportunity to be heard the government act take away one’s life, liberty or property. Also a constitutional guarantee that the law shall not be unreasonable, arbitrary, or capricious*”. Sedangkan kata *arbitrary* di sini diartikan “*a course of action or decision that not based on the reason or judgement but on personal will or discretion without regards to rules standard*”. Penekanan terhadap *due process of law* sebagai salah satu ciri negara hukum membawa konsekuensi bahwa tindakan-tindakan aparatur penyelenggara negara bukan saja harus didasarkan atas norma norma hukum materil yang adil, tetapi juga harus didasarkan pada hukum formil yang mengatur prosedur untuk menegakkan ketentuan-ketentuan hukum

materil yang memenuhi syarat-syarat keadilan. Norma-norma hukum prosedur itu haruslah bersifat *fair*. Ketentuan-ketentuan tentang prosedur tidak boleh bersifat arbitrer menurut selera penyelenggara kekuasaan Negara;

4. Bahwa UU Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak adalah ketentuan-ketentuan hukum acara yang harus mencerminkan adanya "*due process of law*" yang *fair*, pasti dan adil, jauh dari hal-hal yang bersifat arbitrer. Oleh karena upaya hukum dari Wajib Pajak yang ingin ditegakkan oleh Pengadilan Pajak yang membawa akibat sanksi hukum yang terkait dengan hak-hak dan kewajiban wajib pajak, maka hukum prosedur untuk menegakkan hukum materil itu haruslah bukan saja harus bersifat *fair*, tetapi juga bersifat pasti dan adil. Ketidakfajaran, ketidakpastian dan ketidakadilan hukum prosedural dapat menyebabkan pelanggaran penerapan hukum materil yang secara prosedural tidak memenuhi standar *due process of law*, kepastian hukum dan keadilan;
5. Bahwa lebih berbahaya lagi apabila hukum procedural ini dilakukan secara arbitrer oleh aparat penegak hukum. Tindakan, langkah dan Keputusan aparaturnya penegak hukum bukan didasarkan pada kaidah hukum yang pasti dan adil, tetapi dilakukan berdasarkan selera penegak hukum itu sendiri. Padahal di negara hukum, hukumlah yang menjadi panglima, bukan *person person* penegak hukum. Inilah yang di Amerika Serikat disebut oleh Dicey dengan istilah "*the rule of law not of man*". Kaidah-kaidah hukum yang tidak pasti pada satu pihak, atau malah ketiadaan kaidah hukum yang mengatur prosedur dalam penegakan hukum pidana, bukan saja dapat merusak citra Negara hukum sebagaimana ditegaskan oleh konstitusi, tetapi juga membuka peluang selebar-lebarnya bagi penggunaan kekuasaan (*machtstaat*) dan pelanggaran hak asasi manusia. Padahal, Pasal 28 I ayat (4) UUD NRI 1945 mengatur bahwa:
 "perlindungan, pemajuan, penegakan, dan pemenuhan hak asasi manusia adalah tanggung jawab negara, terutama pemerintah".
6. Bahwa ketika salah satu badan hukum ditetapkan atau diwajibkan melakukan pembayaran pajak terutang yang dilakukan dari proses pemeriksaan yang tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan

perpajakan, maka badan hukum tersebut pada hakikatnya berhadapan dengan pemerintah.

7. Jika badan hukum itu adalah badan hukum dari negara yang bersangkutan, maka pada hakikatnya dia berhadapan dengan pemerintahnya sendiri. Pemerintah melalui aparatur-aparaturannya memang berwenang menegakkan hukum kepada siapa saja yang disangka bersalah. Namun pada sisi lain, Majelis Hakim juga berkewajiban untuk memberikan perlindungan kepada warga negaranya sendiri. Karena itu, Friedman mengatakan, negara hukum harus dibedakan dalam dua kategori, yakni negara hukum dalam arti formil, yakni "*organized public power*", dan negara hukum dalam arti materiil yakni "*the rule of just law*". Lebih-lebih apabila kaidah hukum terlihat samar-samar atau kurang tegas sehingga membuka peluang multi tafsir, maka tafsir yang mengedepankan keadilan yang harus digunakan;
8. Bahwa Pasal 24 ayat (1) UUD 1945 menegaskan kekuasaan kehakiman sebagai kekuasaan yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan. Kemerdekaan tersebut mencakup kebebasan hakim dari segala bentuk tekanan, ancaman, maupun intervensi, termasuk ancaman pertanggungjawaban perdata atas putusan yang dijatuhkan dalam menjalankan fungsi yudisial. Oleh karena itu, setiap norma undang-undang yang membuka ruang pemidanaan atau pemidanaan semu berupa gugatan perdata terhadap hakim atas putusan yudisialnya, pada hakikatnya telah menggerus prinsip independensi kekuasaan kehakiman;
9. Bahwa Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak, dengan membuka kemungkinan hakim Pengadilan Pajak dimintakan pertanggungjawaban perdata atas putusan atau tindakan yudisialnya, menempatkan hakim dalam posisi rentan terhadap tekanan non-yudisial dan menimbulkan efek gentar (*chilling effect*) dalam memutus perkara. Norma tersebut tidak hanya mencampurkan fungsi yudisial dengan rezim pertanggungjawaban perdata, tetapi juga membuka ruang intervensi kekuasaan lain terhadap kekuasaan kehakiman. Dengan demikian, Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak bertentangan dengan Pasal 24 ayat (1) UUD 1945 dan tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat;
10. Bahwa Pasal 27 ayat (1) UUD 1945 menjamin prinsip persamaan kedudukan setiap warga negara di hadapan hukum dan pemerintahan (*equality before*

the law), yang menuntut agar setiap subjek hukum diperlakukan secara setara, adil, dan proporsional, serta tidak dikenai perlakuan khusus yang bersifat diskriminatif, baik dalam bentuk pengistimewaan maupun pembebanan yang tidak seimbang. Prinsip tersebut juga mengandung larangan terhadap pembentukan norma hukum yang menempatkan warga negara atau kelompok tertentu dalam posisi hukum yang tidak setara tanpa dasar rasional dan objektif;

11. Bahwa Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak justru menciptakan ketidaksetaraan di hadapan hukum, karena membuka kemungkinan hakim Pengadilan Pajak dimintakan pertanggungjawaban perdata atas putusan yudisialnya, sementara hakim pada lingkungan peradilan lain yang menjalankan fungsi yudisial yang sama tidak dikenai rezim pertanggungjawaban perdata serupa. Perlakuan yang berbeda tersebut tidak memiliki dasar objektif dan rasional, karena seluruh hakim pada hakikatnya menjalankan fungsi kekuasaan kehakiman yang sama. Akibatnya, Pasal 78 UU 14/2002 menempatkan hakim Pengadilan Pajak dalam kedudukan hukum yang lebih lemah dan rentan dibandingkan hakim lainnya, sehingga bertentangan dengan prinsip persamaan kedudukan di hadapan hukum sebagaimana dijamin Pasal 27 ayat (1) UUD 1945 dan karenanya tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat;
12. Bahwa menurut hemat Pemohon, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang kaidah konstitusionalnya diatur di dalam Pasal 28D ayat (1), akan terwujud jika Pasal 78 UU 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tidak membuka peluang multitafsir. Sebagaimana Pemohon ajukan uji materiil kepada Mahkamah Konstitusi, karena membawa implikasi yang langsung kepada hak dan kewajiban, maka atas hal tersebut haruslah tegas dan pasti. Dalam kepastian itulah terletak adanya jaminan dan perlindungan;
13. Akibat kekosongan norma ini, hakim Pengadilan Pajak bertindak dan menyatakan telah mempertimbangkan seluruh alat bukti; tanpa menyebut satu pun alat bukti dalam putusan, di mana Majelis Hakim yang memutus perkara *a quo* langsung menggunakan “pengetahuan hakim” sebagai dasar pertimbangan hukumnya. Yang kemudian hal ini telah terbukti terjadi pada putusan perkara Pemohon dengan putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-

007055.99/2024/PP/M.XIVA Tahun 2025 tertanggal 19 November 2025 (Bukti P-7);

14. Bahwa kemudian dalam putusan tersebut hakim pengadilan pajak tidak memberikan penilaian dan pertimbangan hukum terhadap surat gugatan Pemohon nomor 026/ARION-PJK/VIII/2024 tanggal 22 Agustus 2024 tentang Gugatan terhadap Surat Nomor S-1660/PJ/WPJ.12/2024 tertanggal 30 Juli 2024 tentang Pemberitahuan Surat Keberatan yang Tidak Memenuhi Persyaratan (Bukti P-8), tidak memberikan penilaian dan pertimbangan hukum terhadap surat bantahan Pemohon nomor 017/ARION-PJK/XI/2024 tanggal 6 November 2024 tentang Tanggapan atas Surat Nomor BG-007055.99.2024/PAN/2024 Tanggal 11 Oktober 2024 tentang Permintaan Surat Bantahan atas Surat Tanggapan (Bukti P-9) dan tidak memberikan penilaian dan pertimbangan hukum terhadap Kesimpulan yang diajukan oleh Pemohon nomor 004/ARION-G/III/2025 tanggal 5 Maret 2025 tentang Kesimpulan Akhir terkait Pokok Sengketa Gugatan terhadap Surat Direktur Jenderal Pajak terhadap Surat Nomor S-1660/PJ/WPJ.12/2024 tertanggal 30 Juli 2024 tentang Pemberitahuan Surat Keberatan yang Tidak Memenuhi Persyaratan (Bukti P-10);
15. Bahwa selanjutnya, kaidah yang terkandung di dalam Pasal 28D ayat (1) menegaskan keberadaan kepastian hukum yang adil. Apakah dengan tafsir yang memberikan kewenangan kepada Majelis Hakim Pengadilan Pajak menggunakan keyakinannya tanpa didasarkan pada pertimbangan bukti-bukti yang terungkap di persidangan;
16. Berdasarkan seluruh uraian yuridis dalam permohonan uji materiil ini yaitu Frasa Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yang berbunyi:
 “Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim.” (Bukti P-11).
17. Frasa “hasil penilaian pembuktian” dan frasa “keyakinan Hakim” adalah frasa yang dimohonkan penafsiran konstitusional. Bahwa terhadap frasa “hasil penilaian pembuktian” dan frasa “keyakinan Hakim” adalah frasa yang dimohonkan penafsiran konstitusional. Bahwa terhadap frasa “hasil penilaian pembuktian” dan frasa “keyakinan Hakim “ sepanjang tidak dimaknai

“kewajiban menuangkan seluruh alat bukti dalam putusan”, dan “kewajiban menilai dan memberikan pertimbangan hukum satu per satu alat bukti”, serta “batasan penggunaan keyakinan hakim”.

Bertentangan secara bersyarat (Inkonstitusional Bersyarat/*Conditionally Unconstitutional*) dengan pasal-pasal dalam UUD NRI 1945 sebagai batu uji konstitusional utama sebagai berikut:

Pasal 1 ayat (3), yang menyatakan:

“Negara Indonesia adalah Negara Hukum”. (Bukti P-12)

Pasal 24 ayat (1), yang menyatakan:

“Kekuasaan Kehakiman merupakan kekuasaan yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan”.

Pasal 27 ayat (1) UUD NRI 1945

“Segala warga negara bersamaan kedudukannya di dalam hukum dan pemerintahan dan wajib menjunjung hukum dan pemerintahan itu dengan tidak ada kecualinya.”

Pasal 28D ayat (1), yang menyatakan:

“Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama dihadapan hukum”. (Bukti P-13)

18. Penafsiran atas frasa “serta berdasarkan keyakinan Hakim” hanya dapat digunakan setelah seluruh alat bukti yang disebutkan dalam Pasal 69 ayat (1) huruf a sampai dengan huruf d UU 14/2002 yang merupakan bukti primer telah dinilai dan diberikan pertimbangan secara utuh, objektif, dan transparan, di mana tidak boleh digunakan untuk mengabaikan alat bukti yang diajukan para pihak di Pengadilan Pajak.
19. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 78 UU 14/2002 tidak menetapkan mekanisme wajib untuk menilai seluruh alat bukti di mana hanya menyatakan bahwa putusan harus berdasarkan penilaian pembuktian dan keyakinan hakim, tetapi tidak menentukan:
 - a) kewajiban menuangkan seluruh alat bukti dalam putusan;
 - b) kewajiban menilai satu per satu alat bukti;
 - c) batasan penggunaan keyakinan hakim;
 - d) larangan menggunakan “pengetahuan hakim” secara prematur;
 - e) hubungan sistematis Pasal 78 dengan Pasal 69 tentang alat bukti;
20. Bahwa terhadap tidak dimuat dan tidak diberikan penilaian dan pertimbangan hukum terhadap seluruh alat bukti yang diajukan oleh

Pemohon dalam putusan *a quo* secara nyata dan jelas tidak menunjukkan rasa keadilan dan kepastian hukum terhadap Pemohon;

21. Bahwa dengan tidak diaturnya frasa “hasil penilaian pembuktian” dan frasa “keyakinan Hakim” adalah frasa yang dimohonkan penafsiran konstitusional. Bahwa terhadap frasa “hasil penilaian pembuktian” dan frasa “keyakinan Hakim” sepanjang tidak dimaknai “kewajiban menuangkan seluruh alat bukti dalam putusan”, dan “kewajiban menilai dan memberikan pertimbangan hukum satu per satu alat bukti”, serta “batasan penggunaan keyakinan hakim”.
22. Bahwa Pasal 69 ayat (1) UU 14/2002 telah menetapkan alat bukti secara limitatif, yakni sebagai berikut:
 - a. surat atau tulisan;
 - b. keterangan ahli;
 - c. keterangan para saksi;
 - d. pengakuan para pihak; dan/atau
 - e. pengetahuan Hakim. ((Bukti P-15).
23. Bahwa berdasarkan sistematika norma ini menunjukkan alat bukti yang disebutkan dalam Pasal 69 huruf a sampai dengan huruf d merupakan alat bukti utama atau primair. Kemudian sebagaimana disebutkan dalam huruf e merupakan alat bukti tambahan atau subsider. Bahwa adapun alat bukti sebagaimana disebutkan dalam huruf e adalah subsidair dikarenakan harus digunakan setelah seluruh alat bukti primer dinilai dan dipertimbangkan;
24. Penggunaan “keyakinan Hakim” secara prematur adalah pelanggaran terhadap prinsip *fair trial* dan *constitutional due process*. Bahwa secara doktrin keyakinan hakim adalah simpulan akhir, bukan alat bukti pengganti. Namun dalam perkara Pemohon keyakinan hakim dipakai tanpa menilai alat bukti primer, tidak ada alasan penolakan bukti, seluruh bukti Pemohon tidak disebutkan dalam putusan, sehingga keyakinan hakim menjadi subjektif dan tidak dapat diuji. Hal ini melanggar Pasal 28D ayat (1) UUD NRI 1945 (kepastian hukum yang adil), Pasal 24 ayat (1) UUD NRI 1945 (peradilan yang adil dan tidak sewenang-wenang);
25. Kemudian berdasarkan kajian teoritis “Keyakinan Hakim” sebagai Dasar Penilaian Pembuktian dalam teori dalam sistem pembuktian hukum di Indonesia terdapat dua teori dasar yang sering dibahas:

1) *Negatief Wettelijk Bewijstheorie*

Konsep ini memadukan norma bukti tertulis dengan keyakinan hakim sebagai *output* akhir penilaian alat bukti. “Menurut teori pembuktian di Indonesia (*Negatief Wettelijk Bewijstheorie*), ‘keyakinan hakim’ merupakan hasil akhir dari penilaian bukti yang lengkap dan rasional, bukan premis bebas. Komisi Yudisial RI bahkan menegaskan bahwa keyakinan harus dibangun dari alat bukti yang sah. Dalam kajian internasional, konsep *intime conviction* (Prancis) dan *beyond reasonable doubt* (*Common Law*) juga menegaskan bahwa keyakinan muncul setelah seluruh bukti dipertimbangkan secara kritis. Berdasarkan sumber-sumber tersebut, frasa ‘keyakinan Hakim’ dalam Pasal 78 UU 14/2002 harus dimaknai sebagai kesimpulan akhir setelah seluruh alat bukti dinilai secara lengkap, objektif, dan transparan sebagaimana dipetitumkan.”

Artinya, hakim membangun keyakinan setelah:

- menilai alat bukti tertulis (surat/tulisan);
- menguji keterangan saksi dan ahli;
- mempertimbangkan fakta persidangan secara menyeluruh;

2) Keyakinan Hakim dalam Perspektif Praktik dan Etik Peradilan

Komisi Yudisial secara eksplisit menegaskan bahwa:

“Keyakinan hakim harus dibangun dari alat bukti yang sah, minimal dua alat bukti yang sah jika berkaitan dengan pembuktian *prima facie*.”

Artinya, hakim tidak dibenarkan membentuk keyakinan tanpa fondasi bukti yang lengkap dan diuji secara logis. Baik dalam teori pembuktian Indonesia maupun dalam praktik peradilan internasional, “keyakinan hakim” tidak pernah dipahami sebagai dasar putusan yang berdiri sendiri, melainkan sebagai kesimpulan akhir yang lahir dari penilaian seluruh alat bukti secara lengkap, objektif, dan rasional. Oleh karena itu, frasa “keyakinan Hakim” dalam Pasal 78 UU 14/2002 harus dimaknai secara konstitusional sebagaimana dimohonkan dalam petitum, agar tidak berubah menjadi keyakinan yang arbitrer.

26. Penafsiran konstitusional diperlukan agar Pasal 78 UU 14/2002 selaras dengan UUD NRI 1945 dan tidak terus merugikan Wajib Pajak dalam melakukan upaya hukum, agar tidak menimbulkan kerugian konstitusional

secara berulang maka, Pasal 78 UU 14/2002 harus ditafsirkan selaras dengan Pasal 69 UU 14/2002. Di mana kewajiban menilai bukti primer harus dipertegas, sehingga ruang lingkup penyalahgunaan keyakinan hakim dalam perkara perpajakan harus dibatasi dengan kewajiban menilai dan memberi pertimbangan hukum terhadap seluruh alat bukti;

27. Bahwa hal tersebut sejalan dengan ketentuan Pasal 50 ayat (1) UU 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman yang secara jelas menyatakan:

28. “Putusan pengadilan selain harus memuat alasan dan dasar putusan, juga memuat pasal tertentu dari peraturan perundang-undangan yang bersangkutan atau sumber hukum tak tertulis yang dijadikan dasar untuk mengadili.” (Bukti P-16).

Bahwa berdasarkan ketentuan ini mewajibkan hakim untuk menilai seluruh alasan hukum, menguraikan seluruh alat bukti, serta memberikan alasan atas setiap penilaian;

29. Bahwa kemudian hubungan Pasal 78 dengan Pasal 84 ayat (1) huruf f Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, Bahwa Pasal 84 ayat (1) huruf f Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tersebut bersifat imperatif dan merupakan jaminan minimum *fair trial*. Namun karena Pasal 78 tidak memberikan pengaturan yang tegas mengenai kewajiban tersebut, maka kewajiban penilaian seluruh alat bukti berpotensi menjadi tidak efektif dalam praktik;

30. Bahwa terhadap perkara sengketa pajak Pemohon yang telah diputus oleh Majelis Hakim dengan hanya mendasarkan keyakinan hakim tanpa menuangkan seluruh alat bukti dalam putusan, serta melakukan penilaian dan memberikan pertimbangan hukum satu per satu terhadap alat bukti yang disampaikan oleh Pemohon, hal ini adalah melanggar hak konstitusional Pemohon, sebagaimana ketentuan:

Pasal 27 Ayat (1) UUD NRI 1945. Yang menyatakan:

“Segala Warga Negara bersamaan kedudukan nya di dalam Hukum dan Pemerintahan dan Wajib Menjunjung Hukum dan Pemerintahan itu dengan tidak ada kecualinya”;

31. Bahwa berdasarkan seluruh uraian tersebut di atas maka alasan Pemohon yang mengatakan bahwa frasa “hasil penilaian pembuktian” dan frasa “keyakinan Hakim” adalah frasa yang dimohonkan penafsiran konstitusional.

Bahwa terhadap frasa “hasil penilaian pembuktian” dan frasa “keyakinan Hakim” sepanjang tidak dimaknai “kewajiban menuangkan seluruh alat bukti dalam putusan”, dan “kewajiban menilai dan memberikan pertimbangan hukum satu per satu alat bukti”, serta “batasan penggunaan keyakinan hakim”. telah bertentangan dengan Pasal 1 ayat (3), Pasal 24 ayat (1) dan ayat (2), serta Pasal 28D ayat (1) UUD NRI 1945 adalah beralasan menurut hukum;

32. Bahwa selain permohonan Uji Materiil yang disampaikan oleh Pemohon, guna untuk mencapai kepastian hukum, dan melindungi hak-hak asasi Pemohon agar tidak terjadi penyalahgunaan wewenang dan sesuai dengan Azas Peradilan: cepat, sederhana dan biaya ringan, Pasal 2 ayat (4) UU Nomor 48 Tahun 2009 Tentang kekuasaan kehakiman;
33. Bahwa kemudian urgensi Penafsiran Konstitusional oleh Mahkamah Konstitusi Mengingat Posisi Kelembagaan Pengadilan Pajak berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, hingga tanggal 31 Desember 2026 (Bukti P-27), pembinaan organisasi, administrasi, dan keuangan Pengadilan Pajak masih berada di bawah Kementerian Keuangan Republik Indonesia;
34. Bahwa kondisi kelembagaan tersebut menimbulkan situasi transisional dalam sistem pengawasan kekuasaan kehakiman di lingkungan Pengadilan Pajak, khususnya terkait mekanisme akuntabilitas etik dan perilaku hakim;
35. Bahwa dalam masa transisi tersebut, tindakan atau putusan hakim Pengadilan Pajak yang diduga melanggar prinsip-prinsip peradilan yang adil (*fair trial*), termasuk kewajiban penilaian alat bukti secara lengkap dan transparan, tidak sepenuhnya berada dalam jangkauan pengawasan Komisi Yudisial, mengingat belum sepenuhnya terpenuhinya kesatuan sistem kekuasaan kehakiman sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
36. Bahwa oleh karena itu, mekanisme koreksi terhadap potensi penyimpangan penggunaan frasa normatif dalam Pasal 78 UU 14/2002, khususnya frasa “hasil penilaian pembuktian” dan “keyakinan Hakim”, tidak dapat secara efektif diselesaikan melalui mekanisme etik atau administratif, melainkan hanya dapat diperbaiki melalui penafsiran konstitusional yang bersifat mengikat oleh Mahkamah Konstitusi.

37. Bahwa apabila Mahkamah Konstitusi tidak segera memberikan penafsiran konstitusional yang tegas dan membatasi penggunaan frasa-frasa tersebut, maka terdapat risiko nyata bahwa:

- 1) frasa “hasil penilaian pembuktian” digunakan secara deklaratif tanpa kewajiban menuangkan dan menilai seluruh alat bukti;
- 2) frasa “keyakinan Hakim” digunakan sebagai justifikasi subjektif yang tidak dapat diuji;
- 3) hak Wajib Pajak sebagai warga negara untuk memperoleh kepastian hukum yang adil menjadi terlanggar;
- 4) kerugian konstitusional serupa berpotensi dialami secara berulang oleh masyarakat luas, khususnya Wajib Pajak, dalam masa transisi kelembagaan Pengadilan Pajak;

38. Berdasarkan seluruh uraian Posita di atas, nyata bahwa frasa “hasil penilaian pembuktian” dalam Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak telah menimbulkan ketidak pastian hukum karena tidak memuat kewajiban normatif untuk menuangkan dan menilai seluruh alat bukti dalam putusan, sehingga membuka ruang penggunaan norma secara deklaratif dan tidak dapat diuji. Oleh karena itu, diperlukan penafsiran konstitusional yang mengikat agar frasa tersebut dimaknai sejalan dengan kewajiban penilaian alat bukti sebagaimana diperintahkan Pasal 84 ayat (1) huruf f Undang-Undang Pengadilan Pajak;

39. Ketidak jelasan frasa “hasil penilaian pembuktian” dalam Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak tidak memberikan kepastian hukum mengenai apakah:

- 1) Seluruh alat bukti wajib dituangkan dalam putusan dan
- 2) Setiap alat bukti wajib dinilai serta diberikan pertimbangan hukum satu persatu.

Ketidak jelasan ini membuka ruang tafsir bahwa penilaian pembuktian cukup dinyatakan secara deklaratif, tanpa uraian faktual dan yuridis dalam pertimbangan putusan. Bahwa dengan demikian bertentangan dengan prinsip negara hukum sebagaimana diatur dalam (Pasal 1 ayat (3) dan bertentangan dengan ketentuan Pasal 27 ayat (1) yakni persamaan dihadapan hukum serta menghilangkan kepastian hukum

yang adil sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 28 D ayat (1) UUD NRI 1945);

40. Selanjutnya, frasa “keyakinan Hakim” dalam Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak tidak dapat dipahami sebagai dasar putusan yang berdiri sendiri, melainkan harus ditempatkan sebagai kesimpulan akhir yang lahir setelah seluruh alat bukti dinilai secara lengkap, objektif, dan transparan. Tanpa pembatasan makna demikian, frasa tersebut berpotensi digunakan secara subjektif dan bertentangan dengan prinsip negara hukum serta kepastian hukum yang adil;
41. Bahwa seluruh uraian Posita tersebut menunjukkan adanya kebutuhan konstitusional yang mendesak bagi Mahkamah Konstitusi untuk memberikan penafsiran yang tegas dan mengikat terhadap Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak, khususnya terhadap frasa “hasil penilaian pembuktian” dan “keyakinan Hakim”. Penafsiran konstitusional dimaksud tidak dimaksudkan untuk mencampuri independensi hakim, melainkan untuk memastikan bahwa independensi tersebut dijalankan dalam koridor hukum yang dapat diuji, rasional, dan akuntabel, dengan mewajibkan penilaian serta penguraian seluruh alat bukti secara lengkap dan menjadikan keyakinan hakim sebagai kesimpulan akhir setelah proses pembuktian yang transparan. Tanpa penafsiran demikian, norma *a quo* berpotensi menimbulkan ketidakpastian hukum dan kerugian konstitusional yang berulang bagi Wajib Pajak sebagai warga negara. Oleh karena itu, Mahkamah Konstitusi patut mengabulkan permohonan *a quo* sebagaimana dimohonkan dalam Petitum;
42. Bahwa ketidakjelasan penggunaan frasa keyakinan hakim dalam Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak di mana tidak disertai dengan batasan *normative* yang menjelaskan hubungan antara:
 - 1) Keyakinan hakim; dan
 - 2) Kewajiban penilaian seluruh alat bukti;

Bahwa tanpa pembatasan tersebut, frasa keyakinan hakim berpotensi digunakan sebagai dasar putusan yang berdiri sendiri, terlepas dari proses pembuktian yang nyata, jelas, lengkap dan transparan. Bahwa berdasarkan hal tersebut secara spesifik telah bertentangan dengan Pasal 24 ayat (1) UUD NRI 1945 yang menyatakan Kekuasaan

Kehakiman dilakukan oleh sebuah Mahkamah Agung dan lain-lain badan kehakiman menurut undang-undang, karena mereduksi peradilan dari proses penegakan hukum yang menjadi afirmasi subjektif;

43. Bahwa kemudian secara eksplisit juga bertentangan dengan Pasal 27 ayat (1) UUD NRI 1945 terkait persamaan dihadapan hukum. Bahwa dengan jelas Pasal 27 ayat (1) UUD NRI 1945 menjamin prinsip persamaan kedudukan setiap warga negara dihadapan hukum. Dalam konteks peradilan pajak prinsip ini menuntut adanya keseimbangan kedudukan para pihak (*equality of arms*), yang mensyaratkan bahwa:

- 1) Alat bukti yang diajukan wajib pajak harus diperlakukan setara dengan bukti dari Direktur Jenderal Pajak.
- 2) Seluruh alat bukti wajib dinilai secara objektif dan transparan.
- 3) Tidak boleh ada ruang diskresi yang secara implisit menguntungkan salah satu pihak.

Namun dengan ketidak jelasan frasa "hasil penilaian pembuktian" dan "keyakinan Hakim", dalam Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak telah membuka ruang praktik yang menyebabkan kedudukan wajib pajak menjadi lebih lemah secara faktual dalam proses pembuktian. Dengan demikian Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak sepanjang tidak dimaknai secara konstitusional, berpotensi meniadakan prinsip persamaan dihadapan hukum sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 27 ayat (1) UUD NRI 1945;

44. Bahwa dalam konteks demikian, Mahkamah Konstitusi memiliki peran strategis dan mendesak (*urgent constitutional necessity*) untuk menutup celah norma (*normative gap*) dalam Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak melalui penafsiran konstitusional yang membatasi penggunaan frasa "hasil penilaian pembuktian" dan "keyakinan Hakim", agar selaras dengan prinsip negara hukum, kepastian hukum yang adil, dan persamaan di hadapan hukum sebagaimana dijamin oleh Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;

45. Bahwa penafsiran konstitusional tersebut tidak dimaksudkan untuk mencampuri independensi hakim, melainkan justru menjaga agar independensi tersebut dijalankan dalam koridor hukum yang dapat diuji,

rasional, dan akuntabel, sehingga tidak menimbulkan kerugian konstitusional bagi rakyat Indonesia, khususnya Wajib Pajak;

46. Bahwa selain itu permohonan uji materiil yang disampaikan oleh Pemohon, juga agar tidak terjadi penyalahgunaan wewenang oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak, agar setiap orang yang melakukan upaya hukum ke Pengadilan Pajak tidak terjadi kriminalisasi hukum terhadap upaya hukum yang dilakukan oleh setiap warga Negara untuk mendapatkan keadilan. Bahwa hak setiap warga negara memiliki hak yang sama di depan hukum sebagaimana asas persamaan (*Equality before the law*), dengan ini Pemohon menyampaikan Permohonan agar berkenan kiranya Yang Mulia Mahkamah Konstitusi Republik Indonesia untuk mengadili dan memutus permohonan ini, dengan Amar Putusan sebagai berikut:

IV. PETITUM

Berdasarkan seluruh uraian-uraian sebagaimana disebutkan di atas, para Pemohon memohon kepada Majelis Hakim Mahkamah Konstitusi yang memeriksa dan mengadili permohonan ini untuk berkenan memutuskan:

1. Mengabulkan permohonan Pemohon untuk seluruhnya;
2. Menyatakan frasa “hasil penilaian pembuktian” dalam Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2002 Nomor 27, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4189) bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 dan tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat sepanjang tidak dimaknai sebagai: “hasil penilaian pembuktian yang mewajibkan hakim untuk menuangkan seluruh alat bukti yang diajukan para pihak serta memberikan penilaian dan pertimbangan hukum secara lengkap dan individual atas setiap alat bukti dalam putusan, sebagaimana diperintahkan Pasal 84 ayat (1) huruf f Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.”
3. Menyatakan frasa “Keyakinan Hakim” dalam Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2002 Nomor 27, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4189) bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 dan tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat sepanjang tidak dimaknai sebagai:

“keyakinan Hakim yang hanya dapat digunakan setelah seluruh alat bukti yang diajukan para pihak dinilai secara lengkap, objektif, dan transparan, serta dituangkan dalam pertimbangan hukum putusan sesuai dengan ketentuan Pasal 84 ayat (1) huruf f Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.”

4. Memerintahkan pemuatan putusan ini dalam Berita Negara Republik Indonesia sebagaimana mestinya.

Atau, apabila Yang Mulia Majelis Hakim Konstitusi berpendapat lain, mohon putusan yang seadil-adilnya (*ex aequo et bono*).

[2.2] Menimbang bahwa untuk membuktikan dalilnya, para Pemohon telah mengajukan alat bukti surat/tulisan yang diberi tanda Bukti P-1 sampai dengan Bukti P-27, sebagai berikut:

1. Bukti P-1 : Fotokopi Akta Pendirian Pemohon;
2. Bukti P-2 : Fotokopi Akta Perubahan Pemohon;
3. Bukti P-3 : Fotokopi SK Pengesahan Menkumham Pemohon;
4. Bukti P-4 : Fotokopi NPWP Pemohon;
5. Bukti P-5 : Fotokopi KTP Direksi;
6. Bukti P-6 : Fotokopi Surat Kuasa Pemohon;
7. Bukti P-7 : Fotokopi Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-007055.99/2024/PP/M.XIVA Tahun 2025;
8. Bukti P-8 : Fotokopi Surat Gugatan Nomor 026/ARION-PJK/VIII/2024 Tanggal 22 Agustus 2024 tentang Gugatan terhadap Surat Nomor S-1660/PJ/WPJ.12/2024 tertanggal 30 Juli 2024 tentang Pemberitahuan Surat Keberatan yang Tidak Memenuhi Persyaratan;
9. Bukti P-9 : Fotokopi Surat Bantahan Nomor 017/ARION-PJK/XI/2024 Tanggal 6 November 2024 Tentang Tanggapan atas Surat Nomor BG-007055.99.2024/PAN/2024 Tanggal 11 Oktober 2024 tentang Permintaan Surat Bantahan atas Surat Tanggapan;
10. Bukti P-10 : Fotokopi Kesimpulan Pemohon Nomor 004/ARION-G/III/2025 Tanggal 5 Maret 2025 tentang Kesimpulan Akhir terkait Pokok Sengketa Gugatan terhadap Surat Direktur

Jenderal Pajak terhadap Surat Nomor S-1660/PJ/WPJ.12/2024 tertanggal 30 Juli 2024 tentang Pemberitahuan Surat Keberatan yang Tidak Memenuhi Persyaratan;

11. Bukti P-11 : Fotokopi Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;
12. Bukti P-12 : Fotokopi Pasal 1 ayat (3) Undang-Undang Dasar tahun 1945;
13. Bukti P-13 : Fotokopi Pasal 28 ayat (1) Undang-Undang Dasar tahun 1945;
14. Bukti P-14 : Fotokopi Pasal 9 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;
15. Bukti P-15 : Fotokopi Pasal 69 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;
16. Bukti P-16 : Fotokopi Pasal 50 ayat (1) UU 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman;
17. Bukti P-17 : Fotokopi Keterangan Ahli Mengenai Hukum Acara Penelitian Keberatan Pajak dan Hukum Acara Pembetulan Pajak yang Menyebabkan Surat Keputusan Menjadi Batal;
18. Bukti P-18 : Fotokopi Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT- 007500.99/2024/PP/M.XIIB Tahun 2025 tanggal 21 November 2025;
19. Bukti P-19 : Fotokopi Keterangan Ahli Mengenai Sengketa antara CV Sumber Subur melawan Direktur Jenderal Pajak;
20. Bukti P-20 : Fotokopi Affidavit Ahli Hukum Pajak yang Dihadirkan Penggugat untuk Membuktikan Adanya Dugaan Pelanggaran Asas Kepastian Hukum atas Koreksi Fiskal Biaya Kerugian Pengalihan Kendaraan Truk Sebagai Pengurang Penghasilan Bruto yang Dilakukan oleh Tergugat Tertanggal 5 Februari 2025;
21. Bukti P-21 : Fotokopi Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-001416.15/2025/PP/M.IVB Tahun 2025 tanggal 30 September 2025 antara CV Citralindo Mandiri melawan

Direktur Jenderal Pajak;

22. Bukti P-22 : Fotokopi video berisi pernyataan bahwa keberhasilan sengketa wajib pajak dipengaruhi akses internal pengadilan pajak;
23. Bukti P-23 : Fotokopi Surat Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP00057/NKEB/PJ/KPP.1209/2023 tentang Pembetulan atas Surat Ketetapan Pajak PPH Pasal 25/29 Badan Tanggal 20 Oktober 2023;
24. Bukti P-24 : Fotokopi Surat Nomor 001/ARION-PJK/XII/2025 tertanggal 1 Desember 2025 tentang Permohonan Pembetulan Putusan Nomor PUT-007055.99/2024/PP/M.XIVA Tahun 2025 antara PT Arion Indonesia melawan Direktur Jenderal Pajak;
25. Bukti P-25 : Fotokopi Pasal 84 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;
26. Bukti P-26 : Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 33/PUU-XXII/2024 Tanggal 4 Juli 2024;
27. Bukti P-27 : Surat Komisi Yudisial Republik Indonesia Nomor 14/PIM/LM.03/01/2025 tanggal 2 Januari 2025 tentang Pemberitahuan.

[2.3] Menimbang bahwa untuk mempersingkat uraian dalam putusan ini, segala sesuatu yang terjadi di persidangan cukup merujuk kepada 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 2003 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 konstiusionalitas undang-undang, *in casu* norma Pasal 78 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2002 Nomor 27, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4189 selanjutnya disebut UU 14/2002) terhadap Pasal 1 ayat (3), Pasal 24 ayat (1), Pasal 27 ayat (1), dan Pasal 28D ayat (1) UUD NRI Tahun 1945, maka Mahkamah berwenang mengadili permohonan *a quo*;

Kedudukan Hukum Pemohon

[3.3] Menimbang bahwa berdasarkan Pasal 51 ayat (1) UU MK beserta Penjelasannya, yang dapat mengajukan permohonan pengujian undang-undang terhadap UUD NRI Tahun 1945 adalah mereka yang menganggap hak dan/atau kewenangan konstiusionalnya yang diberikan oleh UUD NRI Tahun 1945 dirugikan oleh berlakunya suatu undang-undang, yaitu:

- a. perorangan warga negara Indonesia (termasuk 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 privat; atau
- d. lembaga negara;

Dengan demikian, Pemohon dalam pengujian undang-undang terhadap UUD NRI Tahun 1945 harus menjelaskan terlebih dahulu:

- a. kedudukannya sebagai Pemohon sebagaimana dimaksud dalam Pasal 51 ayat (1) UU MK;
- b. ada tidaknya kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional yang diberikan oleh UUD NRI Tahun 1945 yang diakibatkan oleh berlakunya Undang-Undang yang dimohonkan pengujian dalam kedudukan sebagaimana dimaksud pada huruf a;

[3.4] Menimbang bahwa Mahkamah sejak Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 006/PUU-III/2005 yang diucapkan dalam sidang pleno terbuka untuk umum pada tanggal 31 Mei 2005 dan Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 11/PUU-V/2007 yang diucapkan dalam sidang pleno terbuka untuk umum pada tanggal 20 September 2007 serta putusan-putusan selanjutnya, telah berpendirian bahwa kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional sebagaimana dimaksud dalam Pasal 51 ayat (1) UU MK harus memenuhi 5 (lima) syarat, yaitu:

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

[3.5] Menimbang bahwa berdasarkan uraian ketentuan Pasal 51 ayat (1) UU MK dan syarat-syarat kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional sebagaimana diuraikan pada Paragraf **[3.3]**, sampai dengan Paragraf **[3.4]** di atas, selanjutnya Mahkamah akan mempertimbangkan kedudukan hukum Pemohon sebagai berikut:

1. Bahwa Pemohon mengajukan pengujian materiil norma Pasal 78 UU 14/2002 yang menyatakan:

“Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan hakim.”

2. Bahwa Pemohon mendalilkan memiliki hak konstitusional sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 1 ayat (3), Pasal 24 ayat (1), Pasal 27 ayat (1), dan Pasal 28D ayat (1) UUD NRI Tahun 1945;
3. Bahwa Pemohon adalah Badan Hukum Privat yaitu sebuah perusahaan yang bergerak di bidang industri pengolahan, konstruksi, perdagangan besar, informasi dan komunikasi, aktivitas profesional, ilmiah dan teknis, aktivitas penyewaan dan sewa guna usaha tanpa hak opsi, ketenagakerjaan, serta agen perjalanan;
4. Bahwa dalam menguraikan ada atau tidaknya anggapan kerugian hak konstitusional yang diberikan oleh UUD 1945 yang diakibatkan oleh berlakunya norma Pasal 78 UU 14/2002, Pemohon menyampaikan alasan yang pada pokoknya sebagai berikut:
 - a. Bahwa Pemohon mengalami kerugian finansial yang bersifat nyata sejumlah Rp5.140.555.009,00 (lima miliar seratus empat puluh juta lima ratus lima puluh ribu sembilan rupiah), sebagaimana tercantum dalam Surat Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-00057/NKEB/PJ/KPP.1209/2023 tentang Pembetulan atas Surat Ketetapan Pajak PPh Pasal 25/29 Badan [vide Bukti P-23];
 - b. Bahwa Pemohon juga mengalami kerugian konstitusional dikarenakan keterangan Ahli yang dijadikan sebagai bukti tidak dipertimbangkan oleh majelis hakim Pengadilan Pajak dalam Putusan Nomor PUT-007055.99/2024/PP/M.XIVA Tahun 2025 bertanggal 19 November 2025 [vide Bukti P-7]. Lebih lanjut, dalam putusan dimaksud hanya berisi 36 halaman, sedangkan keterangan Ahli yang diajukan oleh Pemohon berjumlah 56 halaman [vide Bukti P-17]. Hal ini menunjukkan bahwa keterangan Ahli Pemohon tersebut, tidak dinilai atau tidak dipertimbangkan oleh majelis hakim Pengadilan Pajak;
 - c. Bahwa majelis hakim Pengadilan Pajak secara komprehensif mempertimbangkan keterangan Ahli dan Affidavit dalam menyusun pertimbangan hukum dalam beberapa Putusan Pengadilan Pajak diantaranya yaitu: Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-007500.99/2024/PP/M.XIIB Tahun 2025 bertanggal 21 November 2025

[vide Bukti P-18] dan Putusan Nomor PUT-001416.15/2025/PP/M.IVB Tahun 2025 bertanggal 30 September 2025 [vide Bukti P-21];

- d. Bahwa Pemohon telah mengajukan surat kepada Pengadilan Pajak Nomor 001/ARION-PJK/XII/2025 bertanggal 1 Desember 2025 perihal Permohonan Pembetulan Putusan Nomor PUT-007055.99/2024/PP/M.XIVA Tahun 2025 antara PT Arion Indonesia melawan Direktur Jenderal Pajak [vide Bukti P-24]. Namun demikian, sampai dengan disampaikannya perbaikan permohonan *a quo*, Pengadilan Pajak tidak memberikan tanggapan apa pun atas permohonan pembetulan dimaksud;

Bahwa setelah Mahkamah mencermati secara saksama uraian Pemohon dalam menjelaskan kedudukan hukumnya beserta bukti-bukti yang diajukan, menurut Mahkamah, Pemohon adalah benar badan hukum privat atau Perseroan Terbatas berdasarkan Pasal 1 Akta Pendirian Notaris PT. Arion Indonesia bertanggal 7 April 2011, Keputusan Menteri Hukum Nomor AHU-24055.AH.01.01 Tahun 2011 tentang Pengesahan Badan Hukum Perseroan bertanggal 11 Mei 2011, dan Akta Pendirian Notaris bertanggal 27 September 2022 berkenaan dengan perubahan peralihan saham, serta Keputusan Menteri Hukum dan Hak Asasi Manusia Nomor AHU-0071475.AH.01.02 Tahun 2022 tentang Persetujuan Perubahan Anggaran Dasar Perseroan Terbatas PT. Arion Indonesia. Selanjutnya, berdasarkan Pasal 3 ayat (1) dan ayat (2) Anggaran Dasar Perubahan Akta Pendirian, maksud dan tujuan PT. Arion Indonesia adalah bergerak di bidang industri pengolahan, konstruksi, perdagangan besar, informasi dan komunikasi, aktivitas profesional, ilmiah dan teknis, aktivitas penyewaan dan sewa guna usaha tanpa hak opsi, ketenagakerjaan, serta agen perjalanan. Berkenaan dengan subjek hukum yang berhak mewakili PT. Arion Indonesia, berdasarkan Pasal 12 perihal Tugas dan Wewenang Direksi Akta Pendirian Notaris PT. Arion Indonesia bertanggal 7 April 2011, menyatakan Direksi berhak mewakili perseroan di dalam dan luar pengadilan. Dalam hal ini, PT. Arion Indonesia telah mengangkat Diana Isnaini sebagai Direktur Utama [vide Bukti P-1, sampai dengan Bukti P-5]. Oleh karena itu, Diana Isnaini berhak bertindak untuk dan atas nama PT. Arion Indonesia, baik di dalam maupun di luar pengadilan, *in casu* untuk mewakili PT. Arion Indonesia dalam pengajuan permohonan pengujian undang-undang ke Mahkamah.

Dalam kualifikasi tersebut di atas, Pemohon telah dapat menjelaskan memiliki hak konstitusional atas prinsip negara hukum, kekuasaan kehakiman yang merdeka, pengakuan, jaminan, perlindungan, kepastian hukum yang adil dan perlakuan yang sama di hadapan hukum yang dijamin dalam Pasal 1 ayat (3), Pasal 27 ayat (1) dan Pasal 28D ayat (1) UUD NRI Tahun 1945. Hak konstitusional Pemohon dimaksud, dianggap dirugikan secara spesifik dan aktual akibat berlakunya norma Pasal 78 UU 14/2002 khususnya berkaitan dengan frasa “hasil penilaian pembuktian”, dan frasa “keyakinan hakim”. Anggapan kerugian hak konstitusional yang dialami Pemohon dimaksud secara aktual terjadi dikarenakan Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-007055.99/2024/PP/M.XIVA Tahun 2025 bertanggal 19 November 2025 di mana majelis hakim pengadilan pajak yang memutus perkara *a quo* tidak menilai dan mempertimbangkan secara komprehensif bukti-bukti Pemohon satu per satu, termasuk keterangan ahli Pemohon.

Oleh karena itu, tanpa bermaksud menilai kasus konkret yang dialami oleh Pemohon, anggapan kerugian hak konstitusional yang dijelaskan tersebut memiliki hubungan sebab-akibat (*causal verband*) dengan berlakunya norma Pasal 78 UU 14/2002 yang dimohonkan pengujian, sehingga apabila permohonan Pemohon dikabulkan, maka kerugian hak konstitusional seperti yang dijelaskan tidak lagi terjadi. Dengan demikian, terlepas dari ada atau tidaknya persoalan inkonstitusionalitas norma yang didalilkan oleh Pemohon, menurut Mahkamah, Pemohon memiliki kedudukan hukum untuk bertindak sebagai Pemohon dalam mengajukan permohonan *a quo*.

[3.6] Menimbang bahwa oleh karena Mahkamah berwenang mengadili permohonan *a quo* dan Pemohon memiliki kedudukan hukum untuk bertindak sebagai Pemohon dalam mengajukan permohonan pengujian norma Pasal 78 UU 14/2002, maka selanjutnya Mahkamah akan mempertimbangkan pokok permohonan.

Pokok Permohonan

[3.7] Menimbang bahwa Pemohon mendalilkan norma Pasal 78 UU 14/2002 bertentangan dengan Pasal 1 ayat (3), Pasal 24 ayat (1), Pasal 27 ayat (1), dan Pasal 28D ayat (1) UUD NRI Tahun 1945, dengan dalil-dalil (selengkapnya dimuat

pada bagian Duduk Perkara) yang apabila dipahami dan dirumuskan oleh Mahkamah pada pokoknya sebagai berikut.

- 1) Bahwa menurut Pemohon, negara Indonesia adalah negara hukum sebagaimana ketentuan Pasal 1 ayat (3) UUD NRI 1945, yang menempatkan hukum sebagai panglima, bukan kekuasaan semata. Konsep negara hukum modern mengintegrasikan prinsip *rechtsstaat* dan *rule of law*, yang meliputi perlindungan hak asasi manusia, pembagian kekuasaan, supremasi hukum, dan persamaan di hadapan hukum, serta jaminan *due process of law*. Prinsip tersebut menghendaki agar setiap tindakan aparaturnya, termasuk kekuasaan kehakiman, dijalankan berdasarkan keadilan dan kepastian, rasional, dan tidak bersifat sewenang-wenang;
- 2) Bahwa menurut Pemohon, *due process of law* menuntut agar setiap proses peradilan berlangsung secara adil, terbuka, dan rasional, dengan menjamin hak para pihak untuk didengar dan memperoleh putusan yang didasarkan pada penilaian seluruh alat bukti yang sah. Oleh karena itu, hukum acara, *in casu* UU 14/2002 harus mencerminkan prosedur yang *fair*, pasti, dan adil. Penggunaan kewenangan secara arbitrer, termasuk pengabaian alat bukti atau penggunaan keyakinan hakim tanpa dasar pembuktian yang lengkap, merupakan pelanggaran terhadap prinsip negara hukum dan berpotensi meniadakan keadilan substantif;
- 3) Bahwa menurut Pemohon, Pasal 78 UU 14/2002 yang mengatur putusan berdasarkan “hasil penilaian pembuktian” dan “keyakinan hakim” tidak memberikan batasan normatif yang tegas mengenai kewajiban menuangkan, menilai, dan mempertimbangkan seluruh alat bukti dalam putusan. Kekosongan norma tersebut dalam praktiknya telah memungkinkan majelis hakim menggunakan keyakinan hakim secara prematur, bahkan menggantikan penilaian alat bukti primer sebagaimana ditentukan dalam Pasal 69 UU 14/2002, sehingga mengakibatkan putusan yang tidak transparan, tidak dapat diuji, dan bertentangan dengan prinsip *fair trial* serta kepastian hukum yang adil;
- 4) Bahwa menurut Pemohon, kondisi tersebut secara nyata telah merugikan Pemohon, karena dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-007055.99/2024/PP/M.XIVA Tahun 2025 bertanggal 19 November 2025, majelis hakim pengadilan pajak tidak menilai dan tidak memberikan pertimbangan hukum terhadap seluruh alat bukti yang diajukan, melainkan

hanya mendasarkan pada pengetahuan dan keyakinan hakim semata. Praktik demikian melanggar ketentuan Pasal 28D ayat (1) UUD NRI 1945 mengenai kepastian hukum yang adil, Pasal 27 ayat (1) UUD NRI 1945 tentang persamaan di hadapan hukum (*equality before the law*), serta mereduksi makna kemerdekaan kekuasaan kehakiman sebagaimana dijamin Pasal 24 ayat (1) UUD NRI 1945;

- 5) Bahwa menurut Pemohon, frasa “hasil penilaian pembuktian” dan frasa “keyakinan Hakim” dalam Pasal 78 UU 14/2002 harus dinyatakan bertentangan secara bersyarat dengan UUD NRI 1945 sepanjang tidak dimaknai sebagai kewajiban untuk menuangkan, menilai, dan memberikan pertimbangan hukum terhadap seluruh alat bukti secara satu per satu, serta menempatkan keyakinan hakim sebagai kesimpulan akhir setelah proses pembuktian yang lengkap, objektif, dan transparan. Pemaknaan konstitusional yang tegas dan mengikat oleh Mahkamah menjadi kebutuhan mendesak, mencegah praktik peradilan yang arbitrer, dan melindungi hak konstitusional Wajib Pajak serta masyarakat luas demi mewujudkan negara hukum yang adil.

Bahwa berdasarkan dalil-dalil sebagaimana tersebut di atas, Pemohon dalam petitumnya pada pokoknya memohon kepada Mahkamah agar menyatakan, sebagai berikut:

1. Frasa “hasil penilaian pembuktian” dalam norma Pasal 78 UU 14/2002 bertentangan dengan UUD NRI Tahun 1945 dan tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat secara bersyarat sepanjang tidak dimaknai “hasil penilaian pembuktian yang mewajibkan hakim untuk menuangkan seluruh alat bukti yang diajukan para pihak serta memberikan penilaian dan pertimbangan hukum secara lengkap dan individual atas setiap alat bukti dalam putusan, sebagaimana diperintahkan Pasal 84 ayat (1) huruf f Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.”; dan
2. Frasa “keyakinan hakim” dalam norma Pasal 78 UU 14/2002 bertentangan dengan UUD NRI Tahun 1945 dan tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat secara bersyarat sepanjang tidak dimaknai “keyakinan hakim yang hanya dapat digunakan setelah seluruh alat bukti yang diajukan para pihak dinilai secara lengkap, objektif, dan transparan, serta dituangkan dalam pertimbangan hukum putusan sesuai dengan ketentuan Pasal 84 ayat (1) huruf f Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.”

[3.8] Menimbang bahwa untuk membuktikan dalilnya, Pemohon telah mengajukan alat bukti surat/tulisan yang diberi tanda Bukti P-1 sampai dengan Bukti P-27 (selengkapnya dimuat pada bagian Duduk Perkara).

[3.9] Menimbang bahwa oleh karena permasalahan yang diajukan oleh Pemohon telah jelas maka tidak terdapat urgensi dan relevansi bagi Mahkamah untuk mendengar pihak-pihak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 54 UU MK.

[3.10] Menimbang bahwa sebelum menjawab persoalan konstiusionalitas norma yang didalilkan para Pemohon di atas, Mahkamah perlu mempertimbangkan terlebih dahulu berkaitan dengan norma Pasal 78 UU 14/2002 yang sebelumnya pernah diajukan pengujian ke Mahkamah, dikaitkan dengan Pasal 60 UU MK dan Pasal 72 Peraturan Mahkamah Konstitusi Nomor 7 Tahun 2025 tentang Tata Beracara Dalam Perkara Pengujian Undang-Undang (PMK 7/2025), sehingga dapat dinilai apakah terhadap norma Pasal *a quo* dapat dimohonkan kembali.

Pasal 60 UU MK:

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

Pasal 72 PMK 7/2025

- (1) Terhadap materi muatan, ayat, pasal, dan/atau bagian dalam undangundang atau Perppu yang telah diuji, tidak dapat dimohonkan pengujian kembali,
- (2) Ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat dikecualikan jika materi muatan dalam UUD 1945 yang dijadikan dasar pengujian berbeda atau terdapat alasan permohonan yang berbeda.

Terhadap persoalan tersebut, Mahkamah mempertimbangkan ketentuan norma Pasal 78 UU 14/2002 yang sudah pernah diajukan pengujian sebelumnya dan telah diputus dalam Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 33/PUU-XXII/2024 yang diucapkan dalam sidang pleno terbuka untuk umum pada tanggal 15 Juli 2024 dengan amar “Menolak permohonan para Pemohon untuk seluruhnya”. Berkenaan dengan Putusan dimaksud, telah ternyata dalam Putusan Mahkamah Konstitusi

Nomor 33/PUU-XXII/2024, para Pemohon mengajukan pengujian Pasal 78 UU 14/2002 dengan dasar pengujian Pasal 1 ayat (3), Pasal 23A, dan Pasal 28D ayat (1) UUD NRI Tahun 1945, dengan alasan adanya gugatan yang telah ditolak oleh pengadilan pajak dengan dasar pertimbangan hukum yang hanya berdasarkan kepada keputusan direktur jenderal pajak yang dianggap merupakan peraturan perundang-undangan dan pokok permohonan yang serupa sedang dalam proses penyelesaian di pengadilan pajak. Sedangkan, dalam Permohonan Nomor 244/PUU-XXIII/2025 *a quo*, Pemohon menguji norma Pasal 78 UU 14/2002 berkenaan dengan frasa “hasil penilaian pembuktian” dan “keyakinan hakim” dengan menggunakan dasar pengujian Pasal 1 ayat (3), Pasal 24 ayat (1), Pasal 27 ayat (1), dan Pasal 28D ayat (1) UUD NRI Tahun 1945, dengan alasan Pemohon telah mengalami kerugian konstitusional akibat Putusan Nomor PUT-007055.99/2024/PP/M.XIVA Tahun 2025 bertanggal 19 November 2025 karena majelis hakim pengadilan pajak tidak menilai dan mempertimbangkan bukti yang diajukan oleh Pemohon.

Berdasarkan uraian tersebut di atas, terhadap norma Pasal 78 UU 14/2002, sekalipun terdapat dasar pengujian yang beririsan yaitu Pasal 1 ayat 3 dan Pasal 28D ayat (1) UUD NRI Tahun 1945, namun telah ternyata terdapat perbedaan alasan pengujian konstitusionalitas (posita) permohonan *a quo* dengan permohonan sebelumnya yang telah diputus oleh Mahkamah. Oleh karena itu, terlepas substansi permohonan *a quo* beralasan atau tidak, Mahkamah berkesimpulan permohonan Pemohon tidak terhalang oleh keberlakuan Pasal 60 UU MK dan Pasal 72 PMK 7/2025. Dengan demikian, permohonan Pemohon dapat diajukan kembali dan selanjutnya Mahkamah mempertimbangkan pokok permohonan Pemohon lebih lanjut.

[3.11] Menimbang bahwa setelah Mahkamah mencermati secara saksama dalil-dalil Pemohon beserta alat bukti yang diajukan, isu utama yang didalilkan Pemohon adalah berkenaan dengan penerapan norma Pasal 78 UU 14/2002 dalam kasus konkret yang dialami Pemohon, yakni Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-007055.99/2024/PP/M.XIVA Tahun 2025 bertanggal 19 November 2025. Berkaitan dengan hal tersebut, Pemohon pada pokoknya mendalilkan bahwa keberlakuan norma Pasal 78 UU 14/2002 yang mengatur mengenai pengambilan putusan oleh hakim pada pengadilan pajak yang dalam implementasinya

bertentangan dengan rasa keadilan, karena putusan yang dijatuhkan oleh hakim tidak didasarkan pada penilaian pembuktian dan membangun keyakinan hakim secara tepat dan benar. Oleh karena itu, Pemohon menghendaki agar norma Pasal 78 UU 14/2002 sepanjang frasa “hasil penilaian pembuktian” dan frasa “keyakinan hakim” bertentangan dengan UUD NRI Tahun 1945 dan tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat secara bersyarat sepanjang tidak dimaknai sebagaimana termaktub dalam petitum permohonan Pemohon.

Berkenaan dengan dalil Pemohon tersebut, Mahkamah dalam putusan sebelumnya telah mempertimbangkan ihwal konstusionalitas norma Pasal 78 UU 14/2002 terhadap frasa “peraturan perundang-undangan” dalam Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 33/PUU-XXII/2024 yang telah diucapkan dalam sidang pleno terbuka untuk umum pada tanggal 15 Juli 2024 yang antara lain mempertimbangkan sebagai berikut:

[3.14.2] ... Oleh karena itu, apabila Mahkamah mengikuti alur berpikir para Pemohon yang memaknai frasa “peraturan perundang-undangan” hanya meliputi Undang-Undang, Peraturan Daerah Provinsi, atau Peraturan Daerah Kabupaten/Kota, maka hal itu justru akan mempersempit norma Pasal 78 UU 14/2002 dan membatasi ruang bagi Hakim untuk menilai secara komprehensif terkait dasar hukum dalam bidang perpajakan dan malah akan menghambat proses penyelesaian sengketa yang pada ujungnya akan berdampak pada menurunnya pemenuhan rasa keadilan bagi masyarakat. [vide Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 33/PUU-XXII/2024 hlm. 58]

[3.14.3] ... Apabila Mahkamah mempersempit makna frasa “peraturan perundang-undangan” seperti termaktub dalam Pasal 78 UU 14/2002 menjadi “Undang-Undang, Peraturan Daerah Provinsi, atau Peraturan Daerah Kabupaten/Kota” sebagaimana yang dimohonkan oleh para Pemohon, sama saja dengan membatasi ruang lingkup hakim dalam menggunakan dasar hukum untuk memutus perkara sengketa perpajakan. [vide Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 33/PUU-XXII/2024 hlm. 58]

Berdasarkan kutipan uraian pertimbangan hukum tersebut di atas, Mahkamah berpendapat bahwa meskipun Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 33/PUU-XXII/2024 tidak secara eksplisit mempertimbangkan dan memutus konstusionalitas norma Pasal 78 UU 14/2002 sepanjang frasa “hasil penilaian pembuktian” dan frasa “keyakinan hakim” sebagaimana yang didalilkan oleh Pemohon, namun putusan *a quo* pada hakikatnya telah mempertimbangkan dan menjawab persoalan konstusionalitas norma Pasal 78 UU 14/2002 berkaitan dengan ketentuan yang menjadi dasar atau landasan yang digunakan hakim

pengadilan pajak dalam mengambil putusan yang dipermasalahkan oleh Pemohon. Oleh karena itu, sepanjang berkenaan dengan pertimbangan hukum tersebut memiliki relevansi dengan isu konstiusionalitas norma yang dipersoalkan Pemohon, maka menurut Mahkamah pertimbangan hukum dimaksud berlaku secara *mutatis mutandis* dalam mempertimbangkan permohonan *a quo*.

[3.12] Menimbang bahwa selanjutnya, berkenaan dengan dalil Pemohon terhadap frasa “hasil penilaian pembuktian” dan frasa “keyakinan hakim” dalam norma Pasal 78 UU 14/2002 bertentangan dengan Pasal 1 ayat (3), Pasal 24 ayat (1), Pasal 27 ayat (1), dan Pasal 28D ayat (1) UUD NRI Tahun 1945, Mahkamah terlebih dahulu menguraikan hal-hal berkenaan penyelesaian sengketa pajak pada pengadilan pajak, sebagai berikut.

Bahwa penyelesaian sengketa pajak pada pengadilan pajak didasarkan pada argumentasi hukum yang menempatkan perlindungan hak wajib pajak dan kepastian hukum sebagai satu kesatuan yang tidak terpisahkan dari fungsi pemungutan pajak oleh negara, di mana pajak dipahami bukan semata-mata kewajiban sepihak, melainkan hubungan hukum publik yang tunduk pada prinsip *due process of law*. Secara normatif, kerangka hukum penyelesaian sengketa pajak bersumber dari UU 14/2002, khususnya ketentuan mengenai kewenangan absolut pengadilan pajak untuk memeriksa dan memutus sengketa yang timbul dari keputusan pejabat pajak melalui mekanisme banding dan gugatan, dengan karakter putusan yang bersifat final dan mengikat. Dalam konstruksi ini, pengadilan pajak berperan sebagai forum yudisial khusus (*specialized court*) yang menilai tidak hanya aspek formal penerbitan keputusan perpajakan, tetapi juga substansi keadilan fiskal berdasarkan pembuktian dan keyakinan hakim, sehingga mencegah kesewenang-wenangan pejabat perpajakan (*detournement de pouvoir*). Argumentasi hukum tersebut berkelindan erat dengan dasar filosofis negara hukum sebagaimana diatur dalam UUD NRI Tahun 1945, yang mengharuskan setiap tindakan pemerintah, termasuk di bidang perpajakan, dapat diuji secara independen oleh kekuasaan kehakiman. Dari sudut pandang filosofis, keberadaan pengadilan pajak mencerminkan prinsip keadilan distributif dan korektif, yakni menyeimbangkan kepentingan negara dalam menghimpun penerimaan untuk pembiayaan kepentingan umum dengan hak konstiusional warga negara atas perlakuan yang adil, rasional, dan proporsional. Dengan demikian, penyelesaian sengketa pajak tidak hanya berfungsi sebagai mekanisme koreksi administratif,

melainkan juga sebagai manifestasi perlindungan hak asasi di bidang ekonomi dan perwujudan supremasi hukum, di mana legitimasi pemungutan pajak diuji dan diteguhkan melalui proses peradilan yang independen, imparial, dan berlandaskan keadilan substantif.

Bahwa selanjutnya berkaitan isu konstitusionalitas norma Pasal 78 UU 14/2002 yang didalilkan Pemohon, Mahkamah mempertimbangkan sebagai berikut.

[3.12.1] Bahwa berkenaan dengan dalil Pemohon mengenai frasa “hasil penilaian pembuktian” dalam norma Pasal 78 UU 14/2002, menurut Pemohon, hakim pengadilan pajak tidak menilai dan mempertimbangkan perihal satu per satu bukti dalam memutus sengketa/gugatan pajak yang diajukan oleh Pemohon.

Bahwa berkenaan dengan frasa “hasil penilaian pembuktian” dalam norma Pasal 78 UU 14/2002 secara sistematis harus dipahami sebagai kewajiban aktif hakim untuk menilai, menguji, dan mempertimbangkan setiap alat bukti serta dalil para pihak secara menyeluruh, objektif, dan rasional sebelum membangun keyakinan hakim dalam menjatuhkan putusan. Penilaian pembuktian atas alat-alat bukti dalam persidangan tidak berhenti pada penilaian formal semata atas keberadaan alat bukti, sekalipun dalam sengketa para pihak termasuk jenis perkara yang bersifat adversarial yang lebih menekankan kebenaran formal, namun juga harus mencakup penguraian mengenai relevansi, kekuatan pembuktian, keterkaitan antar-bukti, serta konsistensinya dengan fakta hukum yang terungkap dalam persidangan dan norma hukum yang menjadi dasar hukum pemeriksaan atas perkara pajak. Dalam kerangka negara hukum, pembuktian merupakan fondasi krusial dari penalaran hukum, sehingga keyakinan hakim yang sah secara yuridis hanya dapat lahir dari proses penilaian bukti yang dapat ditelusuri dan dipertanggungjawabkan secara logis. Oleh karena itu, frasa “penilaian pembuktian” secara eksplisit menjelaskan alasan menerima atau tidak mempertimbangkan alat bukti tertentu, dan menunjukkan bagaimana keseluruhan bukti tersebut membentuk konstruksi fakta hukum yang mendasari pertimbangan hukum dan amar putusan. Apabila penilaian pembuktian tidak diuraikan secara komprehensif, maka hubungan antara fakta hukum dan kesimpulan hukum atas putusan yang bersangkutan menjadi terputus, yang pada akhirnya menjadikan putusan hakim tidak cukup mempertimbangkan fakta hukum yang terungkap dalam persidangan (*onvoldoende gemotiveerd*).

Bahwa lebih lanjut, tanpa bermaksud menilai kasus konkret yang dialami oleh Pemohon, jika yang didalilkan oleh Pemohon benar, adanya perbedaan antara “pencantuman bukti” dan “penilaian bukti” sebagaimana yang dipersoalkan oleh Pemohon, tidak serta-merta dapat dimaknai sebagai bentuk pengabaian alat bukti oleh majelis hakim. Penilaian terhadap alat bukti merupakan bagian dari diskresi yudisial hakim yang bersifat independen, di mana hakim berwenang untuk menentukan relevansi, kekuatan pembuktian, serta signifikansi dan keterkaitan suatu alat bukti dengan isu yang didalilkan tersebut dalam membangun keyakinan hakim. Oleh karena itu, fakta bahwa suatu alat bukti telah dicantumkan namun tidak diberi bobot sebagaimana yang diharapkan oleh salah satu pihak, tidak serta merta dapat dimaknai sebagai pelanggaran prinsip keadilan dan kepastian hukum kecuali para pihak dapat membuktikan berkenaan dengan hal tersebut dan kemudian dikoreksi oleh pengadilan yang tingkatannya lebih tinggi karena masih tersedia upaya hukum. Dengan demikian, uraian sebagaimana yang didalilkan oleh Pemohon lebih tepat dipahami sebagai bentuk ketidakpuasan para pihak yang berperkara di dalam memperjuangkan keadilan dan kepastian hukum, karena berkaitan dengan hasil penilaian pembuktian yang dilakukan oleh majelis hakim pengadilan pajak dalam perkara konkret, bukan sebagai indikasi adanya pengabaian keseluruhan terhadap alat bukti yang diajukan.

[3.12.2] Bahwa Pemohon juga mendalilkan frasa “keyakinan hakim” dalam norma Pasal 78 UU 14/2002 yang hanya dapat digunakan setelah seluruh alat bukti yang disebutkan dalam norma Pasal 69 ayat (1) huruf a sampai dengan huruf d UU 14/2002 yang merupakan bukti primer, telah dinilai dan diberikan pertimbangan secara utuh, objektif, dan transparan, di mana tidak boleh digunakan untuk mengabaikan alat bukti yang diajukan para pihak di pengadilan pajak.

Bahwa terhadap dalil tersebut, Mahkamah berpendapat perihal frasa “keyakinan hakim” harus dimaknai sebagai keyakinan yang rasional, objektif, dan terikat pada hasil penilaian pembuktian, bukan keyakinan subjektif yang berdiri sendiri. Secara sistematis, frasa ini tidak dapat dipisahkan dari frasa “penilaian pembuktian”, karena keyakinan hakim merupakan *concluding judgement* yang lahir sebagai hasil akhir dari proses penilaian fakta dan alat bukti yang terungkap di persidangan. Dalam perspektif negara hukum dan asas *due process of law*, keyakinan hakim berfungsi sebagai jembatan antara fakta yang terbukti dengan penerapan norma hukum, sehingga wajib diuraikan secara argumentatif dan dapat

ditelusuri logika hukumnya. Oleh karena itu, keyakinan hakim yang sah secara yuridis tercermin dalam pertimbangan hukum putusan melalui penjelasan berkaitan dengan alat bukti tertentu dianggap meyakinkan atau tidak meyakinkan, serta bagaimana penilaian tersebut mengarah pada kesimpulan hukum tertentu. Apabila keyakinan hakim tidak dijelaskan dasar pembentukannya atau dilepaskan dari penilaian pembuktian, maka keyakinan tersebut kehilangan landasan rasionalitas dan berubah menjadi ekspresi kehendak subjektif, yang tidak sejalan dengan tujuan norma Pasal 78 UU 14/2002 sebagai norma pengaman agar putusan pengadilan pajak bersifat objektif, akuntabel, berkeadilan dan berkepastian hukum.

Bahwa lebih lanjut, apabila dicermati secara saksama, petitum Pemohon berkenaan dengan norma Pasal 78 UU 14/2002 menurut Mahkamah, jika diakomodir justru berpotensi mempersempit makna norma *a quo*. Padahal, secara normatif, norma Pasal 78 UU 14/2002 tidak terdapat persoalan konstitusionalitas norma. Sebab, norma Pasal 78 UU 14/2002 dirumuskan bersifat umum dan terbuka serta ditujukan untuk memberi ruang bagi hakim pengadilan pajak untuk melakukan penilaian pembuktian dan membangun keyakinan hakim secara bebas namun harus terukur dan bertanggung jawab, dengan tetap terikat pada keseluruhan sistem hukum acara dan peraturan perundang-undangan yang berlaku, termasuk kewajiban memuat pertimbangan alat bukti sebagaimana diatur dalam norma Pasal 84 ayat (1) huruf f UU 14/2002. Di samping pertimbangan hukum dimaksud, petitum Pemohon yang memohon pemaknaan bersyarat dengan kewajiban menuangkan seluruh alat bukti secara satu per satu dan lengkap serta mensyaratkan keyakinan hakim hanya dapat digunakan setelah pemenuhan aturan tertentu, justru berisiko mengerdilkan fleksibilitas yudisial yang secara sadar diberikan oleh pembentuk undang-undang melalui norma Pasal 78 UU 14/2002. Norma yang bersifat umum tersebut sesungguhnya dimaksudkan untuk bekerja secara sistemik dengan ketentuan lain, khususnya norma Pasal 84 ayat (1) huruf f UU 14/2002. Persoalan yang dialami oleh Pemohon pada hakikatnya bukanlah akibat dari keberlakuan norma Pasal 78 UU 14/2002. Oleh karena itu, pengujian konstitusional bersyarat terhadap norma Pasal 78 UU 14/2002 menjadi tidak tepat, karena berpotensi menggeser persoalan penerapan hukum menjadi persoalan norma, dan mempersempit ruang diskresi hakim yang justru dibutuhkan dalam menilai kompleksitas sengketa pajak. Dengan demikian, dalil Pemohon terhadap norma Pasal 78 UU 14/2002 menurut Mahkamah lebih tepat ditempatkan sebagai

implementasi pertimbangan putusan (*judicial reasoning*) dan bukan sebagai persoalan konstiusionalitas norma. Andaiapun, benar hal tersebut ditemukan para pihak yang berperkara sebagai bagian adanya ketidakcermatan berupa kekhilafan dan kelalaian majelis hakim yang mengadili suatu perkara, maka hal tersebut dapat menjadi alasan hukum untuk menempuh upaya hukum yang tersedia sesuai ketentuan undang-undang.

Bahwa di samping pertimbangan hukum tersebut di atas, secara filosofis, frasa “penilaian pembuktian” dan “keyakinan hakim” sesungguhnya merupakan jantung dari proses peradilan dan sekaligus jantung dari kekuasaan kehakiman yang merdeka. Dalam kaitan ini, tidak mungkin suatu peradilan yang adil dibangun tanpa memberikan ruang bagi hakim untuk melakukan penilaian secara independen terhadap alat bukti yang sah serta menyusun keyakinannya secara rasional dan bertanggung jawab. Pembatasan penilaian hakim secara kaku oleh undang-undang justru berpotensi mereduksi independensi hakim dan berpotensi menggeser kemandirian badan peradilan menjadi subjek hukum yang berperan melegitimasi proses peradilan secara formalitas semata. Norma Pasal 78 UU 14/2002 yang dipersalkan oleh Pemohon justru merupakan norma yang memberikan penguatan dan salah satu perwujudan dari prinsip independensi kekuasaan kehakiman dan kebebasan hakim dalam menemukan hukum (*rechtsvinding*). Oleh karena itu, ketentuan norma Pasal 78 UU 14/2002 tersebut telah terbukti sebagai norma yang konstiusional, karena tidak menghalangi hak para pihak untuk memperoleh proses peradilan yang adil, dan berkepastian serta tidak memberikan legitimasi berkenaan dengan putusan hakim yang tidak cukup mempertimbangkan fakta-fakta hukum yang terungkap dalam persidangan, termasuk di dalam menilai alat-alat bukti yang diajukan para pihak. Terlebih, terhadap putusan hakim yang memberikan pertimbangan hukum tidak cukup (*onvoldoende gemotiveerd*) sebagaimana telah diuraikan dan dipertimbangkan di atas, hal tersebut dapat menjadi alasan hukum bagi para pihak yang berperkara untuk mengajukan upaya hukum sesuai dengan ketentuan perundang-undangan.

Berdasarkan pertimbangan hukum tersebut di atas, dalil Pemohon berkenaan dengan frasa “hasil penilaian pembuktian” dan frasa “keyakinan Hakim” dalam norma Pasal 78 UU 14/2002 bertentangan dengan Pasal 28D ayat (1) UUD NRI Tahun 1945 adalah tidak beralasan menurut hukum.

[3.13] Menimbang bahwa berdasarkan seluruh pertimbangan hukum di atas, telah ternyata frasa “hasil penilaian pembuktian” dan frasa “keyakinan hakim” dalam norma Pasal 78 UU 14/2002 tidak bertentangan dengan prinsip negara hukum, kekuasaan kehakiman yang merdeka, pengakuan, jaminan, perlindungan, kepastian hukum yang adil dan perlakuan yang sama di hadapan hukum yang dijamin dalam Pasal 1 ayat (3), Pasal 24 ayat (1), dan Pasal 27 ayat (1) serta Pasal 28D ayat (1) UUD NRI Tahun 1945, bukan sebagaimana yang didalilkan oleh Pemohon. Dengan demikian, dalil-dalil Pemohon adalah tidak beralasan menurut hukum untuk seluruhnya.

[3.14] 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]** Pemohon memiliki kedudukan hukum untuk mengajukan permohonan *a quo*;
- [4.3]** Pokok permohonan Pemohon tidak beralasan menurut hukum untuk seluruhnya;

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:

Menolak permohonan Pemohon untuk seluruhnya.

Demikian diputus dalam Rapat Permusyawaratan Hakim oleh delapan Hakim Konstitusi, yaitu Suhartoyo selaku Ketua merangkap Anggota, Saldi Isra, Daniel Yusmic P. Foekh, M. Guntur Hamzah, Arief Hidayat, Enny Nurbaningsih, Ridwan Mansyur, dan Arsul Sani masing-masing sebagai Anggota, pada hari **Jumat**, tanggal **sembilan**, bulan **Januari**, tahun **dua ribu dua puluh enam** yang diucapkan dalam Sidang Pleno Mahkamah Konstitusi terbuka untuk umum pada hari **Senin**, tanggal **sembilan belas**, bulan **Januari**, tahun **dua ribu dua puluh enam**, selesai diucapkan **pukul 13.42 WIB** oleh delapan Hakim Konstitusi, yaitu Suhartoyo selaku Ketua merangkap Anggota, Saldi Isra, Daniel Yusmic P. Foekh, M. Guntur Hamzah, Anwar Usman, Enny Nurbaningsih, Ridwan Mansyur, dan Arsul Sani masing-masing sebagai Anggota, dengan dibantu oleh Fenny Tri Purnamasari sebagai Panitera Pengganti, serta dihadiri oleh Dewan Perwakilan Rakyat atau yang mewakili, dan Presiden atau yang mewakili, tanpa dihadiri oleh Pemohon dan/atau kuasanya.

KETUA,

ttd.

Suhartoyo

ANGGOTA-ANGGOTA,

ttd.

Saldi Isra

ttd.

Daniel Yusmic P. Foekh

ttd.

M. Guntur Hamzah

ttd.

Anwar Usman

ttd.

Enny Nurbaningsih

ttd.

Ridwan Mansyur

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