



Perkembangan Pengaturan Kuasa Wajib Pajak Dalam Pemenuhan Hak dan Kewajiban Perpajakan di Indonesia

Suci Damayanti

Universitas PGRI Yogyakarta, Bantul, Indonesia

Email: sucidamayanti@upy.ac.id

Abstrak

Kuasa Wajib adalah pihak yang mewakili wajib pajak dalam pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajiban perpajakan di Indonesia. Pengaturan Kuasa Wajib di Indonesia telah diatur dalam peraturan perundang-undangan baik di level Undang-undang, Peraturan Pemerintah, maupun Peraturan Menteri Keuangan. Pengaturan kuasa wajib pajak di Indonesia sebelumnya diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang KUP, PP Nomor 74 Tahun 2011 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan, PMK Nomor 229/PMK.03/2014 tentang Persyaratan Serta Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Seorang Kuasa. Peraturan ini mengatur bahwa yang dapat menjadi kuasa wajib pajak adalah Konsultan Pajak dan Karyawan Wajib Pajak. Tujuan penelitian ini adalah untuk menjelaskan perkembangan peraturan kuasa wajib di Indonesia. Pertanyaan penelitian ini adalah bagaimana perkembangan pengaturan Kuasa pajak dalam pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajiban perpajakan wajib pajak di Indonesia. Penelitian ini merupakan penelitian hukum normatif dengan menggunakan pendekatan peraturan perundang-undangan, pendekatan kasus, dan pendekatan komparatif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat perluasan makna tentang kuasa wajib pajak setelah adanya Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 63/PUU-XV/2017 yang tidak lagi terbatas pada Konsultan Pajak dan Karyawan Wajib Pajak, tetapi terbuka bagi semua profesi sepanjang memenuhi persyaratan teknis-administrasi perpajakan. Putusan ini juga diperkuat dengan lahirnya Peraturan Pemerintah Nomor 50 Tahun 2022 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan namun masih perlu diatur lebih lanjut agar tidak menimbulkan multitafsir di kemudian hari.

Kata Kunci: Kuasa Wajib Pajak, Pengaturan, Perpajakan

Abstract

The Authorized Person is a party that represents taxpayers in implementing their rights and fulfilling their tax obligations in Indonesia. The regulation of Authorized Persons in Indonesia has been regulated in laws and regulations at the level of Laws, Government Regulations, and Regulations of the Minister of Finance. The regulation of the authorized person in Indonesia was previously regulated in Law Number 28 of 2007 concerning KUP, PP Number 74 of 2011 concerning Procedures for the Implementation of Tax Rights and Fulfillment of Tax Obligations, PMK Number 229/PMK.03/2014 concerning Requirements and Implementation of the Rights and Obligations of an Authorized Person. This regulation stipulates that those who can become authorized persons of taxpayers are Tax Consultants and Taxpayer Employees. The purpose of this study is to explain the development of the regulation of authorized persons in Indonesia. The research question is how the development of the regulation of Tax Authorization in implementing the rights and fulfilling the tax obligations of taxpayers in Indonesia. This research is a normative legal research using the approach of laws and regulations, case approach, and comparative approach. The results of the study show that there is an expansion of the meaning of the taxpayer's power after the Constitutional Court Decision Number 63/PUU-XV/2017 which is no longer limited to Tax Consultants and Taxpayer Employees, but is open to all professions as long as they meet the technical-administrative requirements of taxation. This decision is also strengthened by the issuance of Government Regulation Number 50 of 2022 concerning Procedures for the Implementation of Tax Rights and Fulfillment of Tax Obligations, but it still needs to be regulated further so as not to cause multiple interpretations in the future.

Keywords: Taxpayer Representative, Regulation, Taxation

PENDAHULUAN

Kepatuhan pajak adalah aspek penting dalam yang memiliki peran besar terhadap penerimaan negara (Nabila & Arini, 2015). Penyelesaian sengketa Wajib Pajak membutuhkan seorang ahli yang menguasai permasalahan dalam bidang perpajakan dalam rangka mendampingi, menasehati, dan memberi bantuan hukum guna menjamin terpenuhinya hak-hak Wajib Pajak baik dalam proses penyelesaian sengketa di luar Pengadilan Pajak maupun dalam proses beracara di Pengadilan Pajak (Tan, 2009; Waqas et al., 2014). Pihak yang mendampingi dan/atau mewakili Wajib Pajak dalam proses penyelesaian sengketa di luar Pengadilan Pajak disebut sebagai Kuasa Wajib Pajak yaitu pihak yang

membantu Wajib Pajak dalam hal penyelesaian permasalahan yang berkaitan dengan teknis-administrasi pajak, sedangkan pihak yang mendampingi dan/atau mewakili Wajib Pajak dalam beracara di Pengadilan Pajak disebut sebagai Kuasa Hukum Wajib Pajak. Pihak yang mendampingi wajib pajak adalah pihak yang memiliki pengetahuan pajak, yaitu pengetahuan terkait segala informasi tentang perpajakan sebagai alasan dalam pelaksanaan kewajiban pajak. (Anisa Fahmi, 2024)

Setiap negara di dunia menerapkan pengaturan yang berbeda-beda mengenai ketentuan profesi apa saja yang dapat memberikan pelayanan berupa pendampingan dan konsultasi dalam bidang perpajakan yang diatur dalam konstitusi. Negara negara Jerman misalnya, pihak yang dapat memberikan konsultasi pajak dan menjadi Kuasa Wajib Pajak hanyalah pihak-pihak yang berwenang sesuai hukum dan peraturan perundang-undangan. Pada umumnya, pihak yang berkompeten memberi bantuan atau pendampingan sebagai Kuasa Wajib Pajak adalah Konsultan Pajak yang berlisensi, Advokat, Akuntan, dan Auditor. Lain halnya dengan Jerman, pengaturan Kuasa Wajib Pajak di Amerika Serikat, siapapun dapat memberikan bantuan hukum di bidang perpajakan meskipun pihak tersebut tidak pernah mengikuti pelatihan profesi atau kualifikasi profesional dalam bidang perpajakan tetapi harus menandatangani dokumen pertanggungjawaban bahwa ia tidak akan merugikan klien dalam hal ini Wajib Pajak (Victor Thuronyi, 1996, pp. 151-153). Sebagai konsekuensinya, pihak yang memberi bantuan atau nasihat dalam bidang perpajakan harus dapat melakukan fungsinya secara efektif dalam memberikan saran kepada Wajib Pajak agar sengeket atau masalah yang dihadapi Wajib Pajak dapat terselesaikan dengan baik. Apabila pihak yang memberi bantuan hukum terbukti tidak dapat memenuhi hak dan kewajiban perpajakan Wajib Pajak maka akan dikenakan sanksi berupa sanksi administrasi maupun sanksi pidana (Gutman, 2012).

Berbeda dengan Jerman dan Amerika Serikat, pihak yang dapat mendampingi wajib pajak di Indonesia sebagai kuasanya adalah Konsultan Pajak dan Karyawan Wajib Pajak. Hal ini sesuai ketentuan dalam Pasal 4 Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 229/PMK.03/2014 tentang Persyaratan Serta Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Seorang Kuasa,¹³ Peraturan Menteri Keuangan ini merupakan turunan dari Pasal 32 ayat (3a) Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang KUP,¹⁴ menyebutkan bahwa yang dapat menjadi Kuasa Wajib Pajak dalam kasus perpajakan adalah Konsultan Pajak dan Karyawan Wajib Pajak yang memenuhi persyaratan. Ketentuan tersebut dijadikan dasar oleh Kantor Pelayanan Pajak di Bantul untuk menolak seorang Advokat bernama Petrus Bala Pattoyana ketika sedang mendampingi klien memberi bantuan hukum kepada Wajib Pajak. Atas dasar ini, Petrus B. Pattoyana kemudian mengajukan uji materiil kepada Mahkamah Konstitusi terhadap ketentuan Pasal 32 ayat (3a) Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang KUP karena dinilai melanggar hak-hak konstitusionalnya sesuai Pasal 27 ayat (1),¹⁶ Pasal 27 ayat (2),¹⁷ Pasal 28D ayat (2),¹⁸ dan Pasal 28 ayat (1) Undang-Undang Dasar Tahun 1945 (Lestari & Putra, 2024; Memon et al., 2020).

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 63/PUU-XV/2017 mengatakan bahwa:

“...bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 secara bersyarat dan tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat sepanjang tidak dimaknai hanya berkenaan dengan hal-hal yang bersifat teknis-administratif dan bukan pembatasan dan/atau perluasan hak dan kewajiban warga negara.”

Dengan adanya putusan MK tersebut maka Kuasa Wajib Pajak tidak lagi terbatas pada Konsultan Pajak saja, akan tetapi profesi lain juga dimungkinkan untuk menjadi Kuasa Wajib Pajak dengan batasan sepanjang tidak dimaknai berkenaan dengan hal-hal yang bersifat teknis-administratif. Di sisi lain, Putusan MK tidak memberikan penjelasan mengenai batasan-batasan teknis-administratif yang menjadi pengecualian seseorang dapat menangani kasus perpajakan dan menjadi Kuasa Wajib Pajak. Selain Putusan Mahkamah Konstitusi, lahirnya Peraturan Pemerintah Nomor 50 Tahun 2022 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan yang memberikan aturan baru terkait pihak yang dapat menjadi kuasa wajib pajak.

Penelitian oleh Hidayat dan Nugroho (2021) membahas tentang kedudukan kuasa hukum dalam penyelesaian sengketa perpajakan di Pengadilan Pajak, dan menekankan perlunya penguatan regulasi terkait kompetensi profesi yang dapat mendampingi Wajib Pajak. Namun, studi ini belum secara spesifik membedakan aspek teknis-administratif dengan aspek yudisial dalam konteks Putusan MK No.

63/PUU-XV/2017. Sementara itu, Putri (2022) menyoroti dampak Putusan MK terhadap perluasan hak profesi di luar Konsultan Pajak untuk menjadi Kuasa Wajib Pajak, namun tidak mengulas secara mendalam bagaimana regulasi setelah Putusan MK, seperti PP No. 50 Tahun 2022, membentuk struktur hukum baru dalam pendampingan Wajib Pajak. Penelitian ini mengisi gap dengan menganalisis perkembangan pengaturan kuasa Wajib Pajak secara komprehensif, baik sebelum maupun sesudah Putusan MK No. 63/PUU-XV/2017, serta mengkaji batasan normatif mengenai "teknis-administratif" yang menjadi titik krusial dalam implementasi. Tujuan penelitian ini adalah untuk menjelaskan transformasi hukum mengenai siapa saja yang berhak menjadi Kuasa Wajib Pajak dalam konteks hak dan kewajiban perpajakan, serta memberikan tafsir hukum terhadap kekaburan norma pasca Putusan MK dan PP No. 50 Tahun 2022. Penelitian ini bermanfaat secara akademik dalam memperkaya literatur hukum perpajakan dan konstitusi, serta secara praktis memberikan panduan bagi aparat pajak, praktisi hukum, dan pembuat kebijakan dalam merumuskan batasan dan kewenangan yang adil dan konstitusional terkait kuasa dalam penyelesaian sengketa pajak.

METODE PENELITIAN

Dalam penulisan hukum ini, penulis menggunakan jenis penelitian hukum normatif (*normative law research*), yaitu jenis penelitian yang mengkaji peraturan perundang-undangan yang berlaku yang berfokus pada inventarisasi hukum positif, asas-asas dan doktrin, penemuan hukum dalam perkara *in concreto*, sistematik hukum, taraf sinkronisasi, perbandingan hukum dan sejarah hukum (Muhammad, 2004). Dalam penelitian ini, penulis menggunakan metode inventarisasi hukum positif yaitu menganalisa peraturan-peraturan yang berkaitan dengan Kuasa Wajib Pajak, pendapat praktisi mengenai ketentuan Kuasa Wajib Pajak yang dibahas dalam penulisan hukum ini, serta melakukan perbandingan hukum mengenai pengaturan Kuasa Wajib Pajak di negara lain.

Penggunaan jenis penelitian normatif dalam penulisan hukum ini di pada intinya membahas mengenai siapa yang dapat menjadi Kuasa Wajib Pajak. Sehingga, untuk dapat mengetahui penelitian normatif tersebut adalah dengan melihat peraturan perundang-undangan yang berlaku. Penelitian ini bersifat eksploratif yaitu penelitian yang bertujuan menggali dan menemukan informasi dalam rangka memberikan penjelasan mengenai masalah yang sedang dibahas.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Wajib pajak di Indonesia memiliki hak dan kewajiban yang diatur dalam peraturan perundang-undangan perpajakan. Setiap tahun, wajib melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT) agar tidak berujung pada sanksi administratif atau denda lainnya (Andreas Bambang Daryanto, 2023). Seorang Wajib Pajak dapat menyelesaikan sendiri proses perpajakannya dan/atau dibantu oleh pihak lain yang memiliki keahlian. Mengingat proses perpajakan yang begitu rumit, wajib pajak kemudian memilih untuk menguasai kepada konsultan pajak (Novi Susilowati, 2023). Konsultan Pajak dapat memberikan jasa berupa konsultasi perpajakan, perhitungan dan pelaporan pajak, pendampingan dalam pemeriksaan dan sengketa pajak baik di Direktorat Jendral Pajak maupun Mahkamah Agung meliputi Pajak Pusat maupun Pajak Daerah (Agustina Prativi Nugraheni, 2020).

Fungsi Kuasa Wajib Pajak yang begitu strategis berbanding terbalik dengan jumlah rasio Konsultan Pajak dan Wajib Pajak di Indonesia. Hal ini disampaikan oleh Bawono Kristiaji, Partner of Fiscal Research and Advisory DDTC dalam acara kuliah umum perpajakan bertajuk Peluang Pekerjaan di Bidang Perpajakan yang digelar oleh Tax Center Universitas Sultan Ageng Tirtayasa pada Selasa, 11 Oktober 2022. Berdasarkan penelitian yang dilakukan, jumlah Konsultan Pajak di Indonesia per tahun 2020 sebanyak 5.589 konsultan. Sedangkan jumlah penduduk Indonesia sebesar 270 juta jiwa. Artinya, 1 konsultan harus melayani sekitar 48.417 penduduk (Wildan, 2020).

Ketersediaan konsultan pajak yang masih minim, maka diperlukan adanya profesi-profesi lain yang juga dapat menjadi alternatif atau pilihan bagi wajib pajak untuk menjadi kuasa perpajakan. Hal ini diperlukan untuk membantu wajib pajak dalam pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajiban perpajakan wajib pajak serta penyelesaian sengketa pajak yang terjadi di luar pengadilan pajak (Wahyu Kartika Aji, 2022).

Pengaturan Kuasa Wajib Pajak dalam Peraturan Perundang-Undangan sebelum adanya Putusan MK Nomor 63/PUU/XV/2017

Sebelum adanya Putusan MK Nomor 63/PUU-XV/2017, Kuasa Wajib Pajak diatur dalam

beberapa aturan. **Pertama**, Pasal 32 Ayat (3) Undang-undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Tata Cara dan Ketentuan Umum Perpajakan (KUP) yang mengatakan bahwa orang pribadi atau badan dapat menunjuk seorang Kuasa dengan surat kuasa khusus untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Ayat ini memberi kelonggaran dan kesempatan bagi Wajib Pajak untuk meminta bantuan pihak lain yang memahami masalah perpajakan sebagai Kuasanya, untuk dan atas namanya, membantu melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan Wajib Pajak. Bantuan hukum tersebut meliputi pelaksanaan kewajiban formal dan material serta pemenuhan hak Wajib Pajak yang ditentukan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan. Dalam penjelasan Pasal 32 ayat (3) yang dimaksud dengan “Kuasa” adalah orang yang menerima Kuasa khusus dari Wajib Pajak untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban perpajakan tertentu dari Wajib Pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Secara keseluruhan, Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang KUP tidak mengatur mengenai pihak yang dapat bertindak sebagai Kuasa. Sehingga berdasarkan Undang-Undang ini, siapapun dapat mewakili dan/atau mendampingi Wajib Pajak sepanjang diberi kuasa memenuhi hak dan/atau menjalankan kewajiban perpajakan. Undang-Undang KUP juga tidak mengatur prosedur maupun syarat pelaksanaan kuasa. Oleh karena itu, mengenai persyaratan serta pelaksanaan hak dan kewajiban kuasa kemudian didelegasikan kepada Peraturan Menteri Keuangan berdasarkan Pasal 32 ayat (3a) Undang-Undang KUP.

Kedua, Bab VIII Pasal 49 sampai Pasal 52 Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2011 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan yang memberikan alternatif kepada Wajib Pajak untuk menunjuk seorang Kuasa. Kuasa yang dimaksud meliputi Konsultan Pajak dan bukan Konsultan Pajak yang menguasai peraturan pajak dan dapat menunjukkan surat kuasa khusus yang memuat identitas Wajib Pajak sebagai pemberi kuasa, identitas penerima kuasa dan hak dan/atau kewajiban perpajakan yang dikuasakan. Selain mengenai lingkup kewenangan seorang kuasa, PP ini tidak memberikan penjelasan lebih lanjut mengenai syarat serta hak dan kewajiban baik Konsultan Pajak maupun bukan Konsultan Pajak sebagai seorang kuasa. Tetapi, ketentuan mengenai syarat serta hak dan kewajiban Konsultan Pajak sebagai Kuasa kemudian didelegasikan kepada PMK berdasarkan Pasal 52. Sayangnya, ketentuan maupun pendelegasian kepada peraturan yang lebih rendah mengenai syarat serta hak dan kewajiban seorang kuasa yang bukan Konsultan Pajak tidak dijelaskan dalam pasal ini.

Ketiga, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 229/PMK.03/2014 tentang Persyaratan Serta Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Seorang Kuasa yang memberikan definisi bahwa seorang Kuasa adalah orang yang menerima kuasa khusus dari Wajib Pajak untuk melaksanakan hak dan/atau memenuhi kewajiban perpajakan tertentu dari Wajib Pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan. Orang yang menerima kuasa khusus tersebut adalah Konsultan Pajak dan Karyawan Wajib Pajak.

Pengaturan Kuasa Wajib Pajak dalam Peraturan Perundang-Undangan setelah adanya Putusan MK Nomor 63/PUU/XV/2017

a. Kuasa Wajib Pajak dalam Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 63/PUU/XV/2017

Salah satu kewenangan Mahkamah Konstitusi yang disebutkan dalam Pasal 10 Ayat (1) Undang-undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi adalah menguji undang-undang terhadap Undang-Undang Dasar 1945. Permohonan uji materiil yang diajukan oleh Pemohon dalam Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 63/PUU-XV/2017 adalah Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang KUP terhadap Undang-undang Dasar 1945. Dalam Putusan MK Nomor 63/PUU-V/201789 ayat, pasal, dan/atau bagian undang-undang dianggap bertentangan dengan UUD 1945 adalah Pasal 32 ayat (3a) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang nomor 6 tahun 1983 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan yang berbunyi: “*persyaratan serta pelaksanaan hak atau kewajiban Kuasa sebagaimana dimaksud pada ayat (3) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan*” terhadap Pasal 27 ayat (1) UUD 1945, Pasal 27 ayat (2) UUD 1945, Pasal 28D ayat (2) UUD 1945, dan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945.

Pasal 32 ayat (3a) Undang-undang KUP memuat delegasi kewenangan kepada Peraturan Menteri Keuangan untuk mengatur lebih lanjut mengenai persyaratan dan pelaksanaan hak atau kewajiban seorang Kuasa. Di sisi lain, ketentuan ini dianggap bertentangan dengan pasal-pasal dalam UUD 1945 karena sebelumnya dalam Pasal 32 ayat (3) Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang KUP yang menyebutkan bahwa “Orang Pribadi atau badan dapat menunjuk seorang Kuasa dengan surat Kuasa khusus untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban sesuai dengan ketentuan Peraturan Perundang-undangan”.

Pemohon dalam uji materiil menganggap bahwa ketentuan Pasal 32 ayat (3a) Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang KUP merugikan atau berpotensi merugikan hak konstitusi Pemohon sebagai Advokat yaitu atas hak pekerjaan dan penghidupan yang layak, hak untuk bekerja serta mendapat imbalan, hak atas pengakuan, jaminan, perlindungan dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum. Akibat ketentuan tersebut timbul kerugian atau potensi kerugian Pemohon diakibatkan adanya kewenangan mutlak/absolut Menteri Keuangan untuk menentukan persyaratan serta pelaksanaan hak dan kewajiban Kuasa yang seharusnya dilindungi oleh UUD sebagai hak dasar warga negara.

Ketentuan PMK Nomor 229/PMK.03/2014 tentang Persyaratan Serta Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Seorang Kuasa sifatnya imperative, yang mana disebutkan bahwa yang dapat menjadi Kuasa Wajib Pajak adalah Konsultan Pajak dan/atau Karyawan Wajib Pajak. Jika dilihat dalam Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2003 tentang Advokat misalnya, tidak ada ketentuan yang membatasi perkara apa saja yang dapat ditangani oleh seorang Advokat sepanjang tidak bertentangan dengan peraturan perundang-undangan. Advokat memberi jasa hukum baik di dalam maupun di luar Pengadilan berupa konsultasi hukum, bantuan hukum, menjalankan Kuasa, mewakili, mendampingi, membela, dan melakukan tindakan hukum lain untuk kepentingan hukum klien.

Tindakan menjalankan kuasa adalah keharusan bagi Advokat yang menerima kuasa dari klien. Hal ini tidak dibatasi terhadap perkara tertentu, artinya seorang Advokat ketika ditunjuk dan dikuasakan kepadanya untuk membela hak-hak dan menunaikan kewajiban perpajakan Wajib Pajak maka ia wajib untuk menjalankan apa yang dikuasakan kepadanya tersebut. Advokat menjalankan profesinya berdasarkan sumpah bahwa ia tidak akan menolak untuk melakukan pembelaan atau memberi jasa hukum di dalam suatu perkara yang menurut hematnya merupakan bagian daripada tanggung jawab profesinya sebagai seorang Advokat.

Amar putusan Mahkamah Konstitusi pada April 2017 menyatakan bahwa: frasa “pelaksanaan hak dan kewajiban Kuasa” dalam Pasal 32 ayat (3a) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang KUP (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 85, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4740) sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 62, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4999) bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 secara bersyarat dan tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat sepanjang tidak dimaknai hanya berkenaan dengan hal-hal yang bersifat teknis-administratif dan bukan pembatasan dan/atau perluasan hak dan kewajiban warga negara.”

Putusan MK ini bersifat *conditionally unconstitutional* yaitu putusan bersyarat atau yang dikenal dengan putusan konstitusional bersyarat. karena MK menilai bahwa yang menjadi pokok permasalahan adalah materi muatan PMK yaitu Pasal 2 ayat (4) PMK Nomor 229/PMK.03/2014 memuat norma berupa pembatasan hak dan kewajiban seseorang yang mempunyai hak menjadi Kuasa, yaitu Konsultan Pajak dan Karyawan Wajib Pajak. Berdasarkan Undang-Undang tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan dengan tegas menyatakan bahwa Pendelegasian kewenangan mengatur dari Undang-Undang kepada Menteri, pemimpin lembaga pemerintah nonkementerian, atau pejabat yang setingkat dengan menteri dibatasi untuk peraturan yang bersifat administratif. Sehingga, pendelegasian kewenangan dimungkinkan jika hanya berkenaan dengan pengaturan yang bersifat teknis-administrasi, bukan pendelegasian dengan materi muatan yang bersifat substantif. Pada prinsipnya, pada putusan *conditionally unconstitutional* Mahkamah Konstitusi adalah memberikan suatu persyaratan atau tafsir tertentu yang harus dipenuhi dalam pelaksanaannya (Rahman, 2020).

Segala sesuatu yang berhubungan dengan persyaratan serta pelaksanaan hak dan kewajiban

Kuasa Wajib Pajak merupakan hal yang bersifat substantif karena berkaitan dengan pembatasan hak seseorang dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan, sehingga seharusnya materi tersebut diatur dalam level yang lebih tinggi yaitu Undang-Undang. Frasa "...secara bersyarat dan tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat sepanjang tidak dimaknai hanya berkenaan dengan hal-hal yang bersifat teknis-administratif..." diartikan bahwa untuk hal-hal yang sifatnya teknis-administratif nantinya akan dilakukan oleh pihak-pihak lain, maka ada syarat yang harus dipenuhi oleh seorang Kuasa dalam hal ini Advokat, harus ada kualifikasi di bidang teknis-administrasi yaitu dokumen-dokumen yang dapat menunjukkan kompetensinya dalam bidang perpajakan. Hal-hal yang bersifat teknis administratif tersebut, misalnya seorang penerima kuasa harus dapat menunjukkan atau menyerahkan salinan ijazah pendidikan formal di bidang perpajakan, sertifikat brevet, izin Konsultan Pajak, atau izin Kuasa selama bertindak sebagai Kuasa Wajib Pajak.

Setelah adanya Putusan MK, Kuasa Wajib Pajak tidak lagi hanya terbatas pada Konsultan Pajak dan Karyawan Wajib Pajak saja, tetapi juga memungkinkan profesi-profesi lain yang dianggap menguasai Undang-Undang Perpajakan yang dapat menjamin terpenuhinya hak-hak dan kewajiban perpajakan Wajib Pajak khususnya profesi Advokat. Putusan MK Nomor 63/PUU-XV/2017 menegaskan Advokat maupun profesi lain juga dapat menjadi Kuasa Wajib Pajak, sehingga mengesampingkan ketentuan Pasal 2 ayat (4) dalam PMK Nomor 229/PMK.03/2014 tentang Persyaratan dan Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Seorang Kuasa. Dengan adanya Putusan MK ini memberi kelonggaran bagi setiap orang yang memenuhi syarat untuk menjadi Kuasa Wajib Pajak. Untuk mengisi kekosongan hukum saat itu, maka Persyaratan menjadi Kuasa Wajib Pajak dikembalikan kepada PP Nomor 74 Tahun 2011 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan, bahwa seorang Kuasa meliputi Konsultan Pajak dan Bukan Konsultan Pajak yang harus memenuhi persyaratan.

b. Kuasa Wajib Pajak dalam Peraturan Pemerintah Nomor 50 Tahun 2022

Peraturan Pemerintah Nomor 50 Tahun 2022 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan adalah aturan pelaksana ketentuan Pasal 44E Ayat (1) Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan bertujuan untuk memberikan kepastian hukum, keadilan, kemudahan, dan kejelasan bagi Masyarakat dalam memahami ketentuan mengenai pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajiban perpajakan.

Bab VIII Pasal 51 Ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 50 Tahun 2022 menyebutkan bahwa Kuasa Wajib Pajak meliputi Konsultan Pajak, Pihak Lain, dan Keluarga. Konsultan Pajak, dan Pihak Lain haruslah mempunyai kompetensi tertentu dalam aspek perpajakan. Sedangkan keluarga, tidak diwajibkan. Berdasarkan ketentuan ini, dapat dilihat perbedaan pihak-pihak yang dapat menjadi kuasa wajib pajak dengan aturan-aturan sebelum Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 63/PUU-XV/2017. Peraturan ini adalah penguatan dari Putusan Mahkamah Konstitusi tersebut. Jika diperhatikan, Peraturan Pemerintah Nomor 50 Tahun 2022 tidak menjelaskan Pihak Lain yang dimaksud siapa saja, sehingga siapapun dengan profesi apapun sepanjang memenuhi persyaratan dapat menjadi Kuasa Wajib Pajak.

Pengaturan Kuasa di dalam PP ini lebih fleksibel dan dinilai lebih menjamin hak-hak Wajib Pajak. Tetapi perlu diingat bahwa masalah perpajakan tidak hanya mengenai Undang-Undang tetapi juga *accounting* dan perhitungannya, edukasi, serta sistem administrasinya (Liyana, 2019). Oleh karena itu, meskipun setelah adanya Putusan MK Nomor 63/PUU-XV/2017, Advokat dan/atau profesi lain dapat mewakili dan/atau mendampingi Wajib Pajak sebagai Kuasa, mereka juga harus mengetahui dan memahami teknis perpajakan agar nantinya tidak merugikan kepentingan klien dalam hal ini Wajib Pajak.

Ketentuan peralihan Peraturan Pemerintah Nomor 50 Tahun 2022 Pasal 71 Ayat (8) menyatakan bahwa penunjukan Kuasa Wajib Pajak yang dilaksanakan berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2011 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan masih tetap berlaku sampai dengan diberlakukannya peraturan pelaksanaan berdasarkan ketentuan Pasal 44E ayat (2) huruf e Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Hingga saat ini, peraturan pelaksana tersebut belum ada, sehingga acuanya masih menggunakan Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2011.

KESIMPULAN

Penelitian ini menyimpulkan bahwa telah terjadi penguatan terhadap Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 63/PUU-XV/2017 melalui diterbitkannya Peraturan Pemerintah Nomor 50 Tahun 2022 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan. Regulasi ini membuka ruang yang lebih luas terhadap pihak-pihak yang dapat bertindak sebagai Kuasa Wajib Pajak, tidak hanya terbatas pada Konsultan Pajak dan Karyawan Wajib Pajak, tetapi juga mencakup "Pihak Lain" dan anggota keluarga. Ketentuan ini menjadi langkah progresif karena memperluas partisipasi profesi lain dalam mendampingi Wajib Pajak. Namun, ketiadaan penjelasan mengenai siapa yang dimaksud dengan "Pihak Lain" serta kriteria teknis-administratif yang harus dipenuhi, berpotensi menimbulkan multitafsir dan konflik konstitusional di kemudian hari. Oleh karena itu, meskipun regulasi ini memberikan landasan hukum yang lebih inklusif, diperlukan regulasi turunan yang lebih spesifik untuk memperjelas definisi, syarat, dan batas kewenangan "Pihak Lain" agar tidak terjadi ketidakpastian hukum. Penelitian selanjutnya disarankan untuk mengkaji lebih dalam batasan tugas administratif yang dimaksud Mahkamah Konstitusi, serta menyusun kerangka normatif yang dapat dijadikan acuan dalam menetapkan persyaratan profesi Kuasa Wajib Pajak ke depan. Hal ini penting untuk menjamin perlindungan hak konstitusional Wajib Pajak dan mewujudkan sistem perpajakan yang adil, terbuka, dan berkepastian hukum.

DAFTAR PUSTAKA

- Agustina Prativi Nugraheni, S. N. (2020). Peran Konsultan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Akuntansi Terapan Indonesia*, 4, 53-55.
- Andreas Bambang Daryanto, S. A. (2023, Agustus). Pemenuhan Kewajiban Perpajakan Melalui Pelaporan SPT Tahunan Pada Perusahaan Kontraktor. *Jurnal Serina Abdimas*, 1, 1389.
- Anisa Fahmi, R. H. (2024). Pendampingan dan Edukasi Wajib Pajak Melalui Program Relawan Pajak. *Abdimasku: Jurnal Pengabdian Masyarakat*, 7, 258.
- Gutman, H. L. (2012). The Role of the Tax Advisor in the Changing World of Global Tax Administration: The 2012 Erwin N. Griswold Lecture Before the American College of Tax Counsel. *Works in Tax Lawyer*, 65(3), 465.
- Liyan, N. F. (2019). System, Menakar Masalah dan Tantangan Administrasi Pajak: Kepatuhan Pajak di Era Self Assesment. *Jurnal Pajak dan Keuangan Negara*, 1, 85-90.
- Muhammad, A. (2004). *Hukum dan Penelitian Hukum*. Bandung: PT. Citra Aditya Bakti.
- Novi Susilowati, E. M. (2023, Desember). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Wajib Pajak Menggunakan Jasa Konsultan Pajak. *Oikos: Jurnal Kajian Pendidikan Ekonomi dan Ilmu Ekonomi*, 8, 156.
- Qur'ani, H. (2018, Mei 17). *Beda Kuasa Hukum dengan Kuasa Wajib Pajak serta Perdebatan Pasca Putusan MK*. Diambil kembali dari hukumonline.com: <https://www.hukumonline.com/berita/a/beda-kuasa-hukum-dengan-kuasa-wajib-pajak-serta-perdebatan-pasca-putusan-mk-lt5afd2f6b849e7/>
- Rahman, F. (2020, Maret). Anomali Penerapan Klausul Bersyarat dalam Putusan Pengujian Undang-Undang terhadap Undang-Undang Dasar. *Jurnal Konstitusi*, 17, 30.
- Victor Thuronyi, V. (1996). *Regulation of Tax Professionals* (Vol. 1). Washington DC, USA: International Monetary Fund.
- Wahyu Kartika Aji, R. K. (2022). Penyelesaian Sengketa Pajak Atas Gugatan dan Sanggahan: Suatu Perspektif Keadilan. *Jurnal Pajak Indonesia*, 6, 80-88.
- Wildan, M. (2020, Oktober 11). *Indonesia Masih Membutuhkan Lebih Banyak*. Diambil kembali dari DDTC News: <https://news.ddtc.co.id/berita/nasional/42607/indonesia-masih-membutuhkan-lebih-banyak-ahli-pajak-ini-alasannya>
- Lestari, C., & Putra, E. D. (2024). Factors Influencing Employee Loyalty Among Generation Z and Millennials: A Human Resource Management Literature Review. *The 1st Internasional Student Conference on Economics and Business Excellence (ISCEBE)*, 1(1), 448-452.
- Memon, M. A., Ting, H., Cheah, J.-H., & others. (2020). Sample Size for Survey Research: Review and Recommendations. *Journal of Applied Structural Equation Modeling*, 4(2), 1-20.

- Nabila, A. D., & Arini, D. (2015). Dinar Dirham VS Fiat Money: Kajian Teoritis Penggunaan Dinar Dirham dalam Perdagangan anta Negara Islam. *Jurnal Syariah*, 3, 2015.
- Tan, S. (2009). Misuses of KR-20 and Cronbach's alpha reliability coefficients. *Educ. And Sci.*, 34(152).
- Waqas, A., Bashir, U., Sattar, M. F., Abdullah, H. M., Hussain, I., Anjum, W., & Arshad, R. (2014). Factors Influencing Job Satisfaction and Its Impact on Job Loyalty. *International Journal of Learning and Development*, 4(2). <https://doi.org/https://doi.org/10.5296/ijld.v4i2.6095>



This work is licensed under a Creative Commons Attribution-ShareAlike 4.0 International License