

KEDUDUKAN HUKUM KUASA WAJIB PAJAK NON-KONSULTAN DALAM PERSPEKTIF UNDANG-UNDANG NOMOR 7 TAHUN 2021 TENTANG HARMONISASI PERATURAN PERPAJAKAN: ANALISIS TERHADAP PERLINDUNGAN HAK DAN KEPASTIAN HUKUM WAJIB PAJAK

Wahyu Nuryanto

Faculty Of Law, Air Marshal Suryadarma University

Email : wahyunuryanto@gmail.com

Citation: Wahyu Nuryanto. Kedudukan Hukum Kuasa Wajib Pajak Non-Konsultan Dalam Perspektif Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan: Analisis Terhadap Perlindungan Hak Dan Kepastian Hukum Wajib Pajak. *LEX LAGUENS: Jurnal Kajian Hukum dan Keadilan* 4.1.2026. 65-76

Submitted: 10-11-2025 **Revised:** 10-12-2025 **Accepted:** 01-01-2026

Abstrak

Pengaturan Kuasa Wajib Pajak (KWP) mengalami perkembangan signifikan seiring berlakunya Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) dan Peraturan Pemerintah Nomor 50 Tahun 2022. Regulasi ini memperluas subjek kuasa tidak hanya terbatas pada konsultan pajak, tetapi juga mencakup pihak lain dan keluarga tertentu, dengan penekanan pada kompetensi sebagai prasyarat utama. Penelitian ini bertujuan menganalisis pengaturan hukum mengenai kuasa wajib pajak non-konsultan dalam UU HPP dan peraturan pelaksanaannya, serta mengkaji implikasi pelanggaran syarat kuasa terhadap perlindungan hak dan kepastian hukum wajib pajak. Metode penelitian yang digunakan adalah yuridis normatif dengan pendekatan peraturan perundang-undangan, konseptual, dan putusan pengadilan, khususnya Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 63/PUU-XV/2017. Hasil penelitian menunjukkan bahwa landasan hukum kuasa non-konsultan telah kokoh dan terjaga konstitusionalitasnya sepanjang pengaturan berada pada ranah teknis-administratif. Namun demikian, kepastian hukum belum sepenuhnya optimal akibat belum terjabarkannya indikator kompetensi, mekanisme pembinaan, pengawasan, dan sanksi secara operasional, sehingga memunculkan potensi multitafsir dan *enforcement gap* dalam praktik. Dalam konteks ini, PMK 229/PMK.03/2014 berperan sebagai kerangka administratif penting, tetapi memerlukan penyelarasan agar tidak membatasi hak substantif wajib pajak dan kuasa. Penelitian ini menegaskan bahwa efektivitas perlindungan hak wajib pajak sangat bergantung pada akuntabilitas kuasa sebagai *tax intermediary*, yang harus didukung oleh standar kompetensi yang jelas, tata kelola yang konsisten, dan pengawasan yang setara.

Kata Kunci : Kuasa Wajib Pajak, Kepastian Hukum, Perlindungan Hak Wajib Pajak

Abstract

The regulation of Taxpayer Power of Attorney (KWP) has undergone significant developments in line with the enactment of Law Number 7 of 2021 concerning the Harmonization of Tax Regulations (HPP Law) and Government Regulation Number 50 of 2022. This regulation expands the subject of power of attorney not only to tax consultants, but also to include other parties and specific families, with an emphasis on competence as a key prerequisite. This study aims to analyze the legal arrangements regarding the power of attorney of non-consultant taxpayers in the HPP Law and its implementing regulations, as well as examine the implications of the relaxation of power of attorney requirements on the protection of taxpayers' rights and legal certainty. The research method used is normative juridical with a legislative, conceptual, and court decision approach, especially the Constitutional Court Decision Number 63/PUU-XV/2017. The results of the study show that the legal foundation of non-consultant power of attorney has been solid and constitutionality is maintained as long as the regulation is in the technical-administrative realm. However, legal certainty has not been fully optimal due to the lack of operational competency indicators, coaching, supervision, and sanction mechanisms, thus giving rise to the potential for multiple interpretations and enforcement gaps in practice. In this context, PMK 229/PMK.03/2014 serves as an important administrative framework, but requires alignment so as not to limit the substantive rights of taxpayers and proxies. This study confirms that the effectiveness of protecting taxpayer rights is highly dependent on the accountability of the power of attorney as a tax intermediary, which must be supported by clear competency standards, consistent governance, and equal supervision.

Keyword : Taxpayer Power of Attorney, Legal Certainty, Protection of Taxpayer Rights

A. PENDAHULUAN

Perubahan sistem perpajakan di Indonesia dari *Official Assessment System* menjadi *Self Assessment System* menandai pergeseran tanggung jawab dalam pemenuhan kewajiban perpajakan dari pemerintah kepada Wajib Pajak. Dalam sistem ini, Wajib Pajak diberikan kepercayaan untuk menghitung, membayar, dan melaporkan sendiri pajak terutang sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan. Konsekuensinya, sistem ini menuntut kemandirian, pemahaman hukum, serta tanggung jawab yang tinggi dari Wajib Pajak agar kewajiban perpajakannya dapat dipenuhi secara benar dan tepat waktu. Namun dalam praktiknya, kompleksitas serta dinamika perubahan regulasi perpajakan yang cukup sering membuat banyak Wajib Pajak mengalami kesulitan dalam memahami dan menyesuaikan diri dengan ketentuan yang berlaku. Kondisi tersebut mendorong munculnya kebutuhan akan bantuan profesional, salah satunya melalui konsultan pajak atau pihak lain yang bertindak sebagai kuasa Wajib Pajak.¹

Dalam sistem *Self Assessment*, Wajib Pajak tetap memegang tanggung jawab penuh atas kewajiban perpajakannya, meskipun pelaksanaannya dapat dibantu oleh pihak lain. Dasar hukum mengenai penunjukan kuasa oleh Wajib Pajak diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, khususnya Pasal 32 ayat (3), yang memberikan hak kepada Wajib Pajak untuk menunjuk seorang kuasa melalui surat kuasa khusus guna membantu menjalankan hak dan memenuhi kewajiban perpajakan. Lebih lanjut, Pasal 32 ayat (3a) mengatur bahwa ketentuan mengenai kualifikasi dan persyaratan kuasa ditetapkan melalui peraturan pelaksana oleh Menteri Keuangan. Ketentuan tersebut kemudian diatur lebih lanjut dalam PMK 229/PMK.03/2014, yang menjelaskan bahwa kuasa Wajib Pajak dapat berasal dari konsultan pajak maupun karyawan Wajib Pajak yang memenuhi persyaratan tertentu.

Pengaturan mengenai kuasa Wajib Pajak juga diperkuat melalui Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2011, yang menetapkan sejumlah syarat bagi seseorang untuk menjadi kuasa Wajib Pajak, antara lain menguasai ketentuan perpajakan, memiliki NPWP, memperoleh surat kuasa khusus, telah melaporkan SPT PPh terakhir, serta tidak pernah dipidana karena tindak pidana perpajakan. Dalam perkembangannya, ketentuan tersebut kemudian diperbarui melalui Peraturan Pemerintah Nomor 50 Tahun 2022 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan yang mencabut PP 74/2011. Dalam Pasal 51 sampai dengan

¹ Nurhidayah & D. Prasetyo, "Penerapan Self Assessment System terhadap Kepatuhan Wajib Pajak di Indonesia", *Jurnal Ilmu Administrasi Publik*, Vol. 8 No. 2, 2021.

Pasal 53 PP 50/2022 ditegaskan bahwa Wajib Pajak dapat menunjuk kuasa melalui surat kuasa khusus yang dapat berasal dari konsultan pajak, pihak lain, atau anggota keluarga. Kuasa yang ditunjuk wajib memiliki kompetensi di bidang perpajakan, kecuali apabila kuasa tersebut merupakan keluarga sedarah atau semenda sampai derajat kedua.

Perkembangan regulasi semakin diperkuat dengan hadirnya Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, yang memperluas kriteria penerima kuasa Wajib Pajak. Berdasarkan Pasal 32 ayat (3a) UU HPP, penerima kuasa harus memiliki kompetensi tertentu di bidang perpajakan, seperti pendidikan, sertifikasi, atau pembinaan yang dilakukan oleh asosiasi profesi maupun Kementerian Keuangan. Meskipun demikian, pemberian kuasa tidak mengalihkan tanggung jawab hukum Wajib Pajak kepada penerima kuasa. Hal ini ditegaskan dalam PMK 229/PMK.03/2014, yang menyatakan bahwa kuasa dapat berakhir apabila tugas telah selesai, kuasa dicabut oleh pemberi kuasa, atau penerima kuasa terbukti melanggar ketentuan hukum.

Secara teoritis, konsep kuasa Wajib Pajak berkaitan dengan teori representasi hukum yang menekankan pentingnya perlindungan hak serta kepastian hukum bagi pihak yang diwakili. Menurut Satjipto Rahardjo, representasi hukum harus mencerminkan asas keadilan dan kepastian hukum agar individu tidak dirugikan dalam memperjuangkan kepentingannya di hadapan hukum. Pandangan tersebut sejalan dengan teori Hans Kelsen, yang menegaskan bahwa setiap aturan hukum harus memiliki legitimasi yang jelas agar penerapannya tidak menimbulkan ketidakpastian. Dalam konteks perpajakan, keberadaan kuasa Wajib Pajak seharusnya mampu membantu Wajib Pajak memahami kewajiban perpajakannya sekaligus memastikan bahwa setiap tindakan hukum yang dilakukan tetap berada dalam koridor peraturan yang berlaku.²

Namun dalam praktiknya, implementasi persyaratan kuasa Wajib Pajak masih menghadapi berbagai tantangan. Salah satu permasalahan utama adalah keterbatasan jumlah kuasa hukum yang memenuhi persyaratan formal dan kompetensi di bidang perpajakan. Data Pengadilan Pajak tahun 2022 menunjukkan bahwa dari sekitar 8.500 advokat dan konsultan pajak yang terdaftar, hanya sekitar 3.200 orang yang aktif menangani perkara perpajakan, sementara jumlah sengketa yang masuk mencapai 14.709 kasus dalam satu tahun. Kondisi ini

² R. Hidayat, "Perlindungan Hukum Wajib Pajak dalam Sistem Self Assessment di Indonesia", *Jurnal Hukum dan Pembangunan*, Vol. 52 No. 1, 2022

menunjukkan adanya ketimpangan antara kebutuhan Wajib Pajak akan bantuan hukum dengan ketersediaan tenaga profesional yang mampu memberikan pendampingan secara memadai.³

Selain keterbatasan jumlah kuasa, permasalahan lain yang muncul adalah adanya perbedaan interpretasi hukum dalam penerapan persyaratan kuasa Wajib Pajak. Dalam beberapa kasus, konsultan pajak yang telah memiliki izin praktik ditolak sebagai kuasa karena dianggap tidak memiliki pengalaman litigasi, meskipun persyaratan tersebut tidak secara eksplisit diatur dalam peraturan. Sebaliknya, terdapat pula advokat yang berpengalaman dalam praktik litigasi tetapi tidak dapat bertindak sebagai kuasa karena tidak memiliki sertifikasi konsultan pajak yang diakui oleh otoritas perpajakan. Ketidakkonsistenan ini berpotensi menimbulkan ketidakpastian hukum serta melemahkan prinsip keadilan dalam sistem representasi hukum perpajakan.

Permasalahan tersebut semakin relevan setelah keluarnya Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 63/PUU-XV/2017, yang menegaskan bahwa pembatasan kuasa Wajib Pajak hanya kepada konsultan pajak bertentangan dengan prinsip kesetaraan di hadapan hukum dan hak atas pekerjaan sebagaimana dijamin dalam konstitusi. Putusan tersebut membuka ruang bagi pihak lain, seperti advokat, karyawan tetap, maupun pihak lain yang memenuhi persyaratan teknis-administratif, untuk bertindak sebagai kuasa Wajib Pajak. Namun demikian, perluasan tersebut juga menimbulkan pertanyaan mengenai standar kompetensi, mekanisme pengawasan, serta jaminan perlindungan hukum bagi Wajib Pajak yang diwakili.

Hak atas kepastian hukum merupakan salah satu hak fundamental Wajib Pajak dalam sistem perpajakan. Prinsip ini tercermin dalam ketentuan Pasal 13 ayat (4) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, yang memberikan jaminan bahwa apabila dalam jangka waktu tertentu tidak diterbitkan surat ketetapan pajak, maka jumlah pajak yang telah dilaporkan Wajib Pajak menjadi tetap. Dalam konteks kuasa Wajib Pajak, keberadaan pihak yang tidak memiliki kompetensi yang memadai berpotensi menimbulkan kesalahan dalam pelaksanaan kewajiban perpajakan yang pada akhirnya dapat merugikan Wajib Pajak secara hukum maupun administratif.

Berdasarkan uraian tersebut, dapat dilihat bahwa pengaturan mengenai kuasa Wajib Pajak, khususnya kuasa non-konsultan, masih menyisakan sejumlah persoalan baik dari aspek kepastian hukum, standar kompetensi, maupun efektivitas perlindungan hukum bagi Wajib Pajak. Oleh karena itu, penelitian ini berfokus pada dua permasalahan utama. Pertama,

³ A. S. Putra, "Peran Konsultan Pajak dalam Penyelesaian Sengketa Pajak di Indonesia", *Jurnal Pajak Indonesia*, Vol. 6 No. 2, 2023

bagaimana pengaruh pelanggaran persyaratan bagi kuasa Wajib Pajak non-konsultan pasca Putusan MK Nomor 63/PUU-XV/2017 terhadap kualitas representasi hukum dan kepastian hukum bagi Wajib Pajak. Kedua, bagaimana perbandingan efektivitas serta perlindungan hukum antara penggunaan kuasa konsultan pajak dan kuasa non-konsultan dalam praktik perpajakan di Indonesia.

B. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode yuridis normatif yang berfokus pada kajian terhadap norma hukum positif dengan mengandalkan data sekunder sebagai sumber utama. Pendekatan yang digunakan meliputi pendekatan perundang-undangan untuk menelaah regulasi yang relevan, pendekatan konseptual untuk menganalisis konsep-konsep hukum yang berkaitan dengan objek penelitian, pendekatan perbandingan untuk mengkaji persamaan dan perbedaan konstruksi hukum, serta pendekatan sejarah untuk menelusuri perkembangan norma dari waktu ke waktu. Data penelitian terdiri atas bahan hukum primer, sekunder, dan tersier yang diperoleh melalui studi kepustakaan dan penelaahan dokumen. Analisis data dilakukan secara kualitatif dengan metode induktif, yaitu melalui penafsiran dan penalaran hukum terhadap data non-numerik guna menarik kesimpulan dari hal-hal yang bersifat khusus menuju rumusan yang lebih umum.

C. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

1. Pengaturan Hukum Mengenai Kuasa Wajib Pajak Non-Konsultan dalam UU HPP dan Peraturan Pelaksananya

Pengaturan hukum mengenai Kuasa Wajib Pajak (KWP) non-konsultan dalam sistem perpajakan Indonesia mengalami perkembangan signifikan setelah berlakunya Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) beserta peraturan pelaksananya. Regulasi ini mencerminkan perubahan paradigma dalam tata kelola representasi wajib pajak, dari yang sebelumnya identik dengan profesi konsultan pajak menjadi lebih inklusif dengan membuka ruang bagi pihak lain dan keluarga tertentu untuk bertindak sebagai kuasa sepanjang memenuhi persyaratan yang ditentukan. Perluasan ini dilatarbelakangi oleh kebutuhan sistem perpajakan modern yang semakin kompleks, digital,

dan adaptif terhadap dinamika ekonomi serta tingkat pemahaman wajib pajak yang tidak merata.⁴

Secara historis, pengaturan kuasa wajib pajak telah diakui sejak UU Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) melalui Pasal 32 ayat (3) yang memberikan hak kepada wajib pajak untuk menunjuk kuasa dengan surat kuasa khusus. Pengaturan tersebut kemudian diperkuat melalui Pasal 32 ayat (3a) yang memberikan mandat kepada pemerintah untuk mengatur lebih lanjut mengenai persyaratan dan pelaksanaan kuasa wajib pajak. Dalam konteks ini, kuasa dan konsultan pajak diposisikan sebagai *tax intermediary* yang menjembatani hubungan antara wajib pajak dan otoritas pajak dalam kerangka kontrak fiskal negara, bahkan sering dipandang sebagai *officium nobile* karena memiliki fungsi publik dalam menjaga kepatuhan dan keberlanjutan sistem perpajakan.⁵

Perkembangan regulasi melalui UU HPP dan PP Nomor 50 Tahun 2022 memperluas subjek kuasa wajib pajak tidak hanya kepada konsultan pajak, tetapi juga kepada pihak lain dan keluarga tertentu dengan syarat kompetensi di bidang perpajakan. Rasio legis dari perluasan ini antara lain untuk memperluas akses pendampingan bagi wajib pajak, mendukung modernisasi administrasi perpajakan berbasis digital seperti *e-filing* dan *e-billing*, serta menyesuaikan dengan praktik internasional yang menempatkan tax intermediaries sebagai mitra strategis otoritas pajak dalam meningkatkan kepatuhan sukarela.⁶

Dalam implementasinya, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 229/PMK.03/2014 berfungsi sebagai instrumen pelaksanaan delegasi kewenangan dari Pasal 32 ayat (3) dan (3a) UU KUP untuk mengatur persyaratan dan pelaksanaan kuasa wajib pajak. PMK tersebut mengklasifikasikan kuasa wajib pajak, menetapkan standar kompetensi melalui pendidikan, sertifikasi, atau pengalaman tertentu, serta mengatur mekanisme administratif seperti penggunaan surat kuasa khusus. Pengaturan ini dimaksudkan untuk menjaga profesionalitas kuasa sekaligus melindungi kepentingan wajib pajak dalam sistem perpajakan.

Namun, batas kewenangan pengaturan tersebut kemudian diuji melalui Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 63/PUU-XV/2017, yang menegaskan bahwa pendelegasian kepada Menteri Keuangan hanya dapat mencakup aspek teknis dan administratif, dan tidak boleh membentuk norma baru yang membatasi hak konstitusional warga negara untuk

⁴ R. Setyowati & M. W. Siregar, "Reformasi Kebijakan Pajak dalam Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan", *Jurnal Pajak Indonesia*, Vol. 6 No. 1, 2022.

⁵ I. Prasetyo, "Peran Tax Intermediary dalam Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak pada Sistem Self-Assessment", *Jurnal Akuntansi dan Perpajakan Indonesia*, Vol. 7 No. 2, 2021.

⁶ S. Darussalam & D. Septiadi, "Tax Administration Reform and the Role of Tax Intermediaries in Indonesia", *Indonesian Tax Review*, Vol. 3 No. 2, 2022.

menunjuk kuasa. Mahkamah juga menegaskan bahwa pembatasan berlebihan berpotensi bertentangan dengan prinsip persamaan di hadapan hukum sebagaimana diatur dalam Pasal 27 ayat (1) UUD 1945. Putusan ini sekaligus menegaskan pentingnya menjaga keseimbangan antara perlindungan hak wajib pajak, kepastian hukum, dan kebutuhan profesionalitas dalam sistem perpajakan.⁷

Dalam perspektif teori hukum, pengaturan ini berkaitan erat dengan teori kepastian hukum yang menuntut norma hukum disusun secara jelas, konsisten, dan dapat diprediksi penerapannya, sebagaimana dikemukakan oleh Gustav Radbruch dan Roscoe Pound. Selain itu, Putusan MK juga mencerminkan penerapan teori perlindungan hukum, khususnya perlindungan preventif sebagaimana dikemukakan oleh Philipus M. Hadjon, yang bertujuan mencegah penyalahgunaan kewenangan oleh pembentuk peraturan pelaksana.

Pengaturan kuasa wajib pajak juga berkaitan erat dengan *the right of appeal*, yaitu hak wajib pajak untuk mengajukan keberatan, banding, dan gugatan terhadap keputusan administrasi perpajakan. Pembatasan yang terlalu ketat terhadap kuasa wajib pajak berpotensi menghambat akses wajib pajak terhadap mekanisme perlindungan hukum tersebut. Oleh karena itu, Putusan MK menegaskan bahwa regulasi mengenai kuasa wajib pajak harus mendukung pelaksanaan hak tersebut, bukan justru membatasinya.

Pasca berlakunya PP 50 Tahun 2022, ruang bagi kuasa non-konsultan semakin diperluas dengan pengakuan terhadap pihak lain yang memiliki kompetensi di bidang perpajakan. Namun, perluasan ini juga menimbulkan implikasi terhadap tata kelola perpajakan, terutama terkait potensi perbedaan standar profesionalitas antara konsultan pajak dan kuasa non-konsultan. Oleh karena itu, diperlukan mekanisme pembinaan, pengawasan, serta standar kompetensi yang jelas guna menjaga integritas sistem perpajakan dan melindungi kepentingan wajib pajak.

Dengan demikian, perkembangan pengaturan kuasa wajib pajak menunjukkan upaya pembentuk undang-undang untuk menciptakan keseimbangan antara perlindungan hak konstitusional wajib pajak untuk menunjuk kuasa, kepastian hukum dalam administrasi perpajakan, dan kebutuhan menjaga profesionalitas serta akuntabilitas dalam tata kelola sistem perpajakan nasional.

2. Implikasi Hukum dari Pelonggaran Syarat Kuasa Terhadap Perlindungan Hak dan Kepastian Hukum Wajib Pajak

⁷ N. A. Putri, "Analisis Pengaturan Kuasa Wajib Pajak dalam Perspektif Kepastian Hukum Administrasi Perpajakan", *Jurnal Hukum Bisnis dan Perpajakan*, Vol. 5 No. 1, 2023.

Bab ini membahas implikasi hukum dari pelanggaran syarat kuasa wajib pajak dalam UU HPP dan PP Nomor 50 Tahun 2022 terhadap perlindungan hak serta kepastian hukum wajib pajak. Pengaturan tersebut mencerminkan upaya negara menyeimbangkan kepentingan penerimaan negara, ketertiban administrasi perpajakan, dan akses representasi yang lebih inklusif, khususnya bagi UMKM dan pelaku ekonomi digital. Namun, perluasan ruang bagi kuasa non-konsultan juga menimbulkan tantangan normatif karena standar kompetensi yang dipersyaratkan belum dirumuskan secara teknis dan operasional.

Ketentuan tersebut berpotensi menimbulkan multitafsir mengenai kualifikasi kuasa wajib pajak serta mekanisme pembinaan dan pengawasannya. Akibatnya, muncul risiko ketidakpastian hukum dalam praktik, terutama terkait penilaian kelayakan kuasa non-konsultan dan konsistensi implementasi di berbagai unit administrasi perpajakan. Dalam konteks ini, isu kompetensi kuasa menjadi faktor kunci dalam menilai efektivitas perlindungan hak wajib pajak.

Pengaturan PP 50/2022 perlu dipahami dalam relasinya dengan PMK 229/PMK.03/2014 serta temuan empiris mengenai kepatuhan pajak UMKM. Perlindungan hak wajib pajak tidak hanya bergantung pada terbukanya akses representasi, tetapi juga pada kejelasan fungsi, tanggung jawab, dan akuntabilitas hukum dari masing-masing jenis kuasa. Dengan demikian, pelanggaran syarat kuasa hanya dapat memberikan perlindungan hukum yang efektif apabila disertai standar kompetensi yang jelas, mekanisme pembinaan dan pengawasan yang memadai, serta kebijakan yang selaras dengan kapasitas faktual wajib pajak dalam sistem self-assessment.

a) Multitafsir, *Enforcement Gap*, dan Risiko bagi Wajib Pajak

Berlakunya PP Nomor 50 Tahun 2022 menimbulkan potensi multitafsir dalam pengaturan kuasa wajib pajak. Pasal 51 ayat (3) PP 50/2022 mensyaratkan bahwa kuasa wajib pajak harus memiliki “kompetensi tertentu dalam aspek perpajakan”, namun tidak menjelaskan secara rinci parameter kompetensi tersebut, seperti tingkat pendidikan, jenis sertifikasi, atau standar pembinaan yang harus dipenuhi. Ketidaktepatan ini membuka ruang interpretasi yang berbeda antara otoritas pajak, wajib pajak, dan pihak yang bertindak sebagai kuasa.

Selain itu, terdapat potensi *enforcement gap* antara norma hukum yang tertulis dan implementasinya di lapangan. Pasal 52 ayat (1) PP 50/2022 memang mengatur bahwa kuasa hanya dapat bertindak berdasarkan surat kuasa khusus, sementara Pasal 53 memberikan kewenangan kepada Menteri Keuangan untuk mengatur pembinaan dan pengawasan kuasa. Namun hingga saat ini belum terdapat aturan teknis yang secara operasional mengatur

mekanisme pembinaan, pengawasan, maupun standar evaluasi kompetensi kuasa non-konsultan. Kondisi ini berpotensi menimbulkan praktik yang tidak seragam di berbagai kantor pelayanan pajak.

Bagi wajib pajak, kondisi multitafsir dan *enforcement gap* tersebut menimbulkan sejumlah risiko hukum. Ketidakjelasan standar kompetensi dapat menyebabkan wajib pajak menunjuk kuasa yang tidak memenuhi kualifikasi secara substantif atau yang tidak diakui secara seragam oleh otoritas pajak. Dalam situasi demikian, tindakan yang dilakukan oleh kuasa dapat dipersoalkan keabsahannya, sehingga berpotensi menimbulkan sanksi administratif, sengketa perpajakan, atau kerugian finansial bagi wajib pajak.

Dalam perspektif teori kepentingan umum, pengaturan kuasa wajib pajak harus mampu menyeimbangkan kepentingan negara dalam meningkatkan kepatuhan pajak dengan kepentingan individu wajib pajak dalam memperoleh perlindungan hukum yang memadai. Pemikiran John Rawls menekankan bahwa kebijakan hukum tidak boleh hanya berorientasi pada efisiensi fiskal, tetapi juga harus menjamin keadilan dan akses yang setara terhadap perlindungan hukum. Oleh karena itu, perluasan ruang kuasa non-konsultan seharusnya diimbangi dengan standar kompetensi yang jelas agar tidak mengorbankan kepentingan wajib pajak.

Dari perspektif fungsional, ketidakjelasan regulasi juga berpotensi memengaruhi kualitas kepatuhan pajak. Dalam sistem *self-assessment*, kuasa wajib pajak berperan sebagai *tax intermediary* yang memengaruhi perilaku kepatuhan wajib pajak. Apabila regulasi mengenai kuasa tidak jelas atau sulit ditegakkan, hal tersebut dapat menurunkan kualitas kepatuhan, meningkatkan potensi sengketa, serta membebani sistem administrasi dan peradilan pajak.

Dengan demikian, multitafsir regulasi dan *enforcement gap* dalam pengaturan kuasa wajib pajak tidak hanya menimbulkan ketidakpastian hukum bagi wajib pajak, tetapi juga berpotensi melemahkan legitimasi sistem perpajakan secara keseluruhan. Oleh karena itu, diperlukan pengaturan teknis yang lebih jelas mengenai standar kompetensi, pembinaan, dan pengawasan kuasa wajib pajak agar tujuan perlindungan hukum dan peningkatan kepatuhan dapat tercapai secara optimal.

D. KESIMPULAN

Pengaturan hukum KWP non-konsultan dalam UU HPP dan peraturan pelaksanaannya menunjukkan bahwa landasan normatifnya kini telah kokoh dan konstitusional. Melalui Pasal

32 ayat (3a) UU KUP sebagaimana diubah dengan UU HPP, pembentuk undang-undang secara tegas mendelegasikan pengaturan kuasa wajib pajak kepada peraturan pelaksana. Delegasi tersebut kemudian dioperasionalkan dalam PP 50/2022, khususnya Pasal 51 sampai dengan Pasal 53, yang memperluas subjek kuasa tidak hanya pada konsultan pajak, tetapi juga pihak lain dan keluarga tertentu sepanjang memiliki kompetensi di bidang perpajakan dan bertindak berdasarkan surat kuasa khusus. Pengaturan ini terjaga konstitusionalitasnya oleh Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 63/PUU-XV/2017, dengan penegasan bahwa materi pengaturan kuasa oleh pemerintah hanya dibenarkan sepanjang bersifat teknis-administratif dan tidak membatasi hak substantif wajib pajak.

Meskipun landasan hukumnya telah kuat, kepastian hukum dalam pengaturan kuasa non-konsultan belum sepenuhnya optimal karena indikator kompetensi, mekanisme pembinaan, pengawasan, dan sanksi sebagaimana dimandatkan Pasal 53 PP 50/2022 belum terjabarkan secara operasional, sehingga memunculkan ruang multitafsir dan potensi enforcement gap. Dalam konteks ini, PMK Nomor 229/PMK.03/2014 tetap berperan sebagai kerangka administratif penting untuk menjaga keteraturan prosedural, namun harus diselaraskan agar tetap berada pada ranah teknis-administratif dan tidak membatasi hak substantif wajib pajak maupun kuasa, sejalan dengan Putusan MK Nomor 63/PUU-XV/2017. Perlindungan hak wajib pajak pada akhirnya sangat bergantung pada akuntabilitas kuasa sebagai *tax intermediary*, yang menuntut adanya verifikasi kompetensi, registrasi, kepatuhan etik, serta pencegahan konflik kepentingan. Tanpa tata kelola kuasa yang jelas dan konsisten, pelanggaran syarat kuasa berisiko melemahkan kepastian hukum dan justru menempatkan wajib pajak pada posisi rentan, alih-alih memperkuat perlindungan hak dan kualitas kepatuhan dalam sistem perpajakan.

E. SARAN

Sebagai tindak lanjut atas perluasan pengaturan kuasa Wajib Pajak non-konsultan dalam Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) dan Peraturan Pemerintah Nomor 50 Tahun 2022, Kementerian Keuangan melalui Direktorat Jenderal Pajak perlu menerbitkan peraturan teknis yang secara rinci dan operasional mengatur indikator kompetensi kuasa non-konsultan. Pengaturan tersebut perlu mencakup standar pendidikan minimal, jenis sertifikasi yang diakui, masa berlaku kompetensi, kewajiban pengembangan profesional berkelanjutan (PPL/CPD), serta mekanisme pembinaan dan pengawasan. Standar kompetensi dapat meliputi pendidikan minimal Diploma III atau Sarjana di bidang

perpajakan, akuntansi, hukum ekonomi, atau keuangan; pengalaman kerja relevan di bidang administrasi atau kepatuhan perpajakan; pelatihan teknis terkait ketentuan KUP, PPh, PPN, PPSP, serta administrasi perpajakan digital; dan kelulusan uji kompetensi. Seluruh persyaratan tersebut perlu didukung oleh sistem registrasi resmi kuasa yang terintegrasi dengan Kementerian Keuangan serta mekanisme verifikasi bukti kompetensi pada saat penyampaian Surat Kuasa Khusus (SKK), disertai pengaturan etika profesi dan sanksi administratif bertingkat yang proporsional tanpa membatasi hak substantif Wajib Pajak untuk menunjuk kuasa. Pengaturan teknis ini juga perlu menyelaraskan PMK 229/PMK.03/2014 agar tetap berada dalam ranah teknis-administratif sesuai batas delegasi konstitusional yang ditegaskan dalam Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 63/PUU-XV/2017.

Selain itu, pemerintah perlu menerapkan sistem pengawasan yang setara (*equal playing field*) bagi seluruh kuasa, baik konsultan pajak maupun non-konsultan, melalui audit mutu layanan, monitoring kepatuhan, dan pelaporan periodik yang terintegrasi. Pembinaan profesional juga dapat diperkuat melalui kolaborasi dengan asosiasi profesi, termasuk Ikatan Konsultan Pajak Indonesia (IKPI), dalam penyelenggaraan pelatihan, sertifikasi, serta pengembangan kode etik bagi kuasa non-konsultan. Pemerintah juga perlu melakukan sosialisasi yang luas mengenai kriteria kompetensi kuasa serta hak dan kewajiban Wajib Pajak dalam penunjukan kuasa, disertai penyediaan kanal pengaduan apabila terjadi kelalaian atau penyimpangan. Di samping itu, survei nasional dan studi empiris mengenai praktik kuasa non-konsultan dalam proses pemeriksaan, keberatan, dan banding perlu dilakukan sebagai dasar evaluasi kebijakan untuk memetakan kesenjangan implementasi (*implementation gap*). Dengan pendekatan berbasis data tersebut, pengaturan kuasa non-konsultan diharapkan tidak hanya memperluas akses pendampingan perpajakan bagi Wajib Pajak, tetapi juga memperkuat perlindungan hak Wajib Pajak serta menjaga integritas dan efektivitas sistem perpajakan nasional.

DAFTAR PUSTAKA

- Darussalam, S., dan D. Septiadi. "Tax Administration Reform and the Role of Tax Intermediaries in Indonesia". *Indonesian Tax Review*. Vol. 3 No. 2. 2022.
- Hidayat, R. "Perlindungan Hukum Wajib Pajak dalam Sistem Self Assessment di Indonesia". *Jurnal Hukum dan Pembangunan*. Vol. 52 No. 1. 2022.
- Nurhidayah, dan D. Prasetyo. "Penerapan Self Assessment System terhadap Kepatuhan Wajib Pajak di Indonesia". *Jurnal Ilmu Administrasi Publik*. Vol. 8 No. 2. 2021.

- Prasetyo, I. "Peran Tax Intermediary dalam Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak pada Sistem Self-Assessment". *Jurnal Akuntansi dan Perpajakan Indonesia*. Vol. 7 No. 2. 2021.
- Putra, A. S. "Peran Konsultan Pajak dalam Penyelesaian Sengketa Pajak di Indonesia". *Jurnal Pajak Indonesia*. Vol. 6 No. 2. 2023.
- Putri, N. A. "Analisis Pengaturan Kuasa Wajib Pajak dalam Perspektif Kepastian Hukum Administrasi Perpajakan". *Jurnal Hukum Bisnis dan Perpajakan*. Vol. 5 No. 1. 2023.
- Setyowati, R., dan M. W. Siregar. "Reformasi Kebijakan Pajak dalam Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan". *Jurnal Pajak Indonesia*. Vol. 6 No. 1. 2022.