

## PENERAPAN AZAS SELF ASSESMENT DALAM SISTEM PERPAJAKAN OLEH KONSULTAN PAJAK

Oleh :

**Ch. Anggia Ika HDKW**

*Sistem self Assessment dalam pemungutan pajak memberikan kesempatan yang besar bagi wajib pajak untuk menghitung, memperhitungkan dan melaporkan sendiri pajaknya terutang. Kewajiban wajib pajak tersebut dapat dialihkan kepada konsultan pajak yang diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 294 /KMK/1998 tentang Konsultan Pajak. Dalam hal ini konsultan pajak bertanggung jawab untuk memberikan laporan yang benar dari kewajiban yang harus dilaporkan kepada negara.*

### **Pendahuluan**

Pembangunan yang merupakan suatu proses tindakan untuk menuju kearah yang lebih baik dari pemerintah maupun swasta yang meliputi segala kebutuhan dan penghidupan rakyat Indonesia sehingga segala kebutuhan terpenuhi, tidaklah mudah dilakukan tanpa adanya dana. Untuk mendapatkan dana tersebut pemerintah perlu menggali sumber penerimaan negara untuk pembangunan maupun sebagai alat pemerataan pendapatan adalah dengan menarik pajak kepada masyarakat.

Pajak menjadi sumber penerimaan negara dan menjadi salah satu bentuk penghubung kerjasama antara pemerintah dengan warga negaranya dalam rangka menyukseskan pembangunan. Adanya hubungan antara pemerintah dengan warga negaranya tersebut dan untuk mendapatkan sumber dana pajak, maka hal tentang warga negaranya tersebut

dan untuk mendapatkan sumber dana pajak, maka hal tentang pajak ini harus tertuang dalam suatu aturan. Sehingga dengan aturan tersebut menjadi dasar bagi pemerintah untuk dapat menarik pajak kepada masyarakat. Hal ini karena pemerintah tidak bisa begitu saja secara langsung menarik pajak kepada masyarakat tanpa adanya dasar hukum yang jelas. Tanpa aturan yang jelas dapat menimbulkan kesewenangan pemerintah, sehingga masyarakat yang wajib untuk membayar pajak menjadi kurang yakin dan timbul rasa tidak percaya kepada pemerintah yang sedang menjalankan pemerintahan.

Untuk itu, pasal 23 ayat (2) Undang-Undang Dasar 1945 yang berbunyi "segala pajak untuk keperluan negara berdasarkan undang-undang untuk membuat undang-undang di bidang perpajakan. Sehingga dengan undang-undang di bidang perpajakan

yang telah terbentuk menjadi dasar hukum bagi pemerintah untuk menarik pajak kepada masyarakat, dapat menyebabkan kepatuhan bagi masyarakat untuk membayar pajak.

Pada penjelasan Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan jo Undang-Undang No. 16 Tahun 2000 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 Pasal 2 ayat (1) menunjukkan digunakannya *system self assessment*. Pada penjelasan umumnya juga disebutkan bahwa salah satu ciri dan corak dari sistem pemungutan pajak adalah anggota masyarakat wajib pajak diberi kepercayaan untuk dapat melaksanakan kegotongroyongan nasional melalui sistem menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan pajak sendiri pajak yang terutang (*self assessment system*). Adapun ciri dan corak sistem pemungutan pajak ada tiga dan salah satu adalah *self assessment system*, dimana anggota masyarakat wajib pajak diberi kepercayaan untuk melaksanakan kegotongroyongan nasional melalui sistem menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan sendiri pajak yang terutang (*self Assessment*). (Mardiasmo ; 1998 : 14 ). Sedangkan Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 294/KMK.04/1998 tentang Konsultan

Pajak Indonesia pasal 11 angka 2 menyebutkan bahwa konsultan wajib pajak memberi jasa kepada wajib pajak agar melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Dengan adanya pemberian jasa oleh konsultan pajak kepada wajib pajak yang seharusnya memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri pajaknya yang terutang. Akan tetapi mengalihkan kewajiban tersebut kepada konsultan pajak.

Dengan uraian tersebut di atas, menurut hemat penulis dapat diajukan permasalahan sebagai berikut :

1. Kewajiban wajib pajak yang dialihkan ke konsultan pajak, apakah sudah sesuai dengan sistem pemungutan pajak *self assessment (self assessment system)*.
2. Kewajiban-kewajiban wajib pajak apa saja yang dapat dialihkan ke konsultan pajak.
3. Apakah bentuk hubungan hukum antara wajib pajak dengan konsultan pajak berdasarkan Undang-undang No. 6 Tahun 1983 jo Undang-undang No. 16 tahun 2000 Jo Keputusan Menteri keuangan.
4. Bagaimana bentuk pertanggungjawaban antara konsultan pajak dengan wajib pajak, antara wajib pajak dengan

negara dan konsultan pajak dengan negara.

### **Pengertian Perundang-undangan, Jenis dan Asas Berlakunya**

Peraturan perundang-undangan adalah salah satu istilah yang bisa digunakan selain istilah perundangan, perundang-undangan, peraturan perundangan dan peraturan negara. Dua batasan peraturan perundang-undangan yaitu : (A. Hamid S. Attamimi : 1990 : 144)

- a) Peraturan negara ditingkat pusat dan tingkat daerah yang dibentuk berdasar kewenangan perundang-undangan baik bersifat atribusi maupun bersifat delegasi.
- b) Semua aturan hukum yang dibentuk oleh semua tingkat lembaga dalam bentuk tertentu dengan produser tertentu, biasanya disertai sanksi dan berlaku umum serta mengikat rakyat.

Dengan batasan yang dikemukakan oleh A. Hamid S. Attamimi menunjukkan peraturan-peraturan yang dibuat oleh negara dapat diistilahkan dengan perundang-undangan.

Dengan pengertian tersebut di atas, maka ciri-ciri peraturan perundang-undangan (Rosjidi R ; 1998 :17), yaitu :

- 1) Peraturan perundang-undangan berupa keputusan tertulis, jadi

mempunyai bentuk atau format tertentu.

- 2) Dibentuk ditetapkan, dan dikeluarkan oleh pejabat yang berwenang, baik ditingkat pusat maupun di tingkat daerah. Yang dimaksud dengan pejabat yang berwenang adalah pejabat yang ditetapkan berdasarkan ketentuan yang berlaku, baik berdasarkan atribusi maupun delegasi.
- 3) Peraturan perundang-undangan tersebut berisi aturan pola tingkah laku. Jadi peraturan perundang-undangan bersifat mengatur (*regulerend*), tidak bersifat sekali jalan (*einmahlig*).
- 4) Peraturan perundang-undangan mengikat secara umum (karena ditujukan kepada umum), artinya tidak ditujukan kepada seseorang atau individu tertentu (tidak bersifat individual).

Berhubungan dengan masalah pokok yang dibahas atau penulisan ini, maka selain pengertian perundang-undangan di atas diperlukan juga pengertian dari undang-undang dan keputusan menteri. Undang-undang adalah peraturan dari undang-undang dan keputusan menteri. Undang-undang adalah peraturan atau ketentuan-ketentuan yang dibuat oleh badan legislatif (Presiden dan Dewan Perwakilan Rakyat) yang mempunyai kekuatan mengikat 6 Keputusan

Menteri adalah keputusan menteri yang bersifat khusus mengenai masalah tertentu sesuai dengan bidang tugasnya. Keputusan Menteri merupakan salah satu jenis peraturan perundang-undangan yang setingkat lebih rendah dari pada keputusan Presiden.

Berdasarkan keputusan Majelis Permusyawaratan Rakyat Republik Indonesia No. III/MPR/2000 tentang sumber hukum dan disebabkan bahwa tata urutan peraturan perundang-undangan, pada pasal 2 disebutkan bahwa tata urutan peraturan perundang-undangan merupakan pedoman dalam pembuatan aturan hukum dibawahnya dan tata urutan peraturan perundang-undangan Republik Indonesia adalah:

1. Undang-Undang Dasar 1945;
2. Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat Republik Indonesia;
3. Undang-undang
4. Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang (PERPU);
5. Peraturan Pemerintah;
6. Keputusan Presiden;
7. Peraturan Daerah.

Dari uraian Peraturan Perundang-undangan tersebut di atas terlihat adanya peraturan yang menjadi sumber bagi peraturan yang lain atau adanya suatu hierarki pada peraturan-peraturan tersebut. Sebagai contoh

pada TAP MPR RI No. III/MPR/2000 tentang sumber hukum dan tata urutan peraturan perundang-undangan Pasal 3 ayat (3) disebutkan "Undang-Undang dibuat oleh DPR bersama Presiden untuk melaksanakan Undang-Undang Dasar 1945 serta Ketetapan MPR RI".

Dengan adanya tata urutan peraturan perundang-undangan yang tersebut pada pasal 2 TAP MPR RI No.III/MPR/2000, maka setiap aturan hukum yang lebih rendah tidak boleh bertentangan dengan aturan hukum yang lebih tinggi.

Dalam hal melaksanakan Undang-undang, Presiden mempunyai kekuasaan untuk menetapkan peraturan pemerintah (*Pouvoir reglementair*). Peraturan Pemerintah ini berdasarkan pada pasal 5 ayat 2 UUD 1945 yang berbunyi "Presiden menetapkan peraturan pemerintah untuk menjalankan undang-undang sebagaimana mestinya". Begitu pula disebutkan pada penjelasan UUD 1945 "Presiden ialah kepala kekuasaan eksekutif dalam negara. Untuk menjalankan Undang-undang, ia mempunyai kekuasaan untuk menetapkan peraturan pemerintah (*Pouvoir reglementair*)". Dari penjelasan UUD 1945 tersebut Presiden memiliki kekuasaan eksekutif ( Altamid A ; 1990 ).

Dalam melakukan kewajibannya, Presiden sebagai kepala

pemerintahan tertinggi dibantu oleh satu orang wakil Presiden. Selain itu Presiden dibantu oleh Menteri-menteri negara. Menteri-menteri itu diangkat dan diberhentikan oleh Presiden, oleh karena itu, tidak bertanggungjawab kepada DPR. Dalam menjalankan tugasnya untuk membantu Presiden. Menteri-menteri negara dapat membentuk peraturan perundang-undangan misalnya dengan mengeluarkan suatu keputusan menteri. Kewenangan menteri ini berdasarkan pasal 17 ayat 1 UUD 1945 yang berbunyi "Presiden dibantu oleh menteri-menteri Negara". Keputusan menteri ini bersifat khusus mengenai masalah tertentu.

Di samping menteri yang membentuk Presiden, Direktorat Jenderal departemen sebagai salah satu lembaga dipemerintahan juga mempunyai kewenangan untuk mengeluarkan peraturan perundang-undangan yang bersifat teknik. Kewenangan ini timbul untuk melaksanakan lebih lanjut kebijaksanaan dari menterinya yang mempunyai delegasian. Yang dimaksud dengan kewenangan adalah kekuasaan yang bersumber pada ketentuan hukum khususnya peraturan perundang-undangan. Sedangkan kewenangan delegasi adalah kewenangan yang diperoleh melalui penyerahan wewenang dari badan atau pejabat

negara/pemerintahan yang satu kepada badan atau pejabat negara/pemerintahan lainnya secara vertikal maupun horisontal. Penyerahan wewenang delegasi ini harus dilakukan atas dasar dan bentuk peraturan perundang-undangan yang sesuai untuk itu.

### **Pajak dan Sistem Pemungutan Pajak**

Untuk memahami pajak, maka sebagai awalan perlu diketahui definisi atau pengertian dari pajak. Pengertian pajak menurut Prof. Rochmat Soemitro adalah sebagai berikut :

"Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontra prestasi) yang langsung dapat ditunjukan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum".

Sedangkan menurut Prof. DR. P.J.A. Andriani pajak adalah sebagai berikut (Santoso B; 1998:2) :

"Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang terutangoleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-

pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan".

Dari dua pengertian pajak di atas terdapat unsur-unsur pajak, sebagai berikut :

- Iuran kepada rakyat kepada negara.
- Pajak dipungut berdasarkan undang-undang.
- Tanpa ada kontra prestasi dari negara yang secara langsung dapat ditunjuk.
- Pajak digunakan untuk membiayai rumah tangga negara.

Apabila ditinjau dari segi hukum, pajak adalah perikatan yang timbul karena undang-undang yang mewajibkan seseorang yang memenuhi syarat-syarat yang ditentukan oleh undang-undang (tatbestand) untuk membayar sejumlah uang kepada (kas) negara yang dapat dipaksakan tanpa mendapat suatu imbalan yang secara langsung ditunjuk yang digunakan untuk membiayai pengeluaran negara (rutin dan pembangunan) dan yang digunakan sebagai alat (pendorong-penghambat) untuk mencapai tujuan di luar bidang keuangan.

Sistem self assessment baru diperkenalkan di Indonesia sejak tahun 1967 dengan diundangkan undang-undang No. 8 Tahun 1967 tentang cara pemungutan pajak melalui MPS dan

MPO (menghitung pajak sendiri dan menghitung pajak orang lain)

Sistem self assessment itu mengandung hal yang penting, yang diharapkan ada dalam diri wajib pajak yaitu :

1. Tax consciousness / kesadaran pajak wajib pajak.
2. Kejujuran wajib pajak.
3. Tax mindedness wajib pajak, hasrat untuk membayar pajak.
4. Tax discipline, disiplin wajib pajak dengan sendirinya memenuhi kewajiban-kewajiban yang dibebankan kepadanya oleh undang-undang, seperti memasukkan SPT, membayar pajak pada waktunya dsb, tanpa diperingatkan untuk melakukan hal itu.

Ciri-ciri sistem self assessment adalah (Indra Ismawan ; 2001 : 61) :

- a. Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada wajib pajak sendiri.
- b. Wajib pajak aktif, mulai dari menghitung, menyetor dan melaporkan sendiri pajak yang terutang.
- c. Fiskus tidak ikut campur dan hanya mengawasi.

Meskipun undang-undang tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan mengalami perubahan, yaitu dengan adanya undang-undang No. 16 Tahun 2000 tetapi sistem pemungutan pajak yang digunakan

tetap menggunakan sistem self assessment. Sesuai dengan pendapat Machfud sidik :

“Prinsip dasar ini dipertahankan sejak reformasi perpajakan pertama tahun 1983, wajib pajak tetap mendapatkan kepercayaan penuh untuk melaksanakan kewajibannya dibidang perpajakan melalui sistem menghitung, kemudian mempertimbangkan dan melaporkan sendiri pajak terutang”.

#### **Wajib Pajak : Hak dan Kewajiban**

Jika dilihat dari pengertian pajak, maka dalam pajak itu terdapat pihak menarik pajak yaitu negara dan pihak yang dibebani pajak. Untuk pihak yang dibebani pajak, undang-undang untuk melakukan kewajiban perpajakan.

Pengertian wjib pajak menurut Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 jo Undang-Undang No. 16 Tahun 2000 pasal 1 angka 2 adalah sekumpulan orang, dan atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, badan usaha milik negara atau daerah dengan nama dan dalam bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan,

yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik atau organisasi yang sejenis, lembaga bentuk usaha tetap dan bentuk badan lainnya.

#### **a. Kewajiban Wajib Pajak :**

- 1) Mendaftarkan diri untuk mendapatkan NPWP (Nomor Pokok Wajib Pajak).
- 2) Menghitung dan membayar sendiri pajak dengan benar.
- 3) Mengisi dengan benar SPT (SPT diambil sendiri) dan dimasukkan ke kantor Pelayanan Pajak dalam batas waktu yang di tentukan.
- 4) Menyelenggarakan pembukuan/pencatatan.
- 5) Jika diperiksa wajib :
  - Memperlihatkan dan/atau meminjamkan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasarnya dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas wajib pajak, atau obyek yang terutang pajak.
  - Memberikan kesempatan untuk memasuki tempat atau ruangan yang dipandang perlu dan memberi bantuan guna kelancaran pemeriksaan.
  - Memberi keterangan yang diperlukan.

6) Apabila dalam mengungkapkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen serta keterangan yang diminta, wajib pajak terikat oleh suatu kewaiban untuk merahasiakan, maka kewajiban untuk merahasiakan itu ditiadakan oleh permintaan untuk keperluan pemeriksaan.

b. *Hak Wajib Pajak :*

- 1) Mengajukan surat keberatan dan surat banding.
- 2) Menerima tanda bukti pemasukan SPT.
- 3) Melakukan pembetulan SPT yang telah dimasukkan.
- 4) Mengajukan permohonan penundaan pemasukan SPT
- 5) Mengajukan permohonan penundaan atau pengangsuran pembayaran pajak.
- 6) Mengajukan permohonan perhitungan pajak yang dikenakan dalam surat ketetapan pajak.
- 7) Meminta pengembalian kelebihan pembayaran pajak.
- 8) Mengajukan permohonan penghapusan dan pengurangan sanksi serta pembetulan surat ketetapan pajak yang salah.
- 9) Memberi kuasa kepada orang untuk melaksanakan kewajiban pajaknya.

10) Apabila wajib pajak di potong oleh pemberi kerja, wajib pajak berhak meminta bukti pemotongan Pph pasal 21 kepada pemotong pajak, mengajukan surat keberatan dan permohonan pajak.

Berdasarkan Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 Undang-Undang No. 16 tahun 2000 kewajiban wajib pajak adalah sebagai berikut :

1. Wajib pajak wajib mendaftarkan diri pada Kantor Direktorat Jenderal Pajak (pasal 12 ayat (1)).
2. Wajib pajak mengisi surat pemberitahuan dan menandatangani serta menyampaikan ke kantor Direktorat Jenderal Pajak. (pasal 3 ayat (1)).
3. Wajib pajak yang telah mendapatkan izin Menteri Keuangan untuk menyelenggarakan pembukuan dengan menggunakan bahasa asing dan mata uang selain rupiah, wajib menyampaikan surat pemberitahuan dalam bahasa Indonesia dan mata uang selain rupiah yang diizinkan (pasal 3 ayat (1a)).
4. Wajib pajak sebagaimana dimaksud pasal 3 ayat 1a harus mengambil sendiri surat pemberitahuan di tempat yang ditetapkan oleh Direktorat Jenderal Pajak. (pasal 3 ayat (2)).



5. Wajib pajak wajib mengisi dan menyampaikan surat pemberitahuan dengan benar, lengkap, jelas dan menandatangani (pasal 4 ayat 1)
6. Jika wajib pajak adalah badan, surat pemberitahuan harus ditandatangani oleh pengurus atau direksi. (pasal 4 ayat (2)).
7. Surat pemberitahuan yang diisi dan ditandatangani oleh orang lain bukan wajib pajak harus dilampiri surat kuasa khusus (pasal 4 ayat (3)).
8. Wajib pajak yang wajib melakukan pembukuan harus dilampiri dengan laporan keuangan. (pasal 4 ayat (4)).
9. Wajib pajak wajib membayar atau menyetor pajak yang terutang dikas negara melalui kantor pos dan atau bank badan usaha milik negara atau bank badan usaha milik daerah atau tempat pembayaran lain yang ditetapkan oleh menteri keuangan. (pasal 10 ayat 1)
10. Wajib pajak wajib membayar pajak yang terutang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan dengan tidak menggantungkan pada adanya surat ketetapan pajak. (pasal 12 ayat 1).
11. Wajib pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha pekerjaan bebas dan wajib pajak badan di indonesia wajib menyelenggarakan pembukuan (pasal 28 ayat (1)).

12. Wajib pajak yang diperiksa wajib :  
(Pasal 29 ayat 3).

- Memperlihatkan dan/atau meminjamkan buku atau catatan dokumen yang menjadi dasarnya dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas wajib pajak, atau obyek yang terutang pajak;
- Memberikan kesempatan untuk memasuki tempat atau ruang yang dipandang perlu dan memberi bantuan guna kelancaran pemeriksaan;
- Memberikan keterangan yang diperlukan.

#### **Ketentuan Normatif Tentang Konsultan Pajak**

Konsultan pajak merupakan suatu profesi dibidang pajak. Konsultan pajak ini membentuk suatu organisasi dengan nama Ikatan Konsultan pajak Indonesia atau disingkat IKPI. Ikatan Konsultan Pajak indonesia atau IKPI ini didirikan di jakarta pada tanggal 27 Agustus 1965. Sebagai suatu organisasi profesi IKPI bertujuan untuk:

- a) Mempersatukan seluruh konsultan pajak di Indonesia.
- b) Membantu dan ikut melaksanakan program pemerintah dalam

- menyukseskan pembangunan nasional;
- c) Meningkatkan mutu pengetahuan dan pekerjaan konsultan pajak dalam bidang perpajakan;
  - d) Membina seluruh anggota IKPI dalam melaksanakan kewajiban dan haknya terhadap negara dan bangsa;
  - e) Membantu para wajib pajak dalam membela dan mengakkan keadilan dalam melaksanakan undang-undang perpajakan.

Konsultan pajak ini diatur dalam keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia No.294/KMK.04/1998.

Pengertian konsultan pajak berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan No. 294/KMK.04/1998, adalah setiap orang yang dalam lingkungan pekerjaannya secara bebas memberikan jasa kepada wajib pajak dalam melaksanakan hak memenuhi kewajiban perpajakannya.

Ikatan konsultan pajak Indonesia dalam melaksanakan profesinya diatur dengan suatu kode etik atau suatu pedoman sikap, tingkah laku, kepribadian, dan perbuatan yang harus dilaksanakan oleh setiap anggota IKPI. Dengan adanya kode etik tersebut, maka bagi anggota IKPI yang melakukan suatu pelanggaran akan mendapat sanksi.

Untuk menjadi konsultan pajak harus memiliki sertifikat konsultan

pajak dan memenuhi syarat-syarat untuk menjadi konsultan pajak, yaitu :

a) Syarat Umum :

- Warga Negara Indonesia
- Bertempat tinggal di Indonesia
- Memiliki serendah-rendahnya ijazah diploma III atau setingkat dengan itu dari Perguruan Tinggi Negeri atau yang disamakan, kecuali bagi pensiunan pegawai Direktur Jenderal Pajak ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak.
- Tidak terikat dengan pekerjaan atau jabatan pada pemerintah/negera, dan badan usaha milik negara/daerah.
- Berkelakuan baik yang dibuktikan dengan surat keterangan dari instansi yang berwenang.
- Memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak
- Memenuhi kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
- Bersedia menjadi anggota Ikatan Konsultan Pajak Indonesia dan tunduk pada kode etik Ikatan Konsultan Pajak Indonesia.

b) Syarat Khusus :

- Memiliki sertifikat konsultan pajak

- Memiliki izin praktek:

Berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 294/KMK.04/1998 Pasal 10, Hak Konsultan Pajak adalah:

1. Konsultan pajak yang telah memiliki sertifikat A berhak memberikan jasa di bidang perpajakan kepada wajib pajak orang pribadi dalam melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakan, kecuali wajib pajak yang berdomisili di negara yang mempunyai perjanjian penghindaran pajak berganda dengan Indonesia.
2. Konsultan pajak yang telah memiliki sertifikat B berhak memberikan jasa di bidang perpajakan wajib pajak orang pribadi dan badan dalam melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakannya, kecuali kepada wajib pajak penanaman modal, bentuk usaha tetap dan yang berdomisili di negara yang mempunyai perjanjian penghindaran pajak berganda dengan Indonesia.
3. Konsultan pajak yang telah memiliki sertifikat C berhak memberikan jasa di bidang perpajakan kepada wajib pajak

orang pribadi dan badan dalam melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakan.

4. Setiap konsultan pajak diperkenankan mengurus pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajiban perpajakan dari wajib pajak sepanjang :

- Memiliki izin praktek yang masih berlaku.
- Memiliki surat kuasa khusus dari wajib pajak dengan bentuk seperti tercantum pada lampiran keputusan Menteri.

Selain mempunyai hak, konsultan pajak juga mempunyai kewajiban yang disebutkan pada pasal 11 KMK RI No. 294/KMK.04/1998 yaitu :

1. Konsultan pajak wajib mematuhi semua ketentuan peraturan perundang-undangan. Perpajakan.
2. Konsultan pajak wajib memberi jasa kepada wajib agar melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan.
3. Konsultan pajak wajib mengikuti prosedur dan tata tertib yang berlaku di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak dan dilarang melakukan tindakan-tindakan yang merugikan kepentingan negara.
4. Konsultan pajak yang telah memiliki izin praktek sebagaimana

dimaksud dalam pasal 3 ayat 1 wajib mengikuti penataran/pendidikan penyegaran perpajakan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun.

5. Konsultan pajak wajib mengikuti kode etik Ikatan Konsultan Pajak Indonesia.
6. Konsultan pajak wajib membuat laporan tahunan mengenai jumlah wajib pajak yang menjadi langganannya dalam bentuk seperti tercantum pada lampiran keputusan ini, dengan melampirkan fotocopy sertifikat penataran/pendidikan penyegaran perpajakan sesuai dengan butir 4 di atas.
7. Laporan tahunan sebagaimana dimaksud dalam butir 5 di buat rangkap 3 (tiga) dan disampaikan kepada Direktur Jenderal Pajak dengan tembusan kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak selambat-lambatnya akhir bulan Maret tahun takwin berikutnya.
8. Apabila jangka waktu penyampaian laporan tahunan sebagaimana disebut dalam butir 7 tidak mencukupi, konsultan pajak dapat mengajukan permohonan penundaan secara tertulis untuk paling lama 3 (tiga) bulan setelah tanggal 31 Maret.

### Pertanggungjawaban

Pertanggungjawaban (Andi Hamzah; 1986:570) dilihat dari segi hukum publik, dalam hal ini dikhususkan pada hukum pidana maka seseorang diharuskan bertanggungjawab atas perbuatannya apabila perbuatan itu memenuhi unsur perbuatan pidana. Seseorang yang diduga melakukan suatu perbuatan pidana akan diajukan ke sidang pengadilan untuk dilakukan pemeriksaan. Apabila dari pemeriksaan sidang pengadilan tersebut hakim memutuskan bersalah maka akan dijatuhkan sanksi pidana.

Pertanggungjawaban dilihat dari segi hukum privat/perdata maka seseorang harus mempertanggungjawabkan perbuatannya apabila muncul gugatan dari pihak lain. Hal ini diawali dengan adanya suatu ikatan yang dilakukan oleh orang atau lebih, dimana ikatan ini menimbulkan hak dan kewajiban bagi masing-masing pihak. Apabila dalam ikatan tersebut salah satu pihak melakukan wanprestasi maka pihak yang lain dapat mengajukan gugatan. Bentuk wanprestasi bisa berupa :

1. Tidak memenuhi kewajibannya.
2. Memenuhi kewajibannya tetapi tidak tepat waktu.
3. Memenuhi kewajibannya tetapi tidak seperti yang telah diperjanjikan.

Dalam menjalankan tugas untuk mencapai tujuan negara, administrasi (negara) harus melakukan bermacam-macam perbuatan. Perbuatan administrasi (negara) dibagi dua :

- (a) Perbuatan hukum (*rechthandelingen*)
- (b) Perbuatan nyata (*feitelijke handelingen*)

Perbuatan hukum negara bisa berdasarkan hukum privat atau berdasarkan hukum publik. Dalam perbuatan hukum negara berdasarkan hukum publik bisa bersegi satu atau bersegi dua. Pada perbuatan hukum publik bersegi satu kehendak yang muncul adalah dari satu pihak saja yaitu pemerintah. Sebagai contoh perbuatan hukum bersegi satu adalah pemerintah melalui pejabatnya yang berwenang mengeluarkan suatu surat keputusan. Dengan surat keputusan yang dikeluarkan oleh pejabat tersebut mengakibatkan pertanggungjawaban bagi seseorang yang tidak melakukan kewajibannya dengan baik.

Dalam hukum administrasi terdapat sanksi-sanksi yang dapat dijatuhkan sebagai bentuk pertanggungjawaban. Sanksi tersebut antara lain (Philipus M. Hadjon; 1997: 64 ):

- (a) Bestuursdwang (paksaan pemerintahan)

- (b) Penarikan Kembali Keputusan (ketetapan) yang menguntungkan (izin, pembayaran, subsidi).
- (c) Pengenaan denda administratif.
- (d) Pengenaan uang paksa oleh pemerintah (dwangsom).

#### **Pengalihan Kewajiban Wajib Pajak Kepada Konsultan Pajak Dalam Sistem Self Assesment**

Dalam undang-undang No. 6 Tahun 1983 jo Undang-Undang No. 16 Tahun 2000 salah satu kewajiban wajib pajak disebutkan pada pasal 3 ayat 1 yang berbunyi "setiap wajib pajak wajib Mengisi Surat Pemberitahuan dalam bahasa Indonesia dengan menggunakan huruf latin, angka arab, satuan mata uang rupiah, dan serta menandatangani serta menyampaikan ke kantor Direktorat Jenderal Pajak terdaftar atau dikukuhkan". Dari bunyi pasal 3 ayat 1 tersebut berarti ada kewajiban bagi wajib pajak untuk :

- Mengisi Surat Pemberitahuan
- Menandatangani surat pemberitahuan
- Menyampaikan surat pemberitahuan ke kantor Direktorat Jenderal Pajak tempat wajib pajak terdaftar atau dikukuhkan.

Pada pasal 32 ayat 3 No. 6 Tahun 1983 jo UU No. 16 Tahun 2000 yang berbunyi "orang pribadi atau badan dapat menunjuk seorang kuasa

dengan surat kuasa khusus untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan". Pasal 32 ayat 3 tersebut memberikan 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.

Kemudian dalam Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 294/KMK.04/1998, pasal 1 huruf a disebutkan : konsultan pajak adalah setiap orang yang dalam lingkungan pekerjaannya secara bebas memberikan jasa kepada wajib pajak dalam melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakannya". Dari bunyi pasal tersebut berarti setiap orang yang memberikan jasa kepada wajib pajak dalam melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakannya adalah seorang konsultan pajak. Dimana untuk menjadi konsultan pajak ini diperlukan syarat-syarat umum dan khusus. Konsultan pajak yang telah memenuhi syarat untuk memberikan jasa kepada wajib pajak dalam melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakannya, harus memiliki surat kuasa khusus.

Tentang kuasa dari wajib pajak sesuai pasal 32 ayat 3a UU No. 6

Tahun 1983 jo UU No. 16 Tahun 2000 yang berbunyi "kuasa sebagaimana dimaksud dalam ayat 3 harus memenuhi persyaratan yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan", maka Menteri Keuangan mengeluarkan Keputusan No. 576/KMK.04/2000 tentang persyaratan seorang kuasa untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Keputusan yang dikeluarkan oleh Menteri Keuangan ini berdasarkan kewenangan delegasian. Dimana penyerahan wewenang delegasian ini dilakukan atas dasar dan dalam bentuk peraturan perundang-undangan. Dengan keluarnya Keputusan Menteri Keuangan No. 576/KMK.04/2000 tersebut menteri keuangan memberikan kewenangan kepada Direktur Jenderal Pajak secara delegasian untuk mengatur lebih lanjut pelaksanaan keputusan menteri tersebut. Selanjutnya Direktur Jenderal Pajak mengeluarkan keputusan No. KEP-188/PJ./2001 tentang kuasa untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Surat Kuasa khusus dari wajib pajak kepada penerima kuasa paling sedikit memuat :

- Nama dan alamat, serta Nomor Pokok Wajib Pajak dari wajib pajak pemberi kuasa.

- Nama, alamat dan Nomor Pokok Wajib Pajak penerima kuasa.
- Bidang/cakupan hak/kewajiban perpajakan tertentu yang dikuasakan wajib pajak selaku pemberi kuasa kepada penerima kuasa yang bersangkutan.

Dengan adanya kelonggaran yang diberikan oleh Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 jo Undang-Undang No. 16 Tahun 2000, maka hak dan kewajiban wajib pajak dapat dikuasakan. Sedangkan Undang-undang No. 6 Tahun 1983 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan yang sudah diadakan perubahan yaitu dengan diundangkannya UU No. 16 Tahun 2000 masih mempertahankan prinsip dasar pemungutan pajak yaitu *self assessment system*, dimana ciri-ciri *self assessment system* adalah :

- Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada wajib pajak sendiri
- Wajib pajak aktif mulai dari menghitung, menyetor dan melaporkan sendiri pajak yang terutang.
- Fiskus tidak ikut campur dan hanya mengawasi

Maka dengan kelonggaran yang diberikan oleh undang-undang kepada wajib pajak untuk memberikan kuasa atas hak dan kewajiban perpajakan

kepada penerima kuasa, berarti wajib pajak tidak aktif untuk menghitung, menyetorkan atau melaporkan sendiri pajaknya yang terutang karena hal itu dapat dikuasakan. Dari uraian diatas maka sistem pemungutan pajak *self assessment* kurang sesuai dengan kelonggaran yang diberikan undang-undang, meskipun wajib pajak tidak harus memberikan kuasa atas hak dan kewajibannya pada orang yang diberi kuasa.

Pada undang-undang No. 6 Tahun 1983 jo Undang-Undang No. 16 Tahun 2000 pasal 32 ayat 3 berbunyi "orang pribadi atau badan dapat menunjuk seorang kuasa dengan surat kuasa khusus untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan".

Pada Keputusan Menteri Keuangan RI No.295/KMK.04/1998 pasal 1 angka 1 berbunyi "konsultan pajak adalah setiap orang yang dalam lingkungan pekerjaannya secara bebas memberikan jasa kepada wajib pajak dalam melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakan". Masih dalam keputusan Menteri yang sama, pada pasal 10 angka 1 berbunyi "konsultan pajak yang telah memiliki sertifikat A berhak memberikan jasa dibidang perpajakan kepada wajib pajak orang pribadi dalam melaksanakan hak dan memenuhi

kewajiban perpajakan, kecuali wajib pajak yang berdomisili di negara yang mempunyai perjanjian penghindaran pajak berganda dengan Indonesia”.

Keputusan Menteri keuangan RI No.576/KMK.04/2000 pasal 1 ayat 1 berbunyi “wajib pajak dapat menunjuk seorang kuasa yang bukan pegawainya dengan surat kuasa khusus untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban perpajakan menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”.

Dari bunyi pasal-pasal tersebut di atas menunjukkan bahwa wajib pajak dapat memberikan kuasa atas seluruh hak dan kewajibannya dan tidak ada perbedaan hak dan kewajiban mana yang dapat dikuasakan atau tidak dapat dikuasakan. Tetapi pada Keputusan Direktur Jenderal Pajak No.KEP-188/PJ./2001 pasal 2 ayat 3 disebutkan tentang muatan isi surat kuasa khusus bidang/cakupan hak/kewajiban perpajakan tertentu yang dikuasakan wajib pajak yang dialihkan/dikusakan maka dalam surat kuasa khusus harus disebutkan kewajiban apa yang diinginkan wajib pajak untuk dikuasakan.

### **Bentuk Hubungan Hukum Antara Wajib Pajak Dengan Konsultan Pajak**

Hubungan hukum merupakan suatu hubungan yang diatur oleh

peraturan dan dalam hubungan tersebut timbul adanya hak dan kewajiban. Hubungan hukum yang terjadi antara wajib pajak dengan konsultan pajak diatur dengan peraturan. Peraturan tersebut mengizinkan hubungan antara wajib pajak dengan konsultan pajak itu terjadi. Hal ini dapat dilihat pada Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 jo Undang-Undang No.16 Tahun 2000 pasal 32 ayat 3 yang berbunyi “orang pribadi atau badan dapat menunjuk seorang kuasa dengan surat kuasa khusus untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”. Dengan dasar pasal 32 ayat 3 tersebut maka dapat terjadi hubungan hukum keperdataan antara wajib pajak dengan konsultan pajak, karena hubungan hukum tersebut hanya bisa terjadi apabila wajib pajak ingin menguasai hak dan pemenuhan kewajiban perpajakannya kepada konsultan pajak. Untuk terjadinya pemberian kuasa tidak ada keharusan dari undang-undang, sehingga yang menentukan antara terjadi dan tidaknya pemberian kuasa ada pada wajib pajak.

Apabila wajib pajak selaku pemberi kuasa memberikan kuasa kepada konsultan pajak selaku penerima kuasa, maka pada saat itulah terjadi hubungan hukum keperdataan antara wajib pajak dengan konsultan



pajak. Dengan hubungan hukum tersebut maka wajib pajak memiliki hak atas pemenuhan hak/kewajiban perpajakannya oleh konsultan pajak sesuai dengan apa yang tercantum dalam surat kuasa khusus, dan konsultan pajak wajib untuk melaksanakan hak dan pemenuhan kewajiban perpajakan wajib pajak. Selain itu dalam hubungan hukum tersebut wajib pajak juga mempunyai kewajiban untuk memberikan imbalan jasa kepada konsultan pajak dan sebaliknya konsultan pajak mempunyai hak untuk menerima imbalan jasa atas apa yang telah dikerjakannya.

Adanya kuasa yang terjadi dalam hubungan hukum antara wajib pajak dengan konsultan pajak mengacu pada Keputusan Menteri Keuangan No.576/KMK.04/2000 tentang persyaratan seorang kuasa untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban menurut ketentuan perundang-undangan perpajakan, dan Keputusan Direktur Jenderal Pajak No.KEP-188/PJ./2001 tentang kuasa untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban menurut ketentuan perundang-undangan perpajakan. Kuasa tersebut tidak mengacu pada kitab undang-undang hukum perdata tetapi pada KMK RI No.576/KMK.04/2000 dan Keputusan DPJ No.KEP-188/PJ./2001. Hal ini didasarkan pada asas *lex specialis*

*derogat legi generali*, yang artinya aturan khusus mengesampingkan aturan umum.

#### **Bentuk Pertanggungjawaban Konsultan Pajak Kepada Wajib Pajak**

Pertanggungjawaban antara konsultan pajak dengan wajib pajak harus dilihat dari hubungan antara konsultan pajak dengan wajib pajak. Hubungan hukum antara konsultan pajak dengan wajib pajak adalah hubungan hukum perdata, maka dalam hal ini apabila salah satu pihak merasa dirugikan dapat mengajukan gugatan untuk menuntut ganti rugi. Hukum pajak adalah termasuk dalam hukum publik, sehingga kewajiban yang harus ditanggung wajib pajak adalah kewajiban hukum publik. Apabila timbul suatu resiko dari kesalahan konsultan pajak yang mengakibatkan bertambahnya jumlah pajak terutang yang harus dibayar, maka kewajiban pelunasan pajak terutang tersebut tetap pada wajib pajak tidak pada konsultan pajak. Hal ini karena kewajiban hukum publik tetap pada wajib pajak dan konsultan pajak hanyalah pihak yang diberi kuasa atas pelaksanaan kewajiban wajib pajak. Dengan kewajiban wajib pajak yang merupakan kewajiban hukum publik tersebut maka wajib pajak dapat menuntut ganti rugi kepada konsultan

pajak. Ganti rugi oleh konsultan pajak tersebut merupakan bentuk pertanggungjawaban konsultan pajak kepada wajib pajak. Jika terjadi suatu perbuatan pidana dibidang perpajakan baik oleh konsultan pajak atau wajib pajak, maka sesuai dengan Undang-Undang No.6 Tahun 1983 jo Undang-undang No. 16 Tahun 2000 pada pasal 43 disebutkan bahwa ketentuan pidana dibidang perpajakan tidak saja ditujukan kepada wajib pajak tetapi juga kepada kuasanya. Berikut ini bunyi Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 jo Undang-undang No. 16 Tahun 2000 pasal 43, pasal 38 dan pasal 39 :

**Pasal 43**

Ketentuan sebagaimana dimaksud dapal pasal 38 dan pasal 39, berlaku juga bagi wakil, kuasa, atau pegawai dari wajib pajak.

**Pasal 38**

Setiap orang yang karena kealpaannya :

- (a) Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan ; atau
- (b) Menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar.

Sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, dipidana dengan

pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun dan/atau denda paling tinggi 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang bayar.

**Pasal 39**

1) Setiap orang yang dengan sengaja :

- a. Tidak mendaftarkan diri, atau menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha kena pajak sebagaimana dimaksud pasal 2, atau
- b. Tidak menyampaikan surat pemberitahuan ; atau
- c. Menyampaikan Surat Pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap ; atau
- d. Menolak untuk dilakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam pasal 29; atau
- e. Memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar ; atau
- f. Tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan, tidak

memperlihatkan atau meminjamkan buku, catatan atau dokumen lainnya; atau

g. Tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut, sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, dipidana dengan pidana penjara paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling tinggi 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

2) Pidana sebagaimana dimaksud dalam pasal 1 dilipatkan 2 (dua) apabila seseorang melakukan lagi tindak pidana dibidang perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun, terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan.

3) Setiap orang yang melakukan percobaan untuk melakukan tindak pidana menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pajak Wajib Pajak atau menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap sebagaimana dimaksud

dalam ayat 1 huruf c dalam rangka mengajukan permohonan restitusi atau melakukan kompensasi pajak, dipidana dengan pidana penjara paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling tinggi 4 (empat) kali jumlah restitusi yang dimohon dan/atau kompensasi yang dilakukan oleh wajib pajak.

### **Bentuk Pertanggungjawaban Wajib Pajak kepada Negara**

Pertanggungjawaban wajib pajak kepada negara, hal ini terkait dengan bentuk hukum pajak termasuk dalam hukum publik. Dengan undang-undang perpajakan yang ada, wajib pajak diberikan kewajiban dan hak dibidang perpajakan, sehingga hal ini menimbulkan pertanggungjawaban bagi wajib pajak atas kewajiban-kewajiban yang tidak dilaksanakan. Sanksi dalam perpajakan ada dua :

1. Sanksi administrasi
2. Sanksi pidana

Dengan adanya dua sanksi di atas, maka pertanggungjawaban wajib pajak disesuaikan dengan sanksi yang dikenakan kepada wajib pajak. Wajib pajak dapat dikenakan kepada sanksi administrasi berupa denda atau bunga jika terjadi kurang bayar atas pajaknya yang terutang. Apabila pemungut pajak

atau fiskus menilai bahwa wajib pajak melakukan perbuatan yang patut diduga sebagai perbuatan pidana dibidang perpajakan, maka wajib pajak tersebut dapat dikenakan sanksi pidana apabila hal ini telah terbukti.

#### **Bentuk Pertanggungjawaban Konsultan Pajak Kepada Negara**

Untuk membahas pertanggungjawaban konsultan pajak kepada negara, perlu diingat bahwa keikutsertaan konsultan pajak dalam hal perpajakan adalah diawali adanya pemberian kuasa dari wajib pajak kepada konsultan pajak. Sehingga pertanggungjawaban konsultan pajak kepada negara hanyalah sebatas apa yang dikuasakan kepadanya. Apabila konsultan pajak yang telah menerima kuasa dari wajib pajak tetapi tidak melaksanakan dengan baik kuasa tersebut, maka konsultan pajak tidak hanya bertanggungjawab kepada wajib pajak tetapi juga harus bertanggungjawab kepada negara. Sebagai bentuk pertanggungjawaban konsultan pajak kepada negara, konsultan pajak dapat dicabut izinnya atau bahkan dikenakan sanksi pidana.

Pertanggungjawaban konsultan pajak kepada negara muncul apabila ada perbuatan hukum yang patut diduga dilakukan oleh konsultan pajak tersebut. Perbuatan hukum yang patut diduga tersebut adalah perbuatan yang

ditentukan dalam ketentuan pidana dibidang perpajakan yaitu pada pasal 38 dan pasal 39 UU No.6 Tahun 1983 jo UU No.16 Tahun 2000. Perbuatan yang patut diduga dilakukan oleh konsultan pajak tersebut belum tentu dilakukan sendiri oleh konsultan pajak. Karena bisa juga tanpa sepengetahuan konsultan pajak, wajib pajak memberikan informasi yang salah atau membuat dokumen ganda sehingga menimbulkan kerugian pada pendapatan negara. Atau bisa juga tanpa sepengetahuan wajib pajak, konsultan pajak telah melakukan usaha-usaha yang mengakibatkan kerugian bagi negara (dokumen ganda, memberikan keterangan yang isinya tidak benar). Apabila perbuatan konsultan pajak tersebut terbukti, maka konsultan pajak harus bertanggungjawab dengan sanksi pidana dibidang perpajakan yang ada.

#### **Penutup**

Berdasarkan uraian yang telah dikemukakan penulis didalam bab terdahulu, maka dapat disimpulkan bahwa prinsip dasar pemungutan pajak yang menggunakan sistem self assessment kurang sesuai lagi dengan adanya kelonggaran yang diberikan oleh undang-undang kepada wajib pajak dalam melaksanakan kewajibannya.

Bahwa dengan kelonggaran yang diberikan oleh undang-undang kepada wajib pajak untuk menguasai hak dan kewajibannya, maka semua kewajiban wajib pajak dapat dialihkan kepada konsultan pajak. Tetapi harus disebutkan secara jelas dalam surat kuasa khusus tentang kewajiban apa yang dialihkan.

Hubungan hukum yang terjadi antara wajib pajak dengan konsultan pajak adalah hubungan hukum keperdataan, yaitu hubungan yang diserahkan kepada wajib pajak dan konsultan pajak untuk dapat terwujudnya hubungan tersebut. Hal ini karena tidak ada keharusan dari undang-undang untuk menguasai pemenuhan hak dan kewajiban wajib pajak kepada konsultan pajak. Tetapi apabila sudah terjalin hubungan antara wajib pajak dengan konsultan pajak, maka hubungan yang terjadi tidak hanya keperdataan tetapi juga hubungan hukum publik. Hal ini karena konsultan pajak sebagai penerima kuasa dapat dikenakan sanksi pidana apabila terbukti melakukan perbuatan pidana. Sanksi pidana dapat dikenakan pada konsultan pajak karena dalam hukum publik konsultan pajak juga harus bertanggungjawab kepada negara.

Bentuk pertanggungjawaban konsultan pajak kepada wajib pajak adalah dengan pemenuhan ganti rugi

atas sanksi administrasi yang ditanggung oleh pajak. Sanksi administrasi ini bisa berupa denda atau bunga. Bentuk pertanggungjawaban wajib pajak kepada negara ada dua yaitu sanksi administrasi dan sanksi pidana. Hal ini karena hukum pajak adalah hukum publik. Dimana hukum pajak memiliki dua sanksi administrasi dan sanksi pidana. Tanggungjawab wajib pajak secara administrasi adalah dengan pemenuhan denda atau bunga yang telah ditentukan undang-undang. Sedangkan pertanggungjawaban wajib pajak secara pidana muncul apabila ada perbuatan yang patut diduga fiskus yang dilakukan oleh wajib pajak yang dapat merugikan negara.

Bentuk pertanggungjawaban konsultan pajak kepada negara adalah dengan pengenaan sanksi pidana dibidang perpajakan, yang didahului dengan adanya perbuatan yang patut diduga dilakukan oleh konsultan pajak yang dapat menimbulkan kerugian pada negara.

Adanya konsultan pajak yang dapat menerima kuasa dari wajib pajak untuk melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan wajib pajak, maka seharusnya sistem pemungutan pajak yang lebih cocok digunakan di Indonesia adalah dua sistem yaitu self assessment system dan *with holding system*. Self system assessment system tetap dipakai karena wajib pajak masih

diberikan kepercayaan untuk dapat menentukan besarnya pajak terutang, menyetorkan dan melaporkan sendiri pajak yang terutang.

Sistem pemungutan pajak dengan with holding system penting untuk dijadikan prinsip dasar pemungutan pajak karena tidak semua wajib pajak melaksanakan sendiri hak dan kewajibannya. Sehingga masih memerlukan konsultan pajak

#### DAFTAR PUSTAKA

- A. Hamid S. Attamimi, *Peran Keputusan Presiden Republik Indonesia Dalam Penyelenggaraan Pemerintahan Negara*, Disertasi Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 1990.
- Indra Ismawan, *Memahami Reformasi Perpajakan 2000*, Elex Media Komputindo, Jakarta, 2001.
- Mardiasmo, *Perpajakan*, Andi Yogyakarta, 1998.
- Maria Farida Indrati Soeprapto, *Ilmu Perundang-undangan Dasar-dasar dan Pembentukannya*, Kanisius, Yogyakarta, 1998.
- Philipus M. Hadjon et.al, *Pengantar Hukum Administrasi* Indonesia, UGM press, Yogyakarta, 1997.
- Rochmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan 2*, Refika Aditama, Bandung, 1998.
- Rochmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan 3*, Eresco, Bandung, 1991.
- Rochmat Soemitro, *Pajak Ditinjau Dari Segi Hukum*, Eresco, Bandung, 1998.
- Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji, *Penelitian Hukum Normatif*, Rajawali, Jakarta, 1985.
- Soerjono Soekanto, *Pengantar Penelitian Hukum*, UI press, Jakarta, 1986.
- Sudikno Mertokusumo, *Mengenal Hukum Suatu Pengantar*, Liberty, Yogyakarta, 1996.
- Peraturan Perundang-Undangan;**  
Undang-undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan  
Undang-undang No. 16 Tahun 2000 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang No. 6 Tahun 1983.